

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžf/18/2016  
Identifikačné číslo spisu: 3014200205  
Dátum vydania rozhodnutia: 23.08.2018  
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:3014200205.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členiek senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu: ACCONT s.r.o., so sídlom Pod hájom 1367/168, Dubnica nad Váhom, právne zastúpeného: Advokátska kancelária JUDr. Andrej Jaroš, spol. s r.o., Námestie sv. Anny 361/20, Trenčín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/607877/2013/5051 zo dňa 18.12.2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/35/2014-46 zo dňa 09.12.2015, jednohlasne, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/35/2014-46 zo dňa 09. decembra 2015 p o t v r d z u j e.

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

### Odôvodnenie

#### I.

Krajský súd v Trenčíne (ďalej aj ako „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) napadnutým rozsudkom zamietol žalobu, ktorou žalobca žiadal súd o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/607877/2013/5051 zo dňa 18.12.2013. Napadnutým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9301401/5/4219230/2013/Chud zo dňa 16.09.2013, ktorým mu bol podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len ako „zákon č. 563/2009 Z.z.“ alebo „daňový poriadok“) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrtýrok 2008 vo výške 4.932,08 eura, keď správca dane s poukazom na ust. § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len ako „zákon o DPH“) neuznal žalobcovi právo odpočítať si daň z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) v celkovej výške 4.932,08 eura z dodávateľských faktúr, a to:

- vo výške 54.723,80 Sk z dodávateľskej faktúry č. 47 zo dňa 30.07.2008 vystavenej spoločnosťou NOVOMILK, a.s. so sídlom Kuzmányho 7, Lučenec, a  
- vo výške 93.860,- Sk z dodávateľskej faktúry č. 30/2008 zo dňa 02.07.2008 vystavenej spoločnosťou AZ - TRION, s.r.o. so sídlom Dolinky 5/1335, Detva.

V odôvodnení rozsudku krajský súd poukázal na predchádzajúci rozsudok krajského súdu č.k. 13S/55/2011-56 zo dňa 18.1.2012, v ktorom bolo skonštatované, že nebolo preukázané reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia medzi žalobcom a spoločnosťou NOVOMILK, a.s.. Vzhľadom na to neboli splnené podmienky na uplatnenie odpočtu DPH z vyššie uvedenej faktúry v zmysle ust. § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona o DPH. K zamietnutiu žaloby v tejto časti nedošlo len z dôvodu, že o uplatnenom odpočte za III. štvrt'rok 2008 bolo rozhodnuté jedným rozhodnutím, ktorého správnosť súd preskúmaval podľa § 247 Občianskeho súdneho poriadku ako celok. Podľa krajského súdu od uvedených záverov nie je dôvod sa odchýliť, nakoľko všetky skutočnosti zistené správcom dane vo vzájomnej súvislosti spochybňujú reálnosť dodávky tovaru spoločnosťou NOVOMILK, a.s.. Nebolo zistené, že by v rozhodnom období táto spoločnosť bola ekonomicky činná, nebolo ani raz zvolané valné zhromaždenie, obchod nebol touto spoločnosťou zaúčtovaný. Krajský súd bol toho názoru, že ani vypočítanie E. P., predsedu predstavenstva spoločnosti NOVOMILK, a.s. by nemohlo zmeniť uvedené závery, keď už v minulosti sa tak on ako aj iný člen predstavenstva vyjadrili, že spoločnosť nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť. Samotný žalobca potvrdil, že túto spoločnosť nepoznal a nekontaktoval ju. Tovar mu podľa neho doviezol p. T., s ktorým predtým opakovane obchodoval, ale „papiere“ doniesol na spoločnosť NOVOMILK, a.s., ktorú žalobca dovtedy nepoznal. Samotný p. T. pritom poprel, že by niekedy túto spoločnosť zastupoval a konal za ňu. Tvrdil, že spornú faktúru nikdy predtým nevidel.

Pokiaľ ide o čestné vyhlásenie p. E. P., predsedu predstavenstva spoločnosti NOVOMILK, a.s. o zaevidovaní faktúry v účtovníctve, mal krajský súd za to, že žalovaný ako aj správca dane sa relevanciou tohto dokumentu zaoberali, pričom krajský súd bol zhodne s nimi toho názoru, že uvedené vyhlásenie zo dňa 18.08.2008, nie je v zmysle § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“), dôkazom, ktorým by boli bez akýchkoľvek pochybností zistené a objasnené skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti žalobcu.

