

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 4Sžfk/59/2019  
Identifikačné číslo spisu: 2018200262  
Dátum vydania rozhodnutia: 13.01.2021  
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:2018200262.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej (sudca spravodajca) a sudcov JUDr. Jany Zemkovej PhD. a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci žalobcu: Shane s.r.o. v likvidácii, Peterská 15199/20, Bratislava (pôvodne MS - Spark s.r.o., Hlavná 23, Trnava) právne zastúpený: Mgr. Patrik Štefkeje, advokát, Školská 3, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 463809/2018 zo dňa 13. augusta 2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 14S/73/2018-73 zo dňa 20. júna 2019, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 14S/73/2018-73 zo dňa 20. júna 2019 z a m i e t a .

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

### Odôvodnenie

1.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave 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. 463809/2018 zo dňa 13 augusta 2018, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava, pobočka Piešťany (ďalej len „správca dane“) č. 100316801/2017 zo dňa 15. februára 2017, ktorým podľa § 68 ods. 6 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 56.323,30 € za zdaňovacie obdobie december 2015 a nepriznal nadmerný odpočet v sume 7.469,73 € a zároveň vyrubil daň v sume 48.853,57 €. O trovách konania rozhodol krajský podľa § 168 SSP tak, že žalovanému ich náhradu nepriznal.

2. Z obsahu administratívneho spisu krajský súd zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti (ďalej len „daňová kontrola“) za zdaňovacie obdobie december 2015, ktorá začala podľa § 46 ods. 2 daňového

poriadku dňa 21. marca 2016. O výsledku daňovej kontroly bol vyhotovený protokol č.104417826/2016 zo dňa 06. decembra 2016. Protokol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole bol daňovému subjektu doručený dňa 24. decembra v súlade s ustanovením § 31 ods. 5 daňového poriadku. Daňový subjekt sa v stanovenej lehote nevyjadril.

3. Daňový subjekt podal za zdaňovacie obdobie december 2015 riadne daňové priznanie dňa 25. januára 2016, v ktorom vykázal nadmerný odpočet vo výške 7.469,73 €. Kontrolou predložených dokladov bolo zistené, že si daňový subjekt, okrem iného, uplatnil odpočítanie dane z faktúr č. 1112201502 zo dňa 11.12.2015, dátum dodania 11.12.2015, základ dane (ďalej len „ZD“) 14.750,00 €, DPH 20 % 2.950,00 €, predmet dodania dodané inžinierske a projekčné práce na „Golf resort RED OAL Lužianky“; č. 1812201502 zo dňa 18.12.2015, dátum dodania 18.12.2015, ZD 7.850,00 €, DPH 20 % 1.570,00 €, predmet dodania dodané inžinierske a projekčné práce na „Terminál Banská Bystrica“; č. 1612201502 zo dňa 16.12.2015, dátum dodania 16.12.2015, ZD 1.505,00 €, DPH 20 % 301,00 €, predmet dodania dokončovanie a upratovanie na Mestská tržnica, Farská ulica, Ilava; č. 1812201503 zo dňa 18.12.2015, dátum dodania 18.12.2015, ZD 1.575,00 €, DPH 20 % 301,00 €, predmet dodania oprava strechy, detailov okien a kritické detaily strechy BD č. 3371/29 na Petzvalovej ul., Žilina - Hájik; č. 2212201502 zo dňa 22.12.2015, dátum dodania 22.12.2015, ZD 14.914,50 €, DPH 20 % 2.982,90 €, predmet dodania výmena skrutiek na streche sídla spoločnosti NAD 820, BA, Rožňavská 2, BA, oprava poškodenej strechy v sídle spoločnosti NAD 820, Rožňavská 2, BA; č. 2112201502 zo dňa 21.12.2015, dátum dodania 21.12.2015, ZD 13.775,00 €, DPH 20 % 2.755,00 €, predmet dodania pomocné stavebné práce na Poľná 17, Žilina; č. 3112201502 zo dňa 31.12.2015, dátum dodania 31.12.2015, ZD 1.598,85 €, DPH 20 % 319,79 €, predmet dodania vykonané zvracacie práce za mesiac december 2015; č. 3112201503 zo dňa 31.12.2015, dátum dodania 31.12.2015, ZD 4.900,00 €, DPH 20 % 980,00 €, predmet dodania vykonané lešenárske práce v sklade Dolné Rudiny, ZA; č. 3112201504 zo dňa 31.12.2015, dátum dodania 31.12.2015, ZD 26.358,05 €, DPH 20 % 5.271,61 € predmet dodania vykonané stavebné práce na akcii ČOV Šurany za mesiac december 2015; č. 3112201505 zo dňa 31.12.2015, dátum dodania 31.12.2015, ZD 7.445,00 €, DPH 20 % 1.489,00 €, predmet dodania stavebné práce na RD Villa Print, Soblahov, TN; č. 3112201506 zo dňa 31.12.2015, dátum dodania 31.12.2015, ZD 17.150,00 €, DPH 20 % 3.430,00 €, predmet dodania poradenská a konzultačná činnosť pri zabezpečení inžinierskej činnosti pre akcie: Print Allianz TN, Hala Bartoš, UNI-TECH, PU, SAVE-TECH, TN; č. 3112201507 zo dňa 31.12.2015, dátum dodania 31.12.2015, ZD 145.000,00 €, DPH 20 % 29.000,00 €, predmet dodania dodaný tovar či služby na základe súpisu prác na akcii: Rekonštrukcia budov v objekte Centrum výcviku Lešť; č. 3112201508 zo dňa 31.12.2015, dátum dodania 31.12.2015, ZD 24.795,00 €, DPH 20 % 4.959,00 € predmet dodania dodané stavebné práce vykonané na oprave strechy na budove VITAL, a.s., Dolné Rudiny 1, Žilina; ďalej len „sporné faktúry“, vystavených spoločnosťou Trans Pevas, s.r.o., Dolné Rudiny 1, Žilina, (od 12.03.2016 do 11.05.2016 Okružná 3239, Modra, zaniknutá dňa 12.05.2016 zlúčením, právny nástupca DANO s.r.o., Okružná 3239, Modra, zaniknutá dňa 11.04.2018, dobrovoľný výmaz). Daňový subjekt predmetné fakturované plnenie dodával sprostredkovane ďalej, svojim odberateľom.

