

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 4Sžfk/65/2019  
Identifikačné číslo spisu: 6018200519  
Dátum vydania rozhodnutia: 10.09.2020  
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:6018200519.2

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Milana Moravu v právnej veci žalobcu: THERMASTAV, s.r.o., Aleja Slobody 56, Dolný Kubín, právne zastúpený: Advokátska kancelária JUDr. Ladislav Jančí, s.r.o., Dončova 21, Ružomberok, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100666448/2018 zo dňa 5. apríla 2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č.k. 31S/52/2018- 154 zo dňa 17. júla 2019, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

1.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 190 zák. č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100666448/2018 zo dňa 05.04.2018, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina (ďalej len „správca dane“) č. 102269618/2017 zo dňa 30.10.2017, ktorým vyrubil podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „daňový poriadok“) žalobcovi rozdiel dane v sume 2.992,00 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2013 z dodávateľských faktúr vystavených obchodnou spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o.: faktúra č. 2013005 zo dňa 02.04.2013 za stavebné práce na Bytovom dome Istebné 157 v celkovej sume 3.912,00 €, základ dane 3.260,00 €, DPH 652,00 € s dátumom dodania 02.04.2013, faktúra č. 2013006 zo dňa 03.04.2013 za stavebné práce na Bytovom dome, Na Sihoti 1166, Dolný Kubín v celkovej sume 2.880,00 €, základ dane 2.400,00 €, DPH 480,00 € s dátumom dodania 03.04.2013, faktúra č. 2013007 zo dňa 09.04.2013 za stavebné práce na Bytovom dome Istebné 157 v celkovej sume 3.600,00 € základ dane 3.000,00 €, DPH 600,00 € s dátumom dodania 09.04.2013, faktúra č. 2013008 zo dňa 16.04.2013 za stavebné práce na Bytovom dome Istebné 157 v celkovej sume 3.240,00 €, základ dane 2.700,00 €, DPH 540,00 € s dátumom dodania 16.04.2013, faktúra č. 2013009 zo dňa 30.04.2013 za stavebné práce na Bytovom

dome Istebné 157 v celkovej sume 4.320,00 €, základ dane 3.600,00 €, DPH 720,00 €. O náhrade trov konania krajský súd rozhodol pri aplikácii § 168 SSP tak, že žalovanému náhradu trov konanie nepriznal, nakoľko nebola splnená podmienka výnimočnosti.

2. Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že konanie a rozhodovanie správnych súdov o žalobe podanej proti rozhodnutiu žalovaného je konaním o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a nie pokračovanie administratívneho konania. Nie je preto úlohou správneho súdu dopĺňať vecnú či právnu argumentáciu rozhodnutia žalovaného.

3. Krajský súd s poukazom na § 24 ods. 1 daňového poriadku pripomenul, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným Šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodu, daňovým únikom i prípadom zneužívania práva na odpočet dane. Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu krajský súd konštatoval, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1, 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. V prípade predmetných dodávateľských faktúr sa nepreukázalo, že plnenie uvedené na týchto faktúrach bolo obchodnou spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. reálne dodané. Predmetné dodávateľské faktúry nepreukazujú splnenie vecných a formálnych podmienok vzniku nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty, preto na prípad žalobcu nemožno ani aplikovať rozsudok ESD C-80/11. Pre záver o nepriznaní práva na odpočítanie dane z dôvodu neunesenia dôkazného bremena postačuje dôvodné spochybnenie dôkazov o dodaní tovaru (služby). Faktúry síce vyhotovené boli, ale nie je preukázané, že práce na nich uvedené vykonal vystaviteľ faktúry. Krajský súd v tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č.k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte. Pokiaľ žalobca poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2010, podľa ktorého je dôkazné bremeno spojené so zodpovednosťou za vznik dôkaznej núdze ohľadne preukázania tvrdených skutočností, krajský súd uviedol, že rozhodnutia Európskeho súdneho dvora (C-354/03, C-353/03 a C-484/03) sa týkajú len uplatnenia nároku na odpočet dane na vstupe u osôb povinných k dani, ktorých plnenia boli v rámci reťazca poskytnuté s úmyslom dopustiť sa podvodu, nasledovali v dodávateľskom reťazci, kedy tieto osoby o podvodnom konaní nevedeli alebo nemohli vedieť, nemôže byť týmto osobám odopretý.