Súčasne krajský súd uviedol, že ak žalobca namietal, že žalovaný a správca dane vychádzali pri svojom rozhodovaní z výpovedí osôb, ktoré majú pochybnú povosť, tak je potrebné uviesť, že uvedené osoby boli štatutármi spoločností, ktoré sa podieľali v širšom kontexte na predmetnom spornom obchode, a mali byť dodávateľmi spoločnosti AZ - TRION, s.r.o.. Z tohto dôvodu bolo potrebné na ne prihliadať tak, ako to učinili správne orgány.

Podľa názoru prvostupňového súdu, žalobca neunesol bremeno dôkazu podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. a nepreukázal, že reálne došlo k uskutočneniu zdaniteľného obchodu so spol. NOVOMILK a.s.. Preto neboli splnené podmienky na uplatnenie nároku na odpočet DPH z faktúry č. 47 od spol. NOVOMILK a.s. v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona o DPH.

Pri spornej faktúre č. 30/2008 zo dňa 02.07.2008 mal žalovaný, ako aj správca dane dôvodné pochybnosti o reálnom uskutočnení zdaniteľného obchodu medzi žalobcom a spoločnosťou AZ - TRION s.r.o. Detva. Bolo zistené, že táto spoločnosť nenakupovala molybdén a vanád od iného dodávateľa ako od spoločnosti FerroTradex s.r.o.. Išlo pritom len o jeden obchod, ktorý sa podľa vystavenej faktúry realizoval dňa 07.07.2008. Spoločnosť FerroTradex, s.r.o. nesídlila na adrese uvedenej v obchodnom registri a jej konateľ bol v čase administratívneho konania vo výkone trestu odňatia slobody. Z jeho strany neboli predložené žiadne účtovné doklady, z ktorých by bolo možné zistiť, či bola daň z pridanej hodnoty priznaná a odvedená do štátneho rozpočtu. Uvedená spoločnosť mala tovar kúpiť od spoločnosť WOODIMPEX SLOVAKIA, s.r.o., ktorá je od roku 2011 vymazaná z obchodného registra a jej spoločníkmi bol už vyššie zmienený E. P. (predseda predstavenstva spoločnosti NOVOMILK, a.s.) a E. C., ktorý bol zamestnancom spoločnosti FerroTradex, s.r.o. a za túto spoločnosť mal realizovať obchod s AZ - TRION, s.r.o..

Správca dane mal dôvodné pochybnosti o reálnom uskutočnení zdaniteľného obchodu aj z dôvodu označenia množstva tovaru. Pochybnosti vznikli aj v súvislosti s tým, že žalobca kúpil od obidvoch spoločností 434 kg tovaru a dodal ho svojmu odberateľovi v množstve 448,5 kg.

Správne orgány na základe vykonaného dokazovania ustálili, že spoločnosť AZ -TRION, s.r.o. mala vykonať so svojim dodávateľom FerroTradex, s.r.o. len jediný obchod, ktorý bol vyúčtovaný faktúrou č. 34/2008 zo dňa 07.07.2008. Podľa tejto faktúry sa zdaniteľný obchod uskutočnil dňa 07.07.2008, teda päť dní potom čo mal byť tovar dodaný žalobcovi. Okrem toho faktúra obsahuje údaje o množstve predaného vanádu a molybdénu, ktoré nekorešpondujú s množstvom tohto tovaru, ktoré malo byť dodané a následne fakturované žalobcovi spoločnosťou AZ - TRION, s.r.o. spornou faktúrou č. 30/2008 zo dňa 02.07.2008. Ak by v oboch prípadoch (dátum zdaniteľného plnenia a množstvá tovaru) išlo o administratívnu chybu, bolo povinnosťou spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. túto nesprávne vystavenú faktúru vrátiť vystaviteľovi. Uvedené by bolo logické aj z dôvodu, že tvrdená zámena predávaných položiek sa odrazila aj na výške vyúčtovanej kúpnej ceny, ktorá by bola v neprospech spoločnosti AZ-TRION, s.r.o.. Uvedené sa však nestalo a spoločnosť AZ-TRION, s.r.o. eviduje túto faktúru vo svojom účtovníctve ako doklad materiálneho plnenia medzi ňou a spoločnosťou FerroTradex, s.r.o., hoci konateľ vo svojej opakovanej výpovedi uviedol, že je vo viacerých údajoch nesprávna.