4. K námietkam, ktoré vzniesol žalobca proti druhostupňovému rozhodnutiu správneho orgánu krajský súd uviedol, že samotné listinné dôkazy nie sú bez ďalšieho preukázania dôkazov o tom, že určité zdaniiteľné obchody boli uskutočnené, sú len tvrdením o takýchto udalostiach. Z predložených faktúr je naplnená len formálna stránka na uplatnenie odpočítania dane, tieto faktúry však musia byť odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade vzniku pochybností preukazuje daňový subjekt. Technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie, bez ohľadu na to, či takéto plnenie reálne poskytnuté bolo, resp. či bolo poskytnuté v deklarovanom rozsahu a dodávateľom uvedeným na doklade.

5. Krajský súd poukázal nielen na základnú zásadu obchodného práva a to zásadu poctivého obchodného styku, ale aj na tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činnosti ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definíčné znaky pojmu podnikanie (viď. § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti

evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorým nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, to znamená pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú oprávnené (rozsudok Najvyššieho súdu SR č.5Sžf/97/2010).

6. Krajský súd poukázal na to, že pravdivosť a opodstatnenosť uplatneného odpočítania dane u deklarovaneho dodávateľa bola zisťovaná výpoveďou p. Z., konateľa dodávateľskej spoločnosti Trans Pevas s.r.o. v čase uskutočnenia zdaniteľných obchodov. Konateľ spoločnosti p. Z. síce všeobecne potvrdil uskutočnenie zdaniteľných obchodov, ale chýbali mu relevantné znalosti o jednotlivých plneniach, ktoré by mal ako skutočný dodávateľ mať. Najskôr ani nepoznal osobu U. S. I., Z., konateľa žalobcu s ktorým mal uzatvárať obchody v hodnote niekoľko stotisíc eur, nevedel sa vyjadriť k fakturovaným zdaniteľným obchodom, nevedel čo bolo ich predmetom, ako bolo zabezpečené ich vykonávanie, kým a akým spôsobom bolo vykonané, či boli tieto obchody uhradené, akým spôsobom, kto zabezpečoval materiál, dokonca si nebol ani istý či podpisy na sporných faktúrach sú jeho vlastné. Podľa protokolu o odovzdaní účtovníctva a dokladov spoločnosti zo dňa 15. februára 2016, ktorý doručil p. Z. prvostupňovému orgánu elektronicky dňa 10. augusta 2016, mali byť spoločnosti Bankrot s.r.o. okrem iného odovzdané aj výplatné pásky, výplaty miezd, prehľady zrazených preddavkov na daň zo závislej činnosti, hlásenie o zrazených preddavkoch na daň zo závislej činnosti, čo je v rozpore s tvrdením p. Z. o tom, že spoločnosť nemala žiadnych zamestnancov. Z informačného systému Finančnej správy SR vyplýva, že spoločnosť Trans Pevas s.r.o. nikdy na daň zo závislej činnosti registrovaná nebola a žiadne prehľady a hlásenia nepodávala. Pravdivosť obsahu uvedeného dokumentu je z týchto dôvodov sporná. Ďalej z informačného systému Finančnej správy SR bolo zistené, že spoločnosť Trans Pevas s.r.o. nepodala daňové priznanie na dani z príjmov za rok 2015, t. j. nedeclarovala výkon ekonomickej činnosti, ani uskutočnenie žiadnych obchodov v roku 2015.