4. Krajský súd vyhodnotil ako nedôvodné tvrdenie žalobcu, že nebol účastný na žiadnom daňovom podvode, preto nemôže niesť zodpovednosť za prípadné porušenie daňových predpisov spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. Krajský súd uviedol, že správca dane ani žalovaný vo svojich rozhodnutiach netvrdili, že došlo k podvodnému konaniu, pretože práce neboli spochybnené, ale že neboli vykonané osobou uvedenou na faktúre. Námietky a tvrdenia žalobcu, že správca dane mal skúmať, či došlo k podvodnému konaniu, či došlo k zneužitiu práva, nebolo potrebné, pretože došlo k porušeniu vnútroštátneho zákona, ktorý je prvoradý pri skúmaní, či nárok uplatnenia na odpočet dane je oprávnený, alebo nie je oprávnený.

5. K námietke žalobcu týkajúcej sa nevypočítania konateľ a V. V. správcom dane krajský súd uviedol, že konateľ žalobcu sa zúčastňoval ústnych pojednávaní, v rámci ktorých kládol svedkom otázky, zároveň navrhoval vypočítať ďalších svedkov a vyjadroval sa k zisteniam správcu dane. Tieto skutočnosti vyplývajú z obsahu administratívneho spisu, a to zo zápisnice z ústneho pojednávania č. 103281631/2016 zo dňa 06.06.2016, zo zápisnice č. 1420800/2017 zo dňa 08.03.2017, zo zápisnice č. 1397999/2017 zo dňa 06.03.2017, zo zápisnice č. 102253323/2017 zo dňa 26.10.2017. Krajský súd v tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf 41/2013, z ktorého vyplýva, že svedkom môže byť iba osoba, ktorá v prejednávanej daňovej veci nie je v pozícii daňového subjektu.

6. K výpovediam svedkov E. A., H. A., W. K., A. V. Y. P. R. S., z obsahu ktorých podľa žalobcu

vyplýva vykonanie prác pre spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. krajský súd uviedol, že podnikatelia, ktorí tvrdili, že práce pre BOLF STOCK, s.r.o. vykonali, nemali v účtovníctve žiadne faktúry vystavené pre túto spoločnosť, nemali žiadne zmluvy, ani iné písomnosti v súvislosti s výkonom prác a v účtovníctve uvedených podnikateľov sa nenachádzali žiadne výdavky v súvislosti s uskutočnenými stavebnými prácami. Taktiež nepredložili žiadne objednávky, zmluvy, protokoly o odovzdaní a prevzatí prác, súpis vykonaných prác a odpracovaných hodín. Ľ. A. uviedol do zápisnice, že na stavbe pracoval 2 - 4 mesiace bezplatne, a R. S. uviedol, že na stavbe pracoval 3 mesiace bezplatne z dôvodu, že Q. C. nesplnil, čo sľúbil a za práce nezaplatil. Pokiaľ ide o čestné prehlásenia C.Á. R., vedúceho predajne GARBIAR Stavebniny, s.r.o. a W. B., ktorí prehlásili, že Q. C. bol splnomocnený preberať materiál pre firmu THERMASTAV, s.r.o. krajský súd konštatoval, že výpovede uvedených svedkov nepreukazujú, že osoba, ktorá materiál nakúpila, aj stavebné práce vykonala. Výpovede svedkov W. K. a Q. A. podľa názoru krajského súdu nemožno považovať za svedecké výpovede z dôvodu, že išlo o sprostredkovanú informáciu, rovnako svedecké výpovede Z. K., V. K.K. a Q. B.

7. K námietke žalobcu, že vykonanie stavebných prác preukázal predložením zmlúv o dielo a stavebných denníkov krajský súd uviedol, že stavebné denníky predložené síce boli, ale nie je možné z nich zistiť, kto stavebné práce vykonal. V zmysle uzavretých zmlúv o dielo vyplývala povinnosť vyhotoviť zápis o odovzdaní diela zhotoviteľom, ktorým podľa zmluvy mala byť spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o., t. j. pri odovzdaní diela zhotoviteľ neodovzdal objednávateľovi odovzdávací protokol a ani žiadne podklady.