Podľa názoru krajského súdu, ak by sa tovar skutočne prepravoval k žalobcovi priamo od spoločnosti FerroTradex, s.r.o., tak by mal o tom žalobca vedomosť z dodacieho listu. Predložené dodacie listy však tomuto tvrdeniu nezodpovedajú. Správne orgány správne poukázali aj na ďalšie nezrovnalosti, keď tovar od spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. mal byť prekladaný ručne a mal byť v 20 kilových vreciach a následne mal byť umiestnený do plastových vakov „big-bed“. Pri dodávke spoločnosti MEDEKO CAST, s.r.o. (odberateľovi žalobcu) však už musel byť použitý vysokozdvížny vozík a tovar bol podľa výpovede Ing. S. voľne uložený v kovových prepravných paletách.

Na uvedenom závere podľa prvostupňového súdu nič nemení ani skutočnosť, že správca dane nedoplnil dokazovanie o preverenie výberu hotovosti žalobcom v Tatra banke, a.s. pobočke Dubnica nad Váhom. Krajský súd v tejto súvislosti skonštatoval, že samotný žalobca správcovi dane ešte v júli roku 2010 predložil výpis z jeho účtu, na ktorom je výber sumy 600.000,- Sk vykonaný dňa 26.06.2008. V sprievodnom liste žalobca výslovne označil tento výber s tým, že ide o výber v súvislosti so sporným obchodom. Z tohto dôvodu je bezpredmetné znova za účelom tohto výberu uskutočňovať ďalšie dokazovanie. Okrem toho samotná realizácia tohto výberu dňa 26.06.2008 v sume 600.000,- Sk nezodpovedá tvrdeniu žalobcu, že vyberal sumu presne zodpovedajúcu kúpnej cene za tovar, ktorý mu mal byť dodaný spoločnosťou AZ - TRION, s.r.o. a taktiež výber sa neuskutočnil v deň deklarovaneho dodania.

Rovnako nebolo potrebné zo strany správnych orgánov dopĺňať dokazovanie o ďalšie výsluchy zamestnancov spoločnosti MEDEKO CAST s.r.o., keď v tomto ohľade bolo vykonané dostatočné dokazovanie a správne orgány nespochybňovali skutočnosť, že k dodávke tovaru tomuto odberateľovi skutočne došlo. Nemali však za to, že uvedená dodávka preukazuje skutočnosť, že takto dodaný tovar žalobca získal kúpou od spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. a NOVOMILK, a.s., tak ako bolo deklarované na sporných faktúrach.

Krajský súd skonštatoval, že vo všeobecnosti samotná faktúra so všetkými zákonnými náležitosťami a doklady o ich úhrade, vrátane zhodných tvrdení účastníkov zmluvného vzťahu, sú síce formálnou podmienkou uplatnenia si nároku na odpočítanie DPH na vstupe, nie sú však postačujúcou podmienkou pre priznanie práva na odpočet DPH, pokiaľ nie sú odrazom reálneho plnenia. Technicky je totiž možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie bolo skutočne poskytnuté a rovnako je technicky možné previesť akékoľvek peňažné prostriedky na akýkoľvek účet, resp. vystaviť pokladničné doklady, ktoré by mali preukazovať úhradu kúpnej ceny v hotovosti. Je teda zrejmé, že splnenie formálnej stránky na uplatnenie si nároku na odpočet DPH vyjadrené predloženými dokladmi je síce jednou z podmienok, aby bolo na základe týchto dokladov uznané právo na odpočet,

tieto doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia. Jednoducho povedané, ak daňové a účtovné doklady neodrážajú skutočné plnenie, nemôže byť žalobcovi na základe spornej faktúry priznané právo na odpočet DPH, nakoľko ide o fiktívnu faktúru.

Prvostupňový súd v prejednávanej veci dospel k záveru, že pochybnosti žalovaného a správcu dane sú založené na skutočnostiach, ktoré vyplynuli z vykonaného rozsiahleho dokazovania. Žalovaný a správca dane sa pri dokazovaní neuspokojili len s bežným preverovaním tvrdení žalobcu a dokladov, ktoré predložil, ale dokazovanie správne zamerali a rozšírili aj na skutočnosti, ktoré presahujú rámec právnej sféry vplyvu žalobcu, t.j. aj na právne vzťahy dodávateľa deklarovaného na spornej faktúre, vrátane ostatných účastníkov obchodného reťazca.