7. Krajský súd ďalej uviedol, že ani nový konateľ spoločnosti Trans Pevas, p. I., nemal o činnosti spoločnosti žiadne vedomosti, nedisponoval dokladmi Trans Pevas s.r.o., jeho úlohou bolo len zlikvidovať firmu za pomoci A. S., ktorý vystupoval za spoločnosť Bankrot s.r.o. V tejto súvislosti krajský súd poukazuje na rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn.2Sžf 4/2009 zo dňa 23.6.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011 zo dňa 23.2.2011.

8. Krajský súd poukázal na to, že dôvodom neuznania odpočítania dane v danom prípade nebolo síce spochybnenie existencie tovaru, ani reálna výška výdavkov žalobcu za dodaný tovar, ale skutočnosť, že nebolo preukázané, že tovar bol dodaný spoločnosťou uvedenou na faktúre ako dodávateľ, t. j. spoločnosťou Trans Pevas s.r.o. Správca dane v priebehu daňovej kontroly preveroval uskutočnenie zdaniteľných plnení nielen z formálnej stránky, ale preveroval tiež či boli zdaniteľné obchody reálne uskutočnené a to výsluchom osoby, ktorá za dodávateľa vystupovala. Daňový subjekt ani deklarovaný dodávateľ Trans Pevas s.r.o. nepreukázali, že fakturované služby boli skutočne dodané práve spoločnosťou Trans Pevas s.r.o. a z toho dôvodu daňový subjekt neunesol svoju zákonnú dôkaznú povinnosť v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku v spojitosti s § 49 a § 51 zákona o DPH, ktorý je podporený viacerými rozhodnutiami Najvyššieho súdu SR.

9. Krajský súd považoval za nevierohodné čestné prehlásenie konateľa spoločnosti Trans Pevas s.r.o. p. Z. zo dňa 20. marca 2017, pretože konateľ spoločnosti na ústnom pojednávaní dňa 03. augusta 2016 vôbec nevedel špecifikovať aké konkrétne práce mal daňovému subjektu dodať, nevedel uviesť ako a kým zabezpečil ich realizáciu, kde boli vykonané, či boli uhradené, najprv ani nepoznal osobu konateľa žalobcu s ktorým mal uzatvárať obchody a nebol si istý ani podpismi na faktúrach, ktoré boli predložené v rámci uplatnenia odpočtu DPH. Až následne s časovým odstupom niekoľko mesiacov mal p. Z. tieto skutočnosti ozrejmovvať práve čestným prehlásením.

10. Krajský súd poukázal na rozsudok NS SR 2Sžf 40/2011, ktorý vyslovil, že čestné prehlásenie nemožno považovať v daňovom konaní za dôkaz. Ako dôkaz je možné použiť také listiny a výpovede svedkov, ktoré sú založené na overiteľných skutočnostiach. Čestné prehlásenie predstavuje jednostranný úkon, ktorý nemôže nahrádzať dôkaz. Z uvedeného stanoviska je zrejmé, že čestné prehlásenie bez

ďalších dôkazov nie je dostatočným dôkazom preukazujúcim splnenie podmienok na odpočítanie dane zo sporných faktúr.

11. K námietke žalobcu, že žalobca v rámci daňovej kontroly predložil správcovi dane kontrolný výkaz spoločnosti Trans Pevas s.r.o. za mesiac december 2015, ktorý potvrdzuje, že daň z predmetných obchodných transakcií bola odvedená a ktorý podobne ako evidencia DPH preukazuje reálny obchod ako sa uskutočnil a kto ho vykonal, krajský súd poznamenal, že kontrolný výkaz má len deklaratórnu funkciu a samotné podanie bez ďalších dôkazov nepreukazuje, že zdaniteľné obchody reálne boli uskutočnené tak ako je to deklarované na sporných faktúrach.

12. V súvislosti s námietkou nedostatočne zisteného skutkového stavu, v dôsledku čoho bola vec nesprávne právne posúdená, krajský súd uviedol, že žalobca žiadnym spôsobom nekonkretizoval, ktoré skutočnosti neboli v rámci daňovej kontroly preverované, nenavrhol ďalšie dôkazy ktoré by preukazovali tvrdenia žalobcu, že deklarované služby boli dodané práve dodávateľom uvedeným na faktúrach a správca dane jednoznačne poukázal na ustanovenie § 24 ods. 1, podľa ktorého daňový subjekt preukazuje, teda jeho povinnosťou je preukázať rozhodujúce skutkové okolnosti na uplatnenie odpočtu dane, inak nie je možné uznať nárok na odpočítanie dane.