8. K prekročeniu zákonom stanovenej dĺžky na vykonanie daňovej kontroly krajský súd uviedol, že daňová kontrola, začatá dňa 21.12.2015 bola z dôvodu zaslania žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií č. 1545000/2016 zo dňa 22.09.2016 prerušená v zmysle § 61 ods. 1 daňového poriadku odo dňa 12.10.2016 do dňa doručenia odpovede, t.j. 14.11.2016. Nakoľko lehota na vykonanie daňovej kontroly v dobe počínajúc oznámením prerušenia konania a končiac oznámením odpadnutia dôvodu jeho prerušenia neplynula, daňová kontrola bola skončená v lehote 12 mesiacov, predĺženej zákonným spôsobom.

9. Krajský súd v závere odôvodnenia rozsudku konštatoval, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku s prihliadnutím na jeho povinnosť, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

2.

10. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca („kasačný sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f) a g) SSP a navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie a rozhodol o trovách konania tak, že žalovaný je povinný nahradiť žalobcovi trovy konania o kasačnej sťažnosti v rozsahu 100%.

11. Žalobca považoval rozhodnutie krajského súdu za neodôvodnené ústavne konformný spôsobom, pretože krajský súd sa nevysporiadal so všetkými námietkami, ktoré boli uplatnené voči napádanému správne rozhodnutiu. Mal za to, že rozsudok krajského súdu neposkytuje odpoveď na zásadné časti žaloby - obzvlášť rozsiahlu skupinu dôkazov jednoznačne preukazujúcich uskutočnenie zdaniteľného plnenia spoločnosťou BOLF STOCK, s. r. o., nevysporiadava sa ani s námietkou poukazujúcou na absenciu čo i len jedného dôkazu, ktorý by potvrdzoval záver daňovej správy a ani s námietkou poukazujúcou na nelogické hodnotenie dôkazov správnymi orgánmi a uvedeným postupom preto došlo k zásahu do jeho práva na spravodlivé konanie.

12. Žalobca uviedol, že krajský súd síce čiastočne avšak nekomplexne reagoval na výpovede svedkov A., K., Y. a S., resp. prehlásenia R. a B., či K. a A., avšak opomenul reagovať na výpovede štatutárneho zástupcu žalobcu, splnomocnenca spoločnosti BOLF STOCK, s. r. o. ako aj na celý rad listinných dôkazov, pričom neuviedol, na základe čoho sa stotožnil s názorom, že práce nevykonala BOLF

STOCK, s. r. o., ktorej splnomocnenec bol na jednej stavbe aj odfotený aj táto fotografia je súčasťou administratívneho spisu. Krajský súd nereagoval na námietky sťažovateľa poukazujúce na zmätočnosť správnych rozhodnutí, na ich rozpornosť keď prvostupňový daňový úrad prijal záver, že zdaniteľné plnenia neboli realizované oproti názoru odvolacieho správneho orgánu ktorý priznal, že vykonanie prác bolo v niektorých prípadoch preukázané výpoveďami svedkov.

13. Žalobca ďalej namietal, že krajský súd v rozsudku nezaujal žiadne stanovisko k procesnému návrhu na doplnenie dokazovania vyžiadaním vyšetrovacieho spisu Krajského riaditeľstva PZ v Žiline. Vyšetrovateľ v danej veci vykonal dokazovanie za účelom vyšetrovania či sporné stavebné práce boli realizované, pričom po vypočutí všetkých relevantných svedkov zistil, že všetky stavebné práce boli spoločnosťou BOLF STOCK, s. r. o., realizované a vykonané a uznesením sp. zn. KRP-120/2-VYS-ZA-2018 z 27. 2. 2019 trestné stíhanie v danej veci zastavil.

14. Podľa názoru žalobcu ak krajský súd prijal názor zhodný s finančnými orgánmi, že žalobcovi nárok na odpočet DPH nevznikol, a že uvedené rozhodnutia sú správne, dôvodiac dôvodným spochybnením dôkazov o dodaní služby, potom tak učinil len preto, že danú vec nesprávne právne posúdil a nekriticky prihliadol k záverom finančných orgánov, rozhodnutia ktorých sú zjavne nepreskúmateľné a nespravodlivé.