Súčasne krajský súd poukázal na to, že pokiaľ daňový subjekt, v tomto prípade žalobca, požadoval od štátu vrátenie nadmerného odpočtu, bolo jeho základnou povinnosťou preukázať, že má na jeho vrátenie dane právny nárok. Následne správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnené vrátenie DPH. Ak správca dane vykonaným preverovaním preukázateľne spochybni deklarovaný zdaniteľný obchod, je na daňovom subjekte, aby túto pochybnosť odstránil (vyvrátil), inak nie je možné priznať nárok na vrátenie dane. Prvostupňový súd zdôraznil, že preukazovanie dodania služieb len faktúrou a inými listinnými dôkazmi nie je postačujúce. Faktúra, resp. iná listina je relevantným dokladom (formálna podmienka), len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú skutočne reálne plnenie (materiálna podmienka), a súčasne len vtedy, že uplatňovaná faktúra má všetky zákonné náležitosti. V danom prípade, správca dane vykonaným dokazovaním zistil skutočnosti, ktoré kvalifikovaným spôsobom spochybňujú uskutočnenie reálnych plnení, ktoré boli formálne deklarované vyhotovenými faktúrami č. 47 zo dňa 30.07.2008 a č. 30/2008 zo dňa 02.07.2008 a žalobca tieto nezrovnalosti a pochybnosti ohľadne reálnosti plnenia neodstránil.

Vzhľadom na vyššie uvedené, krajský súd dospel k záveru, že v predmetnej veci správne orgány oboch stupňov dôvodne ustálili, že zdaniteľné plnenia neboli reálne uskutočnené, preto žalobcovi nemohlo byť priznané právo na odpočet DPH na vstupe podľa ust. § 49 ods. 1 zákona o DPH.

S poukazom na vyššie uvedené dôvody, keď prvostupňový súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutia a postup žalovaného a správcu dane sú v súlade so zákonom, krajský súd podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) žalobu zamietol.

O trovách konania bolo rozhodnuté podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že v konaní neúspešnému žalobcovi súd náhradu trov konania nepriznal.

## II.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca včas odvolanie v celom jeho rozsahu s poukazom na § 205 ods. 2 písm. b/ O.s.p. z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia.

Žalobca v odvolaní uviedol, že nakúpil od spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. tovar, konkrétne vanád v množstve 250 kg a molybdén 300 kg. Spoločnosť ACCONT s.r.o. obchodovala so spoločnosťou AZ - TRION, s.r.o. viackrát, pričom v niektorých prípadoch si po tovar prišiel žalobca, v iných prípadoch doviezla tovar žalobcovi priamo spoločnosť AZ TRION, s.r.o.. V tomto konkrétnom prípade žalobca na základe dostupných dokladov uvádza, že tovar mu nebol dovezený H. T. (konateľom AZ - TRION, s.r.o.), ale tento si bol prevziať súkromným autom svojho syna s privesom na lazoch pri Detve, pričom následne sa spolu s H. T. odobrali do jeho bytu v Detve, kde bola vystavená faktúra za tovar č. 30/2008. Žalobca tu taktiež potvrdil prevzatie tovaru podpisom Dodacieho listu č. 30/2008 a uhradil celú kúpnu cenu v hotovosti, a to priamo konateľovi spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. v priestoroch Tatra banky, a.s., pobočky Zvolen. Žalobca vystavil o úhrade kúpnej ceny dňa 02.07.2008 Výdavkový pokladničný doklad č. 228, ktorý konateľ spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. potvrdil a spoločnosť AZ - TRION, s.r.o.

vystavila v rovnaký deň Príjmový pokladničný doklad.

Podľa žalobcu žalovaný a následne aj krajský súd v rozhodnutí uvádzajú dve základné skutočnosti, ktorými zdôvodňujú svoju pochybnosť o reálnom uskutočnení zdaniteľného plnenia, a to nezrovnalosti v dátumoch a množstve tovaru. Konateľ spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. uviedol, že termínová nezrovnalosť vznikla omylom, kedy na faktúre č. 34/2008, ktorú vystavila spoločnosť FerroTradex, s.r.o. bol uvedený nesprávny dátum 07.07.2008 namiesto správneho 02.07.2008. Spoločnosť FerroTradex, s.r.o. mala podľa účtovných dokladov dodať AZ - TRION, s.r.o. 300 kg vanádu a 250 kg molybdénu, avšak následne odpredala ďalej žalobcovi 250 kg vanádu a 300 kg molybdénu. Spoločnosť FerroTradex, s.r.o. ako aj H. T., konateľ spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. zhodne vysvetlili, že išlo o zámenu v označení tovaru.