13. V súvislosti s námietkou žalobcu, že správca dane mal preukázať, že zo strany žalobcu došlo k zneužitiu konania a teda že daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať na plnení, t. j. spojené s daňovým únikom, poukazujúc na rozsudok Súdneho dvora EÚ zo dňa 06. júna 2006 v spojených veciach C-439/04 a C-440/04, krajský súd poznamenal, že zákonnú ochranu používa len poctivý obchodný styk. Správca dane nie je povinný dokazovať pôvod tovaru, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou ktorá je uvedená na faktúre, čo sa v priebehu celého konania žalobcovi nepodarilo a nepreukázal, že práve spoločnosť Trans Pevas s.r.o. bola spoločnosťou, ktorá dodala služby, ktoré boli uvedené na predložených faktúrach. Pokiaľ ide o rozsudky na ktoré poukázal žalobca, krajský súd bol toho názoru, že tieto sú neaplikovateľné pre daný prípad, pretože v prípadoch, ktoré sú uvedené v rozsudkoch Európskeho súdneho dvora, preverované zdaniteľné plnenia spĺňali hmotnoprávne i formálne podmienky vzniku práva na odpočítanie dane. Tieto podmienky neboli splnené na inom stupni reťazca, o ktorom preverovaný platiteľ nevedel alebo nemohol vedieť. V danom prípade však nie sú splnené podmienky vzniku práva na odpočítanie dane na preverovanom stupni priamo u žalobcu.

14. Krajský súd poznamenal, že zo strany daňových orgánov nešlo ani o nezákonné prenášanie dôkazného bremena na žalobcu vo vzťahu k okolnostiam týkajúcich sa tretích subjektov, ktoré nemal možnosť ovplyvniť či zistiť, ale o zotrvanie na legitímnej požiadavke preukázania skutočností, majúci vplyv na správne určenie dane v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku daňovým subjektom, ktorý si odpočítanie dane uplatnil a na ktorý pri primeranej obozretnosti mal priestor na zabezpečenie dôkazov súvisiacich s realizáciou deklarovaných obchodov.

15. Krajský súd tak dospel k záveru, že z vykonaného dokazovania vyplýva, že v prípade spolupráce medzi spoločnosťou Trans Pevas s.r.o. a žalobcom išlo o umelo vytvorený dodávateľsko-odberateľské vzťahy, pričom nebolo preukázané, že deklarované dodanie tovarov a služieb bolo uskutočnené dodávateľom uvedeným na sporných faktúrach, spoločnosťou Trans Pevas s.r.o.

16. Krajský súd zároveň podotkol, že mu je známe, že u žalobcu a iných spoločností, ktorých bol spoločníkom a konateľom U. S. I.Č., Z., bolo vykonaných viacero daňových kontrol, počas ktorých bolo zistené, že ako dodávatelia často figurovali tie isté obchodné spoločnosti, ktoré dosahovali vysoké obraty zo zdaniteľných obchodov so žalobcom a ďalšími spoločnosťami U. S. I., Z.. Po začatí daňových kontrol tieto spoločnosti zanikli a boli zlikvidované prostredníctvom spoločnosti Bankrot s.r.o., za ktorú vystupoval A. S. a medzi tieto spoločnosti patrila tak isto aj spoločnosť Trans Pevas s.r.o.

17. Podľa názoru krajského súdu správca dane ako aj žalovaný postupovali v daňovom konaní v súlade

so všeobecnými právnymi predpismi a rešpektovali zásady daňového poriadku, vykonali dokazovanie navrhnuté daňovým subjektom, hodnotili tieto dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a vo vzájomnej súvislosti, pričom tieto dôkazy boli riadne rozobraté v ich rozhodnutiach a správca dane ako aj druhostupňový správny orgán postupovali v danom prípade v súlade so zákonom.

2.

18. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP a navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu, vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie a zaviazal žalovaného nahradiť žalobcovi trovy súdneho a kasačného konania.

19. V kasačnej sťažnosti žalobca poukázal na žalobné námietky, uvedené v bode II. Žaloby, v ktorých namietal, že žalovaný ako správca dane dospel k nesprávnym skutkovým záverom a to z dôvodu, že žalobca v rámci daňovej kontroly predložil správcovi dane kontrolný výkaz spoločnosti Trans Pevas s.r.o., za mesiac december 2015, ktorý potvrdzuje, že daň z predmetných obchodných transakcií bola odvedená a ktorý podobne ako evidencia DPH preukazuje reálny obchod ako sa uskutočnil a kto ho vykonal. Správca dane uvedené dôkazy síce uviedol vo svojom rozhodnutí, avšak odmietol sa nimi hlbšie zaoberať.

Žaloba opakovane poukázal na skutočnosť, že správca dane pri hodnotení dôkazov neprihliadol na skutočnosti vyplývajúce z vykonaného dokazovania, zo skutočností známych správcovi dane z jeho činnosti (§ 24 ods. 3 daňového poriadku) a nedodržel základné zásady správy daní (§ 3 ods. 9 daňového poriadku), týkajúce sa uskutočneného zdaniteľného plnenia, čím porušil jeho práva S uvedenými dôvodmi žalobného návrhu sa krajský súd nevysporiadal. Žalobca uviedol, že závery žalovaného a krajského súdu, vychádzajú len z dohadov, ktoré nemajú ani povahu formálneho dôkazu, napriek tomu sú dôvodom na zamietnutie žaloby, pričom krajský súd nepoprel existenciu materiálneho plnenia v zmysle citovaných listinných dôkazov predložených v konaní žalobcom a žalovaným.