15. Žalobca poukázal na to, že ak orgán prvého stupňa nepripustil záver, že by čo i len časť dôkazov potvrdzovala vykonanie prác spoločnosťou BOLF STOCK, s. r. o., odvolací orgán v namietanom rozhodnutí na strane 22 už tento fakt priznáva, pričom túto okolnosť nijako nezohľadnil pri rozhodovaní. Krajský súd na uvedené priznanie žalovaného v rozhodnutí o odvolaní nereagoval, nevzhladol v tomto tvrdení žiadny rozpor a osvojil si zjavne pozmenené tvrdenie žalovaného z pojednávania, že nebolo preukázané žiadne dodanie stavebných prác zo strany BOLF STOCK, s. r. o., aj keď v rozhodnutí o odvolaní sa tvrdí, že predsa len takéto dodanie stavebných prác preukázané bolo v niektorých prípadoch.

16. K nevykonaniu výsluchu V. V. v daňovom konaní žalobca uviedol, že aj výsluch štatutárneho zástupcu spoločnosti je dôkazom v daňovom konaní a aj v správnom súdnom konaní. Mal za to, že odobrenie postupu finančných orgánov, ktoré toto právo účastníkovi konania upreli je zo strany krajského súdu nesprávne.

17. Žalobca namietal, že daňový úrad k veci vypočul všetkých svedkov, ale význam a obsah svedeckých výpovedí nehodnotil. Ani žalovaný nevzal do úvahy jednoznačné výpovede svedkov, pričom nijako neodôvodnil a nevysvetlil, prečo ich výpovede z obsahovej stránky nie sú relevantné, hoci vypovedajú zhodne a zhodne potvrdzujú, že stavebné práce vykonal BOLF STOCK, s. r. o. pre ktorú pracovali. Žalobca namietal nelogické a zmätočné závery žalovaného, ktoré nie sú spôsobilé poprieť nesporné tvrdenie zástupcov BOLF STOCK, s. r. o. a aj THERMASTAV, s. r. o. o tom, že došlo k vykonaniu všetkých zdaniteľných plnení medzi týmito spoločnosťami tak ako je to uvedené v jednotlivých daňových dokladoch, a ani len spochybníť výpovede vypočutých svedkov a predložených listinných dôkazov. Žalovaný neurobil nič preto, aby svoje závery podoprel aj nejakým vecným dôkazom.

18. Žalobca mal za to, že v danom prípade boli naplnené materiálne i formálne podmienky na odpočítanie dane. K zdaniteľnému plneniu reálne došlo, plnenie bolo realizované medzi dvoma subjektami registrovanými na DPH, pričom poskytnutie tohto plnenia malo na oboch stranách obchodný význam a ekonomickú podstatu. V danej veci žalobca nepredložil ako dôkaz o realizovaní zdaniteľných plnení len faktúru, ale aj súbor na seba jednotlivo nadväzujúcich dôkazov, ktoré preukazujú dodanie stavebných prác spoločnosťou BOLF STOCK s. r. o., čím si žalobca splnil svoje povinnosti preukázať reálne uskutočnenie obchodov a uniesť dôkazné bremeno týchto svojich tvrdení. Uskutočnenie všetkých zdaniteľných plnení potvrdil Q. C., samotná spoločnosť BOLF STOCK s. r. o. podaním daňového priznania, účtovníčka BOLF STOCK, s.r.o. Z. Q. i štatutári spoločnosti THERMASTAV s. r. o. Uskutočnenie zdaniteľných plnení bolo navyše preukázané vystavenými daňovými dokladmi a dodanými stavebnými denníkmi. Žalobca sa v kasačnej sťažnosti podrobne vyjadril i k jednotlivým zdaniteľným

plneniam. Uvedol, že plnenie zmluvy o dielo v rámci subdodávky spoločnosťou BOLF STOCK s. r. o., preukazujú aj čestné prehlásenia a následne vykonané výpovede konkrétne menovaných svedkov.