Žalobca poukázal na rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie (ďalej aj ako „SD EÚ“), a to rozsudok vo veci C-277/14GST - PPUH Stehcemp sp. j. Florián Stefanek, Janina Stefanek, Jaroslav Stefanek proti Dyrektor Izby Skarbowej w Lodzi. K prejedávanému prípadu SD EÚ konštatoval, že nie je možné vylúčiť, že v čase dodania tovarov spoločnosť (dodávateľ) uskutočňovala ekonomickú činnosť a tento záver pritom nie je možné spochybniť tvrdeniami, že nebolo možné nadviazať kontakt so spoločnosťou (dodávateľom) ani s jej konateľom, keďže tieto pokusy o kontakt sa uskutočnili v období predchádzajúcim týmto dodaniam alebo nasledujúcim po nich, ani tým, že budova, v ktorej sa malo nachádzať jej sídlo, bola na spadnutie a z jej priestorov nebolo možné vykonávať žiadnu ekonomickú činnosť. Daňová správa nemôže od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočítanie DPH vo všeobecnosti požadovať, aby preverila, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar a služby, na základe ktorej sa požaduje vykonanie tohto práva, disponovala daným tovarom, bola schopná ho dodať a že si splnila povinnosť podať daňové priznание a uhradiť DPH, aby sa tým ubezpečila, že na strane hospodárskych subjektov na vstupe nedošlo k nezákonnostiam alebo daňovému podvodu a v tejto súvislosti disponovala takýmito dokumentami.

S ohľadom na vyššie uvedené má žalobca za to, že v priebehu daňového konania bola preukázaná realita dodania tovaru od spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. žalobcovi. Žalobca nemá podľa zákona o DPH alebo iného právneho predpisu povinnosť (a ani to nie je reálne možné) skúmať pri každom obchode pôvod tovaru od svojho dodávateľa. Žalobca si overil na internetovej stránke správcu dane, že spoločnosť AZ - TRION, s.r.o. je platiteľom DPH, následne prevzal od tejto spoločnosti tovar, tento zaplatil v hotovosti, pričom odovzdanie a prevzatie tovaru aj finančnej čiastky strany náležite potvrdili všetkými obvyklými dokumentmi. Žalobca si ani nevie rozumne predstaviť, aké ďalšie dokumenty by bolo dôvodné požadovať od svojich obchodných partnerov. Argumentácia žalovaného a rovnako argumentácia krajského súdu nesmeruje ani proti dodaniu tovaru od AZ - TRION, s.r.o. žalobcovi, ktorého reálne uskutočnenie zhodne potvrdzujú obe zúčastnené strany, ale rozhodnutie odôvodňuje drobnými omylmi v reťazci predošlých transakcií s tovarom, ktorými nepriamo spochybňuje aj preukázaný obchod.

Ohľadom faktúry č. 47 žalobca uviedol, že dňa 30.07.2008 nakúpil tovar (opätovne vanád v množstve 184 kg a molybdén v množstve 181 kg) od spoločnosti NOVOMILK, a.s., so sídlom Kuzmányho 7, 984 01 Lučenec, IČO: 36 035 955, ktorá bola dňa 02.08.2012 ex offo vymazaná z Obchodného registra. Faktúru za tovar vystavil a podpísal dňa 30.07.2008 predseda predstavenstva spoločnosti E. P., ktorý mal právo konať v mene spoločnosti samostatne, pričom k faktúre bol pripojený aj dodací list č. 47. Žalobca do uskutočnenia predmetného obchodu so spoločnosťou NOVOMILK, a.s. neobchodoval, E. P. mu musel predstaviť konateľ spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. H. T.. Daňový subjekt uhradil dňa 30.07.2008 zálohu vo výške 100.000,- Sk (3.319,39 eura), čo žalobca preukázal Výdavkovým pokladničným dokladom č. 263 zo dňa 30.07.2008, ktorý taktiež obsahuje podpis p. E. P. a odtlačok pečiatky spoločnosti NOVOMILK, a.s.. Spoločnosť NOVOMILK, a.s. potvrdila prevzatie zálohy Príjmovým pokladničným dokladom (bez uvedenia čísla) zo dňa 30.07.2010, ktorý opätovne podpísal predseda predstavenstva E. P.. Dňa 02.09.2008 uhradil žalobca aj zvyšnú časť dohodnutej kúpnej ceny za tovar, a to sumu vo výške 242.744,- Sk (8.057,62 eura), čo potvrdzuje Výdavkový pokladničný doklad č. 283 a Príjmový pokladničný doklad (taktiež bez uvedenia čísla), oba obsahujúce podpisy

predsedu predstavenstva spoločnosti NOVOMILK, a.s. E. P. a odtlačok pečiatky spoločnosti.

Spoločnosť NOVOMILK, a.s. pripojila neštandardne k vyššie uvedeným dokumentom aj Čestné prehlásenie datované dňa 18.08.2008, v ktorom E. P. ako predseda predstavenstva spoločnosti NOVOMILK, a.s. čestne prehlasuje, že faktúry vystavené žalobcovi budú v účtovníctve spoločnosti riadne zaúčtované.