20. Žalobca v kasačnej sťažnosti namietal nesprávnosť právneho posúdenia krajského súdu a porušenie práva na spravodlivý proces. Krajský súd sa podľa názoru žalobcu v podstate žiadnym spôsobom nevysporiadal s námietkou žalobcu, ktorý poukazoval na ustanovenia § 24 ods. 2, § 45 ods. 1 daňového poriadku zo strany správcu dane a zároveň nedodržel zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 daňového poriadku. V prípade pochybnosti na ktoré poukázal žalovaný i krajský súd, mal postupovať správca dane vo vyrubovacom konaní v súlade s § 46 ods. 5 daňového poriadku, a mal vyzvať kontrolovaného platiteľa na odstránenie pochybnosti, resp. na vysvetlenie nejasností. Žalobca uviedol, že ak mal správca dane zámer zistiť skutočnosti pri správe daní čo najúplnejšie podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku, potom by bol do konania predvolal aj účtovníka spoločnosti, ktorý by pochybnosti správcu dane vysvetlil, najmä, ak bola preukázaná existencia materiálneho plnenia, spôsob platby a nepreukázanie zneužitia zásady daňovej neutrality.

Žalobca mal za to, že konštatovanie o nedôvodnosti námietky krajský súd žiadnym spôsobom neodôvodnil, neuviedol ani úvahy, ktorými sa pri posúdení námietok spravoval a dôkazy, ktoré ho viedli k presvedčeniu, že žalovaný konal v súlade s daňovým poriadkom. Rovnako krajský súd nezisťoval, či v konaní nebol predložený iný dôkaz a svoje závery opiera výlučne len o argumentáciu žalovaného v predmetnom konaní.

3.

21. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti konštatoval, že námietky žalobcu sú neopodstatnené a navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol a žalobcovi nepriznal náhradu trov konania.

22. K námietkam žalobcu uvedenými v podanej kasačnej sťažnosti žalovaný uviedol, že správca dane preveroval pravdivosť a opodstatnenosť uplatneného odpočítania dane u deklarovaného dodávateľa a zistil, že výpovede p. Z. ako konateľa deklarovaného dodávateľa v čase uskutočnenia zdaniteľných obchodov sú nejasné a neúplné.

23. Podľa Protokolu o odovzdaní účtovníctva a dokladov spoločnosti zo dňa 15. februára 2016, ktorý doručil p. Z. správcovi dane elektronicky dňa 10. augusta 2016 mali byť spoločnosti Bankrot, s.r.o., okrem iného, odovzdané aj výplatné pásky, výplatnice miezd, prehľady o zrazených preddavkoch na daň zo závislej činnosti, hlásenie o zrazených preddavkoch na daň zo závislej činnosti, čo je v rozpore s tvrdením p. Z. o tom, že spoločnosť nemala žiadnych zamestnancov. Z informačného systému Finančnej správy SR vyplýva, že spoločnosť Trans Pevas s.r.o. nikdy na daň zo závislej činnosti registrovaná nebola a žiadne prehľady a hlásenia nepodávala. Pravdivosť obsahu uvedeného dokumentu je z týchto dôvodov sporná. Z informačného systému Finančnej správy SR bolo taktiež zistené, že spoločnosť Trans Pevas s.r.o. nepodala daňové priznanie na dani z príjmov za rok 2015, t.j. nedeclarovala výkon ekonomickej činnosti ani uskutočnenie žiadnych obchodov v roku 2015. Z uvedeného je zrejmé, že konateľovi deklarovaného dodávateľa p. Z. nechýbali len znalosti týkajúce sa špecifik jednotlivých zdaniteľných obchodov, ktorých neznalosť je možné, najmä z dôvodu časového odstupu a množstva fakturovaných prác, brať do úvahy ako odôvodnené, ale chýbali mu aj základné vedomosti o fakturovaných zdaniteľných obchodoch, ktoré ako skutočný dodávateľ musí mať, napr. nepoznal konateľa žalobcu, s ktorým mal zdaniteľne obchody uzatvárať, nevedel identifikovať vlastný podpis, uvádzal nepravdivé tvrdenia o odovzdaní dokladov. V danom smere preto námietka žalobcu o tom, že vzhľadom na množstvo fakturovaných plnení sa nemohol deklarovaný dodávateľ bez predchádzajúcej prípravy vyjadriť, neobstojí. K námietke o vypočutí účtovníka spoločnosti žalovaný uviedol, že jeho výpoveď by neprinesla žalobcovi lepšie postavenie a nemohla by ozrejmiť, resp. vyvrátiť vzniknuté pochybnosti z dôvodu, že nebol účastníkom sporných zdaniteľných obchodov, nebol oprávnený zastupovať spoločnosť voči finančným orgánom a ani tretím subjektom. Túto pozíciu zastával práve p. Z., ktorého výpoveď bola neverohodná a bez pochybnosti nepreukázala pravdivosť žalobcových tvrdení.