19. Žalobca mal za to, že všetky dôkazy vyhodnotené v ich vzájomných súvislostiach umožňujú prijať jedine možný záver, že plnenia, ktoré boli poskytnuté spoločnosťou BOLF STOCK, s. r. o. pre THERMASTAV, s. r. o. mali ekonomický základ, a boli realizované ako časť stavebných prác realizovaných v rámci subdodávateľských vzťahov, ktoré následne THERMASTAV, s. r. o. fakturovala jednotlivým objednávateľom obnovy bytových domov. So spoločnosťou BOLF STOCK, s. r. o. boli uzatvorené zmluvy o dielo v rámci subdodávky, táto spoločnosť konala prostredníctvom zástupcu Q. C., stavebné práce zrealizovala a na jednotlivých stavbách bola videná. Ak by žalovaný hodnotil tieto zhromaždené dôkazy spôsobom vymedzeným v § 3 ods. 1, 2, 3 daňového poriadku musel by dospieť k rovnakému záveru, čo žalovaný neurobil nielen preto, že sa týmito ustanovenia neriadil ale aj preto, že neoprávnené nadradil záujem štátu na výbere daní na úkor práva na spravodlivom výbere daní. Žalobca s poukazom na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf 1/2011 a sp. zn. 5Sžf 137/2013 uvedol, že v danom prípade neexistuje žiadna okolnosť, ktorá by dovoľovala správcovi dane prijať záver o prítomnosti podvodnej alebo zneužívajúcej okolnosti na strane žalobcu.

20. V závere kasačnej sťažnosti žalobca poukázal na to, že daňová kontrola vykonávaná v danej veci začala 21.12. 2015 pričom posledný z úkonov zrealizovaných v danej veci bol vykonaný dňa 26.10. 2017. Protokol z daňovej kontroly bol doručený až 04.01.2017, preto daňová kontrola bola vedená nezákonne a jej výsledky prejavujúce sa v obsahu protokolu z daňovej kontroly sú nezákonné a nemôžu byť podkladom pre rozhodnutie. Žalobca zároveň uvedol, že daňová kontrola v danej veci trvala aj po vyhotovení protokolu, pretože daňový úrad vykonával dôkazy aj po spísaní protokolu. Namietal, že dĺžka daňovej kontroly presiahla jeden kalendárny rok a aj jej prerušenie bolo účelové. Navyše dôvody prerušenia konania sa netýkali predmetu napádaného rozhodnutia. Žalobca poukázal v tomto smere na Nález Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 24/2010 z 29.06.2010.

3.

21. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti žalobcu, ktorá mu bola riadne doručená, písomne nevyjadril.

4.

22. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 zák. č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

23. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

24. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

25. Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

26. Podľa § 454 SSP na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

27. Najvyšší súd Slovenskej republiky vychádzal zo skutkového stavu, ktorý v odôvodnení napadnutého rozsudku podrobne popísal krajský súd. Pre účastníkov konania sú zistenia, fakty a skutočnosti skutkového stavu zrejmé, a preto kasačný súd uvedie len vybraté časti. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu kasačný súd zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január - december 2013, ktorá začala podľa § 46 ods. 1 daňového poriadku dňa 21.12.2015, t.j. v deň uvedený v Oznámení o začatí daňovej kontroly č. 21272545/2015 zo dňa 20.11.2015. Dňa 22.09.2016 vydal správca dane podľa § 61 ods. 1 daňového poriadku Rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly, z dôvodu zaslania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií č. 1545000/2016 zo dňa 22.09.2016. Daňová kontrola bola prerušená odo dňa 12.10.2016 do 14.11.2016, kedy bola správcovi dane doručená odpoveď na žiadosť o MVI. Oznámenie o pomnutí dôvodov, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená bolo žalobcovi doručené dňa 18.11.2016.

28. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane Protokol č. 100002201/2017 zo dňa 02.01.2017. Protokol bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručený žalobcovi dňa 05.01.2017, ktorým bola daňová kontrola v zmysle § 46 ods. 9 daňového poriadku ukončená. Dňa 25.01.2017 podal žalobca písomné vyjadrenie k zisteniam uvedeným v protokole. Dňa 10.07.2017 podal žalobca návrh na doplnenie dokazovania. Správca dane prerokoval pripomienky žalobcu k zisteniam uvedeným v protokole so žalobcom na ústnom pojednávaní uskutočnenom dňa 26.10.2017.