H. T., konateľ spoločnosti AZ - TRION, s.r.o., ktorý mal žalobcu nakontaktovať na spoločnosť NOVOMILK, a.s., v daňovom konaní v roku 2010 odmietol, že by spoločnosť NOVOMILK, a.s. zastupoval alebo že by odovzdával akékoľvek doklady žalobcovi v zastúpení spoločnosti NOVOMILK, a.s.. Toto tvrdenie spolu s tvrdením E. P. z roku 2010, ktorý mal potvrdiť, že spoločnosť NOVOMILK, a.s. nevykonávala v roku 2008 žiadnu obchodnú činnosť, považuje žalovaný za rozhodujúci dôkaz o fiktívnosti daňového plnenia. Žalovaný sa však nijakým spôsobom nevysporiadal s existenciou čestného vyhlásenia, ktoré v rozhodnom čase vystavil E. P. (to, že ide skutočne o podpis E. P. hodnoverne dokazuje podpísanie pred pracovníkom MsÚ Detva), pričom text tohto čestného vyhlásenia obsahuje jednoznačne zmienku o obchodnej činnosti v roku 2008. Žalovaný nevykonal výsluch E. P. za účelom odstránenia rozporu medzi jeho výpoveďou, že spoločnosť NOVOMILK v roku 2008 nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť a obsahom jeho čestného vyhlásenia zo dňa 18.08.2008. Rovnako žalovaný nevysvetlil, prečo viac dôveruje osobám s pozoruhodnou povestou (viacerí sa aktuálne nachádzajú vo výkone trestu prípadne na úteku v zahraničí) ako jednoznačnému listinnému dôkazu.

Podľa žalobcu nebola preukázaná skutočnosť, že nedošlo k uskutočneniu zdaniteľných obchodov medzi spoločnosťou NOVOMILK a.s. a spoločnosťou ACCONT s.r.o.. Žalobca vyčerpал vlastné dôkazné bremeno a boli splnené všetky vecné a formálne podmienky na odpočítanie dane. Krajský súd sa navyše vôbec nezaoberal doplneným dokazovaním a nezohľadnil ani skutočnosť, že svedok E. P. nebol vo veci vypočutý, čím sa nevysporiadal s rozporom medzi výpoveďami svedkov a čestným vyhlásením E. P.. Rovnako nezohľadnil skutočnosť, že napriek žiadosti žalobcu, neboli vypočutí zamestnanci spoločnosti MEDEKO CAST, s.r.o., hoci žalobca má za to, že výpovede by ozrejmili otázky týkajúce sa jednotlivých dodávok tovaru.

Žalobca dal odvolaciemu súdu do pozornosti rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“, „odvolací súd“ alebo „NS SR“) sp.zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.03.2011, kde predmetom konania bola podľa jeho názoru obdobná situácia. Podľa uvedeného rozhodnutia nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca nevie alebo nemôže vedieť. Každá transakcia musí byť posudzovaná sama osebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami. Najvyšší súd preto dospel k záveru, ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou a prílohami s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny u dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa, vyčerpал vlastné dôkazy bremeno. Žalobca rovnako poukázal aj na rozhodnutie SD EÚ zo dňa 21.06.2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11.

Vzhľadom na vyššie uvedené má žalobca za to, že rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia vecí, a preto navrhol, aby odvolací súd rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie.

### III.

Žalovaný sa vyjadril k podanému odvolaniu s tým, že sa v plnom rozsahu pridržiava dôvodov uvedených v napadnutom rozhodnutí, v stanovisku k žalobe, nakoľko podľa jeho názoru žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného aj rozhodnutie správcu dane je v súlade s právnymi predpismi.