24. K podanému kontrolnému výkazu žalovaný uviedol, že kontrolný výkaz má len deklaratórnu funkciu a samotné podanie bez ďalších dôkazov nepreukazuje, že sa zdaniteľné obchody reálne uskutočnili tak, ako je ňom uvedené. Výsledky dokazovania spochybnili dodanie služieb tak, ako deklarujú listinné doklady. Žalobcovi boli tieto pochybnosti známe, preto bolo na ňom, aby predložil také dôkazy, ktoré by spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti preukázali, že obchody prebehli tak, ako to deklaruje. Žalobca takéto dôkazy nepredložil.

4.

25. 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).

26. 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.

27. 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.

28. Podľa § 135 ods. 1 SSP, na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo v čase vydania opatrenia orgánu verejnej správy.

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

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

31. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že správca dane vykonal u daňového subjektu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie december 2015. Daňová kontrola bola začatá podľa § 46 ods. 2 daňového poriadku dňa 21. marca 2016. O výsledku daňovej kontroly bol vyhotovený protokol č.104417826/2016 zo dňa 06. decembra 2016, ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole č. 104418686/2016 zo dňa 06. decembra 2016 bol daňovému subjektu doručený dňa 24. decembra. Žalobca sa k zisteniam uvedeným v protokole v stanovenej lehote nevyjadril.

32. Žalobca podal za zdaňovacie obdobie december 2015 riadne daňové priznanie dňa 25. januára 2016, v ktorom vykázal nadmerný odpočet vo výške 7.469,73 € na základe faktúr vystavených spoločnosťou Trans Pevas, s.r.o., (zaniknutá dňa 12. mája 2016 zlúčením, právny nástupca DANO s.r.o., zaniknutý dňa 11.04.2018, dobrovoľný výmaz).

33. Správca dane rozhodnutím č.100316801/2017 zo dňa 15. februára 2017 určil žalobcovi rozdiel dane v sume 56.323,30 € na DPH za zdaňovacie obdobie december 2015, nepriznal nadmerný odpočet v sume 7.469,73 € a zároveň vyrubil daň v sume 48.853,57 Eur. Na základe odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 463809/2018 zo dňa 13. augusta 2018 napadnuté rozhodnutie správcu dane potvrdil.

34. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti žalobcu je rozsudok Krajského súdu v Trnave č.k. 14S/73/2018-73 zo dňa 20. júna 2019, ktorým krajský súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca 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 spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

35. 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.

36. Podľa § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v

tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

37. 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.

38. Podľa § 19 ods. 1 prvá a druhá veta zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

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

40. 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.

41. 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.

42. 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.

43. 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.

44. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

45. 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.

46. 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.

47. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov.

48. Podľa § 46 ods. 8 veta prvá 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).

49. Podľa § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku daňová kontrola je ukončená dňom doručenia

protokolu podľa odseku 8.

50. Podľa § 68 ods. 1, 3 a 5 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. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 49 ods. 1 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa § 48 ods. 2. Ak daňovú kontrolu vykonalo finančné riaditeľstvo, vyrubovacie konanie vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá miestne príslušný správca dane. Ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. O priebehu a o výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19, a to aj opakovane; v tom prípade správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní odo dňa spísania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spísania úradného záznamu. Správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

51. Podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku, správca dane po vykonaní daňovej kontroly v rozhodnutí určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázat' alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

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 Nitre, 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 krajského súdu.

54. Kasačný súd zdôrazňuje, 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.

55. Neoddeliteľnou súčasťou fungovania mechanizmu dane z pridanej hodnoty je právo daňového subjektu na odpočítanie DPH. Uvedené právo predstavuje jednu zo zásad fungovania systému DPH, ktorá vyplýva zo Smernice 2006/112/ES zo dňa 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorá bola transponovaná aj do nášho zákona o DPH. Túto zásadu, resp. právo nemožno chápať ako absolútne právo platiteľa na odpočet DPH.

56. Preukazovanie práva na odpočet DPH vyplýva jednak z hmotnoprávných podmienok stanovených zákonom o DPH, ale taktiež je prepojené aj na procesnoprávne podmienky zakotvené v daňovom poriadku. Zákon o DPH vychádza z predpokladu, že zdaniteľný obchod reálne prebehol. Povinnosť preukázania reálneho uskutočnenia dodávky tovaru alebo služieb teda vyplýva z daňového poriadku ako

procesného predpisu upravujúceho daňové konanie. Určiť presnú hranicu, po ktorú je dôkazná povinnosť na daňovom subjekte a hranicu, od ktorej ho už dôkazné bremeno nezaťažuje, býva častokrát obtiažne a pomerne nejednoznačné. V zásade však platí, že daňový subjekt ako podnikateľ koná vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť. Ak má teda preukázať zodpovedný prístup, mal by sa snažiť vo vlastnom záujme, v reálnom čase uskutočňovania obchodu získavať dôkazy o tom, že bol uskutočnený, aby v budúcnosti nemohli vzniknúť pochybnosti o jeho realizácii.

57. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi. Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených 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 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.“

58. 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 vyšli 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 nepotvrďa tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť záver vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosť a dôkazy vyplývajúce zo zistení ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

59. Daň z pridanej hodnoty je súčasťou ceny, a preto je ňou zdaňovaný predaj tovaru a služieb v každej fáze výroby a distribúcie okrem oslobodených transakcií. Platiteľ si môže od dane, ktorú má odvieť štátu z vykonaného obratu, odpočítať daň, ktorú mu pri nákupe tovarov a služieb účtoval iný platiteľ ako súčasť ceny. Uvedený princíp sa však uplatní iba vtedy, ak platiteľ preukáže, že deklarovaný tovar nadobudol od konkrétneho platiteľa dane z pridanej hodnoty a že mu daň z pridanej hodnoty aj v cene tovaru zaplatil. (Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 23.11.2016, sp. zn. 3Sžf/104/2015, publikovaný v Zbierke stanovísk NS a súdov SR 4/2017).

60. Podobne Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 2Sžf/52/2010 zo dňa 21.09.2011 vyslovil nasledujúce závery: „Z dikcie § 49 ods. 2 zákona o DPH jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže odpočítať DPH, pričom základná podmienka je, aby išlo o tovary, ktoré mu naozaj boli dodané konkrétnym platiteľom DPH. 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. Nie je však jeho povinnosťou zisťovať, od ktorého iného dodávateľa žalobca tovar v skutočnosti prevzal, alebo akým spôsobom tento získal, pokiaľ skutkové zistenia spochybňujú žalobcovo tvrdenie o tom, že predmetný tovar bol dodaný dodávateľom uvedeným na faktúre“.

61. Z obsahu administratívneho spisu žalovaného vyplýva, že správca dane v priebehu daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie

december 2015 preveroval opodstatnenosť uplatnenia práva žalobcu na vrátenie nadmerného odpočtu, ktoré si žalobca uplatnil na základe faktúr vystavených dodávateľom Trans Pevas, s.r.o. v decembri 2015. Správca dane za účelom zistenia skutkového stavu veci a objasnenia okolností o reálnom uskutočnení zdaniteľných obchodov vykonal v rámci daňovej kontroly dokazovanie, na základe ktorého preveril skutočnosť, či bola spoločnosť Trans Pevas, s.r.o. skutočným dodávateľom tovaru a služieb žalobcovi podľa vystavených faktúr.

62. Kasačný súd v tejto súvislosti uvádza, že existencia predložených faktúr a dokladov nepostačuje, nakoľko požadovaným spôsobom nepreukazujú reálnu uskutočniteľnosť fakturovaných služieb. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné služby boli reálne uskutočnené osobou uvedenou na faktúre. Zo zistení správcu dane vyplýva, že žalobca uzatvoril iba formálne zdaniteľné obchody, predložením požadovaných dokladov a správca dane nepovažoval za hodnoverný a dostatočný dôkaz vecné preukázanie uskutočnenia obchodných transakcií, ktoré by jednoznačne preukázali reálnosť obchodov, reálnosť poskytnutia služby. Faktúry ktorými boli deklarované dodávky tovaru služieb poukazujú iba fakturačný pohyb, bez reálneho uskutočnenia. Správca dane ďalej uviedol, že skutočnosť, že žalobca eviduje vo svojom účtovníctve doklady od spoločnosti Trans Pevas s.r.o., ešte nepreukazuje, že dodávky služieb boli týmto dodávateľom skutočne realizované. Zo zistení správcu dane vyplýva, že žiadnou z preverených osôb nebolo preukázané reálne dodanie služby a že práve tá istá služba skončila u konečného zákazníka. Zamestnanci správcu dane rozsiahlym preverovaním získali len všeobecné a vyhýbavé tvrdenia preverovaných osôb, ktoré spochybnili reálne dodanie služieb spoločnosťou Trans Pevas s.r.o. a teda spochybnili právo na odpočítanie dane z uvedenej služby; niektoré osoby ktoré správca dane chcel vypočuť ako svedkov robili prietahy v daňovom konaní, resp. vôbec nespolupracovali so správcom dane. Neurčité potvrdenie formou svedeckej výpovede zo strany bývalého konateľa dodávateľa, ktorý však nevedel uviesť nijaké podrobnosti o vykonaných zdaniteľných plnení, o ich cene a nepoznal konateľa žalobcu, nemohli odstrániť pochybnosti správcu dane o žalobcom deklarovaných skutočnostiach.