29. Na základe vykonaného dokazovania počas daňovej kontroly DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2013 a v následnom vyrubovacom konaní vydal správca dane dňa 30.10.2017 rozhodnutie č. 102269618/2017, ktorým v zmysle § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 2.992,- € , z dôvodu porušenia § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH. Výrubený rozdiel dane pozostával z nepriznaného práva na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr vyhotovených dodávateľom BOLF STOCK s.r.o.: faktúra č. 2013005 zo dňa 02.04.2013 za stavebné práce na Bytovom dome Istebné 157 v celkovej sume 3.912,- € (základ dane 3.260,- €, DPH 652,- €) s dátumom dodania 02.04.2013, faktúra č. 2013006 zo dňa 03.04.2013 za stavebné práce na Bytovom dome, Na Sihoti 1166, Dolný Kubín v celkovej sume 2.880,- € (základ dane 2.400,- €, DPH 4800,- €) s dátumom dodania 03.04.2013, faktúra č. 2013007 zo dňa 09.04.2013 za stavebné práce na Bytovom dome Istebné 157 v celkovej sume 3.600,- € (základ dane 3.000,- €, DPH 600,- €) s dátumom dodania 09.04.2013, faktúra č. 2013008 zo dňa 16.04.2013 za stavebné práce na Bytovom dome Istebné 157 v celkovej sume 3.240,- € (základ dane 2.700,- €, DPH 540,- €) s dátumom dodania 16.04.2013, faktúra č. 2013009 zo dňa 30.04.2013 za stavebné práce na Bytovom dome Istebné 157 v celkovej sume 4.320,- € (základ dane 3.600,- €, DPH 720,- €). Nárok na odpočítanie dane z uvedených faktúr správca dane nepriznal z dôvodu nepreukázania dodania stavebných prác dodávateľom uvedeným na faktúrach a tým nepreukázal splnenie zákonom stanovených podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

30. Na základe odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 10666448/2018 zo dňa 05.04.2018 rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že správca dane pri výkone daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní postupoval v zmysle platných právnych predpisov, rozhodnutie správcu dane je dostatočne a presvedčivo odôvodnené, správca dane sa v ňom náležite vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu, ktoré vzniesol žalobca počas výkonu daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní. Správca dane zistil v potrebnom rozsahu skutkový stav, vykonal rozsiahle dokazovanie a mal k dispozícii všetky podklady potrebné na vydanie zákonného rozhodnutia. Keďže daňový subjekt neuniesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že si uplatnil odpočítanie dane oprávnené porušil § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a § 19 ods. 2 zákona o DPH, lebo nepreukázal, že dodané služby boli dodané platiteľom - osobou na faktúre uvedenu. Správca dane nespochybnil, že práce neboli vykonané vôbec, ale nebolo preukázané, že tieto služby vykonala osoba uvedená na predložených faktúrach.

Žalovaný sa stotožnil s postupom správcu dane a s jeho záverom, keď neuznal oprávnenosť odpočítania dane v zmysle zákona o DPH.

31. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti žalobcu je rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/52/2018-154 zo dňa 17.07.2019, ktorým zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného, a preto primárne v medziach kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky žalobcu sú spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

32. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu bolo posúdenie, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia.

5.

33. Podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona o DPH predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

34. Podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

35. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

36. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

37. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

38. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

39. Podľa § 3 ods. 2 daňového poriadku správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

40. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

41. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v

- daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, 2)  
b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,  
c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

42. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

43. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

44. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

45. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

46. Podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku, zamestnanec správcu dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; protokol sa nevyhotovuje, ak je daňová kontrola ukončená podľa odseku 9 písm. b) a c). Ak sa daňovou kontrolou zistil rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, zašle správca dane spolu s protokolom kontrolovanému daňovému subjektu aj výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, ak tento zákon neustanovuje inak. Vo výzve správca dane určí lehotu, nie kratšiu ako 15 pracovných dní od jej doručenia, v ktorej sa má kontrolovaný daňový subjekt vyjadriť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa daňovou kontrolou rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov nezistí, výzva na vyjadrenie k protokolu sa nezasiela. Rovnako sa výzva nezašle, ak daňový subjekt neumožní vykonanie daňovej kontroly, v dôsledku čoho mu zanikne nárok na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu.

47. Podľa § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku daňová kontrola je ukončená dňom doručenia protokolu podľa odseku 8.

48. Podľa § 46 ods. 10 daňového poriadku, lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61.

49. Podľa § 61 ods. 5 daňového poriadku, ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

50. Podľa § 68 ods. 1 daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 a končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu; vyrubovacie konanie nezačne, ak sa výzva podľa § 46 ods. 8 nezasiela.

51. Podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku, správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní

vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

6.

52. Podľa § 461 SSP, kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

53. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Žiline potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa kasačný súd stotožňuje s v celom rozsahu.

54. Kasačný súd považuje za potrebné uviesť, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry ako aj preukazovanie zaplataenia týchto súm pokladničnými alebo inými dokladmi a existencia iných listinných dôkazov nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Uskutočnenie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou pod kontrolou daňového subjektu a odpočítanie dane z pridanej hodnoty nenastáva ex lege podľa ust. § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH, ale je iba právom platiteľa tejto dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane.

55. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17. februára 2015 aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, keďže daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

56. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje aj na rozsudok NS SR vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia

spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený“.

57. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie, v rámci ktorého vypočul všetkých žalobcom navrhovaných svedkov. Pokiaľ žalobca namietal, že daňový úrad k veci vypočul všetkých svedkov, ale význam a obsah svedeckých výpovedí nehodnotil a ani žalovaný nevzal do úvahy jednoznačné výpovede svedkov, ktorí zhodne potvrdzujú, že stavebné práce vykonala spoločnosť BOLF STOCK, s. r. o. pre ktorú pracovali, kasačný súd uvádza, že vo vzťahu k preskúmanému rozhodnutiu o vyrubení rozdielu dane za kontrolované zdaňovacie obdobie apríl 2013 z výpovedí svedkov, ktorí mali stavebné práce, deklarované na sporných faktúrach vykonať ako živnostníci (subdodávatelia) nemožno zistiť, že boli realizované v uvedenom konkrétnom mesiaci a na konkrétnom bytovom dome. Je zrejmé, že správca dane ani žalovaný nespochybnili materiálny základ žalobcom deklarováných zdaniteľných plnení v zmysle predložených faktúr, ale vzhľadom na výsledky dokazovania vo vzťahu k dodávateľskej spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. daňové orgány spochybnili reálne dodanie deklarováných plnení osobou uvedenou na faktúrach. Kasačný súd sa preto nestotožnil s námietkou žalobcu poukazujúcou na zmätočnosť a rozpornosť finančných rozhodnutí, keď prvostupňový daňový úrad prijal záver, že zdaniteľné plnenia neboli realizované oproti názoru odvolacieho orgánu ktorý priznal, že vykonanie prác bolo v niektorých prípadoch potvrdené výpoveďami svedkov, pretože tieto tvrdenia neboli preukázané žiadnymi inými dôkazmi. V účtovníctve živnostníkov, ktorí potvrdili vykonanie prác pre spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. sa nenachádzali žiadne faktúry vystavené pre spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o., nemali žiadne zmluvy ani iné písomnosti preukazujúce výkon stavebných prác v mesiaci apríl 2013.

58. K námietke žalobcu, že krajský súd v rozsudku nezaujal žiadne stanovisko k procesnému návrhu na doplnenie dokazovania vyžiadaním vyšetrovacieho spisu Krajského riaditeľstva PZ v Žiline kasačný súd uvádza, že zásadne nie je úlohou správneho (krajského) súdu, aby zisťoval skutkový stav či nanovo vyhodnocoval dôkazy vykonané v daňovom konaní. Jeho úlohou naopak je posúdiť okrem iného to, či správca dane, resp. žalovaný postupovali pri zisťovaní skutkového stavu zákonným spôsobom, nasledovali pritom pravidlá logického uvažovania a či riadne popisali svoje hodnotiace úvahy. Kasačný súd zároveň dodáva, že daňové konanie a trestné konanie sú samostatnými konaniami, ktoré sa navzájom síce dopĺňajú, avšak sú na sebe nezávislé.

59. Námietku žalobcu týkajúcu sa nevykonania výsluchu konateľa žalobcu V. V. v daňovom konaní vyhodnotil kasačný súd za nedôvodnú, poukazujúc na ust. § 45 ods. 1 daňového poriadku, podľa ktorého má kontrolovaný daňový subjekt vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia a navrhovať dôkazy dostupné správcovi dane, ktoré sám nemôže predložiť, najneskôr do dňa jej ukončenia (písm. c/), klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní (písm. e/), vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim (písm. f/). Taktiež podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku má kontrolovaný daňový subjekt možnosť vyjadriť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly a podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku, ak predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve možnosť ich prerokovania so správcom dane. Najvyšší súd v súvislosti s uvedenou námietkou žalobcu poukazuje i na rozsudok sp. zn. 5Sžf 56/2016 zo dňa 1. februára 2018, v ktorom tam konajúci senát prijal právny názor, že: „Svedok môže byť len osoba, ktorá v prejednávanej daňovej veci nie je v pozícii daňového subjektu. Správca dane nemôže vypočúvať ako svedka osobu, ktorá je štatutárnym orgánom kontrolovaného daňového subjektu a v prípade, že správca dane predvolal konateľa spoločnosti ako svedka, došlo z jeho strany k administratívnejmu pochybeniu, ktoré však nezakladá právo žalobcu uplatňovať si vo veci svedočné.“

60. Kasačný súd považoval za nedôvodnú i námietku žalobcu týkajúcu sa nezákonnosti vedenia daňovej kontroly a nezákonnosti výsledkov uvedených v obsahu protokolu z daňovej kontroly. V posúdení dodržania zákonom stanovenej lehoty na vykonanie daňovej kontroly sa stotožnil so záverom krajského súdu vyjadreným v bode 11. odôvodnenia rozsudku. K tvrdeniu žalobcu, že daňová kontrola v danej veci trvala aj po vyhotovení protokolu, pretože správca dane vykonával dôkazy aj po spísaní protokolu kasačný súd uvádza, že daňová kontrola je ukončená dorúčením protokolu. Podľa § 68 ods. 1 daňového

poriadku nasledujúci deň po dni doručenia protokolu spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole začína vyrubovacie konanie. Podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku, ak daňový subjekt podá písomné pripomienky k výsledkom zisteným daňovou kontrolou a predloží dôkazy správca dane vykoná dokazovanie vo vyrubovacom konaní. S poukazom na uvedené, kasačný súd vyhodnotil argumentáciu žalobcu za irelevantnú.

61. Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že skutočnosti, ktorými žalobca v kasačnej sťažnosti spochybňoval predmetné rozhodnutie krajského súdu boli totožné s námietkami, ktoré namietal už v administratívnom konaní i v žalobe a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal. Pokiaľ žalobca namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, kasačný súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06), v zmysle ktorej všeobecný súd (ani kasačný) nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia správneho súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

62. Najvyšší súd Slovenskej republiky sa zaoberal aj žalobcom predloženými rozsudkami Krajského súdu v Žiline, ktoré boli doručené súdu počas kasačného konania. Ide o veci rovnakých účastníkov, ktoré boli vedené na krajskom súde pod sp. zn. 30S/69/2018 (rozhodovanie o dani z príjmov právnickej osoby - žalobcu za rok 2013), 30S/70/2018 (daň z pridanej hodnoty za jún 2013), 30S/71/2018 (daň z pridanej hodnoty za december 2013), 30S/72/2018 (daň z pridanej hodnoty za október 2013), 30S/73/2018 (daň z pridanej hodnoty za júl 2013). Kasačný súd konštatuje, že zotrúva na záveroch, ktoré uviedol vyššie v tejto veci pretože v rozsudkoch krajského súdu predložených žalobcom ide o iné zdaňovacie obdobia, a rozsudky ako i rozhodnutia daňových orgánov boli vydané na inom skutkovom základe, keďže boli posudzované daňové operácie žalobou za odlišné daňové obdobie.

63. Kasačný súd sa preto stotožnil so záverom krajského súdu a daňových orgánov v tejto veci, že neunesením dôkazného bremena zo strany žalobcu, sa pochybnosti o reálnosti dodania služieb spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. žalobcovi, stali relevantným dôvodom pre neuznanie nároku žalobcu na vrátenie fakturovanej DPH. A to z dôvodu nesplnenia zákonných podmienok na odpočet podľa § 19, § 49 a § 51 zákona o DPH, ktoré viažu priznanie nároku na odpočítanie DPH na vznik daňovej povinnosti u dodávateľskej spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o., čo však v danej veci v zdaniteľnom období apríl 2013 ani po vykonanom rozsiahlom dokazovaní finančnými orgánmi, nebolo jednoznačne preukázané.

64. Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné, a preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

7.

65. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania v tejto veci nevplyva zo spisu (§ 168 SSP).

66. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednohlasne (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.