63. Kasačný súd zdôrazňuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp.zn. 6 Sžo 84/2007, sp.zn. 6 Sžo 98/2008, sp.zn. 1 Sžo 33/2008, sp.zn. 2 Sžo 5/2009, či sp.zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy.

64. Kasačný súd tak dospel k záveru, že žalobcom predložené daňové doklady vo svetle kontrolných zistení u dodávateľa Trans Pevas s.r.o. vzbudzujú neodstrániteľné pochybnosti o reálnom uskutočnení zdaniteľných obchodov, preto správca dane a žalovaný vyvodili správny skutkový a právny záver, že žalobca oprávnenosť odpočítania dane vo vzťahu k deklarovanému dodaniu služieb od dodávateľa Trans Pevas s.r.o. v zdaňovacom období december 2015 nepreukázal. Žalobca bol o svojich právach a povinnostiach pri výkone daňovej kontroly a o všetkých skutočnostiach zistených v priebehu daňovej kontroly správcom dane riadne oboznámený. Žalobca sa nevyjadril ani k výzve správcu dane na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole č. č.104417826/2016 zo dňa 06. decembra 2016 a neoznačil dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia.

65. K námietke žalobcu, týkajúcej sa nedostatočného odôvodnenia rozsudku krajského súdu kasačný súd uvádza, že z odôvodnenia napadnutého rozsudku dostatočne vyplývajú skutočnosti a právne dôvody, ktoré viedli krajský súd k právnomu záveru o nedôvodnosti podanej žaloby, čo je v súlade s procesnými požiadavkami vyjadrenými v ust. § 139 SSP. Problematike týkajúcej sa povinnosti náležite zdôvodniť rozhodnutie venoval značnú pozornosť vo svojej judikatúre aj Ústavný súd Slovenskej republiky - napr. v nálezoch sp.zn. IV. ÚS 1/02, II. ÚS 174/04, III. ÚS 117/07, III. ÚS 332/09, I. ÚS 243/07, I. ÚS 114/08, III. ÚS 36/2010. Ústavný súd konštatoval, že nezávislosť rozhodovania všeobecných súdov (týka sa aj rozhodovacej činnosti orgánov verejnej správy) sa uskutočňuje v

ústavnom a zákonnom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu; jedným z týchto princípov, predstavujúcim súčasť práva na spravodlivý proces a vylučujúcim ľubovôľu pri rozhodovaní, je povinnosť súdov ako aj orgánov verejnej správy svoje rozhodnutia odôvodniť v súlade so zákonnou úpravou. Do práva na spravodlivý proces nepatrí právo účastníka konania, aby sa všeobecný súd stotožnil s jeho právnymi názormi, navrhovaním a hodnotením dôkazov, a ani právo na to, aby bol účastník konania pred všeobecným súdom úspešný, teda aby bolo rozhodnuté v súlade s jeho požiadavkami a právnymi názormi.

66. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje aj na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky z 22. októbra 2015, sp.zn. II.ÚS 675/2014-40, z ktorého vyplýva, že „súd nemusí rozhodovať v súlade so skutkovým a právnym názorom účastníka konania, je však povinný na zákonom predpokladané a umožnené procesné úkony účastníka primeraným, zrozumiteľným a ústavne akceptovateľným spôsobom reagovať v súlade s platným procesným právom (porov. v tomto zmysle IV.ÚS 252/04, IV.ÚS 329/04, IV.ÚS, III.ÚS 32/07), najmä s ustanovením § 157 ods. 2 OSP (aktuálne § 139 ods. 2 SSP; pozn. súdu), v ktorom sú upravené náležitosti odôvodnenia. Uvedenou problematikou sa už viackrát zaoberal aj Európsky súd pre ľudské práva, podľa ktorého z práva na spravodlivé súdne konanie vyplýva aj povinnosť súdu zaoberať sa účinne námietkami, argumentmi a návrhmi na vykonanie dôkazov strán s výhradou, že majú význam pre rozhodnutie (Kraska c. Švajčiarsko z 29. apríla 1993). Rovnako rozhodnutia musia v dostatočnej miere uvádzať dôvody, na ktorých sa zakladajú (García Ruiz c. Španielsko z 21. januára 1999).mJudikatura Európskeho súdu pre ľudské práva a ani Ústavného súdu Slovenskej republiky pritom nevyžaduje, aby na každý argument strany bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia, ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument.

67. Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že kasačná sťažnosť žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné námietky, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. V súlade s citovanými ustanoveniami a vyššie uvedenými úvahami kasačný súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie krajského súdu bolo vydané v súlade so zákonom, nebol dôvod na jeho zrušenie alebo zmenu a kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol v zmysle ust. § 461 SSP.

7.

68. O náhrade trov kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 170 písm. a) SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Žalobca v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania zo zákona neprislúcha, preto žalobcovi právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

69. 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.