SD EÚ vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie,

ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (rozsudky SD EÚ vo veciach napr. Teleos plc a spol. C-409/04, Vlaamse Oliemaatschappij NV C-499/10). Určenie opatrení, ktoré možno v tom ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností toho ktorého prípadu vo veci samej (žalobcom uvádzaný rozsudok SD EÚ v spojených veciach Mahagében kft, a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11 body 41 až 46). V rozsudku C-277/14 PPUH Stehcemp sp. j. Florián Stefanek, Janina Stefanek, Jaroslav Stefanek SD EÚ uvádza, že pokiaľ ide o vec samu, z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že PPUH Stehcemp, ktorá chce vykonať právo na odpočet, má postavenie zdaniteľnej osoby v zmysle šiestej smernice, že skutočne prijala a zaplatila dotknutý tovar, teda palivo, uvedený na faktúrach vystavených spoločnosťou Finnet, a že tento tovar použila na výstupe na potreby svojich zdaniteľných plnení. Vnútroštátny súd však vychádza z predpokladu, že na základe plnenia uvedeného na faktúre spornej vo veci samej nemôže vzniknúť právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe. Keďže hoci bola spoločnosť Finnet zapísaná v obchodnom registri, treba ju z hľadiska kritérií upravených právnou úpravou spornou vo veci samej považovať za subjekt neexistujúci v čase týchto dodaní paliva. Podľa uvedeného súdu táto neexistencia vyplýva najmä zo skutočnosti, že Finnet nebola zaregistrovaná na účely DPH, nepodala daňové priznanie, neplatila dane a nemala oprávnenie na predaj tekutých palív. Okrem toho schátralý stav budovy označenej ako jej sídlo znemožňoval akúkoľvek hospodársku činnosť. Vnútroštátny súd usúdil, že neexistujúci subjekt nemôže ani uskutočniť dodanie tovaru, ani vystaviť faktúru týkajúcu sa takéhoto dodania podľa príslušných ustanovení šiestej smernice, a v dôsledku toho dospel k záveru o neexistencii dodania tovaru v zmysle tejto smernice, keďže nebolo možné identifikovať ani skutočného dodávateľa tohto tovaru. Pokiaľ ide o spoločnosť Finnet, takáto hospodárska činnosť sa vzhľadom na okolnosti dodávok paliva vo veci samej nezdá vylúčená. Aj v tomto rozsudku SD EÚ pripomína v bodoch 47 a 48, že v tejto súvislosti treba pripomenúť, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou. Prináleží teda vnútroštátnym orgánom a súdom, aby zamietli priznanie práva na odpočet, ak sa vzhľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom (pozri rozsudky Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, body 35 a 37, ako aj citovanú judikatúru, a Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 26). Je to tak nielen v prípade, že daňový podvod spácha samotná zdaniteľná osoba, ale aj vtedy, ak zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že sa svojím nadobudnutím zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH. Za takých okolností sa totiž dotknutá zdaniteľná osoba musí na účely šiestej smernice považovať za účastníka na takomto podvode, a to bez ohľadu na otázku, či má, alebo nemá prospech z opätovného predaja tovaru alebo využitia služieb v rámci zdaniteľných plnení, ktoré uskutočnila na výstupe (pozri rozsudky Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, body 38 a 39, ako aj citovanú judikatúru, a Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 27).

V prípade žalobcu sa nejedná o identický prípad, nakoľko podľa zistení správca dane nedošlo k dodaniu tovaru dodávateľmi AZ - TRION, s.r.o. Detva a NOVOMILK, a.s. Lučenec. Správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, ktoré je podrobne rozpísané v rozhodnutí žalovaného. Konateľ spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. Detva síce potvrdil obchodovanie so žalobcom, ale jeho vyjadrenia sú rozporné s vlastnými výpoveďami ako aj popisovaním skutočností ďalších osôb, ktoré sa mali predmetnej dodávky zúčastniť, ako aj listinami v spise. Štatutárni zástupcovia spoločnosti NOVOMILK, a.s. Lučenec sa vyjadrili, že spoločnosť nevykonávala žiadnu činnosť ani nemali vedomosť o zdaniteľnom obchode so žalobcom. Rozpory sú vo výpoveďach a listinách vo veci chronológie dodania tovaru, ako aj označenia tovaru. Všetky správcom dane získané výpovede týkajúce sa prepravy tovaru sú vo vzájomnom rozpore, vrátane výpovedí žalobcu. K samotnej preprave neexistuje žiadny listinný dôkaz, ktorý by podporil ktorúkoľvek verziu. Výpovede sú vo vzájomnej súvislosti zmätočné a zavádzajúce, nepreukazujú reálne dodanie tovaru žalobcovi.

Z vyššie uvedených dôvodov žalovaný navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), keď deň vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a po oboznámení sa so spisovým materiálom dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech a rozsudok krajského súdu je vecne správny.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1 a 2 O.s.p.)

V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti O.s.p. (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, 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 predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O.s.p.). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t.j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 250i ods. 1 veta druhá O.s.p.). Je to tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve (prvostupňového ani odvolacieho) nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu dopĺňaním rozsiahleho dokazovania, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t.j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na záväznosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich vydania.

Podľa § 246c ods.1 veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Úlohou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky bolo - na základe včas podaného odvolania žalovaného - preskúmať, či prvostupňový súd vecne správne rozhodol, keď žalobu zamietol.

Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť

dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne ako aj procesné), ktoré sú podľa § 12 zákona č. 400/2015 Z.z. o tvorbe právnych predpisov a o Zbierke zákonov Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov uverejnením vyhlásené v Zbierke zákonov.

Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

Podľa § 3 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. 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 prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

Podľa § 3 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. 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.

Podľa § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z., 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,
- 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.

Podľa § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. 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.

Podľa § 24 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. 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.

Podľa § 44 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. 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.

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.

Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelivé a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným

Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska 5a) v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

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

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

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.

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.

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.

Podľa § 71 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH na účely tohto zákona faktúrou je každý doklad alebo oznámenie, ktoré je vyhotovené v listinnej forme alebo elektronickej forme podľa tohto zákona alebo zákona platného v inom členskom štáte upravujúceho vyhotovenie faktúry.

Podľa § 71 ods. 2 písm. f/ zákona o DPH faktúra musí obsahovať množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodanej služby.

Najvyšší súd z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu zistil skutkový stav tak, ako je podrobne popísaný v rozsudku krajského súdu, preto skutočnosti účastníkom známe nebude nadbytočne opakovať, s jeho odôvodnením, ktoré považuje za úplné, vyčerpávajúce a dostatočne výstižné sa stotožňuje, na doplnenie a zdôraznenie správnosti rozhodnutia krajského súdu a k odvolacím námietkam žalobcu dodáva:

Predmetom súdneho preskúvacieho konania je preskúvanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/607877/2013/5051 zo dňa 18.12.2013. Napadnutým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9301401/5/4219230/2013/Chud zo dňa 16.09.2013, ktorým mu bol vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2008 vo výške 4.932,08 eura, keď správca dane neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH v celkovej výške 4.932,08 eura zo sporných dodávateľských faktúr.

Žalovaný v napadnutom rozhodnutí konštatoval preukázané pochybnosti o skutočnom dodaní tovaru uvedeného na faktúrach č. 47 zo dňa 30.07.2008 vystavenej spoločnosťou NOVOMILK, a.s. a č. 30/2008 zo dňa 02.07.2008 vystavenej spoločnosťou AZ - TRION, s.r.o..

Žalobca v správnej žalobe namietal zákonnosť napadnutých rozhodnutí, ako aj procesný postup daňových orgánov, ktoré bez opory v zákone neúnosne preniesli na žalobcu dôkazné bremeno a svoje rozhodnutia založili len na subjektívnych pochybnostiach o dodaní tovaru spoločnosťou NOVOMILK, a.s. a spoločnosťou AZ - TRION, s.r.o.. Podľa žalobcu preukázal splnenie zákonných podmienok na odpočet DPH s tým, že žalovaný využíva drobné omyly v reťazci predošlých transakcií s tovarom, ktorými nepriamo spochybňuje preukázaný obchod.

Správca dane počas výkonu daňovej kontroly na základe vykonaného dokazovania nadobudol pochybnosti o zákonnosti nároku žalobcu na odpočet fakturovanej DPH z dôvodu, že žalobca riadne nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia dodávateľmi uvedenými na oboch faktúrach, spoločnosťou AZ - TRION, s.r.o. a spoločnosťou NOVOMILK, a.s.. K námietke ohľadne prepravy

predmetného tovaru žalobca v odvolaní (str. 4) uviedol, že „v tomto konkrétnom prípade mu tovar nebol dovezený H. T. (konateľom AZ - TRION, s.r.o.), ale tento si bol prevziať súkromným autom svojho syna s príviesom na lazoch pri Detve“. Avšak odvolací súd poukazuje na jeho odpoveď v Zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 29.03.2010 (str. 2), kde žalobca uviedol, že „predmetný tovar z faktúry č. 30/2008 bol prepravovaný osobným autom s príviesom p. T., bolo to predĺžené auto staršieho typu, taká šedá farba a osobne tovar doviezol p. T.“. Do Zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 23.04.2010 p. T. uviedol, že „tovar ohľadne faktúry č. 34/2008 mu doviezol domov osobne konateľ FerroTradex s.r.o. pán C. na osobnom aute Porsche CAYEN ŠPZ C. (C.). Tovar preložil do svojho osobného auta Citroën Picasso ŠPZ C.-XXX-I. a následne som odpredal na faktúru č. 30/2008 pre žalobcu a sám mu ho odviezol do Dubnice nad Váhom“. Základ všetkých pochybností spočíval v nepreukázateľnosti pôvodu a prepravy tovaru (kto realizoval prepravu od dodávateľa k žalobcovi - p. B. alebo p. T., kedy k nej došlo - 02.07.2008 alebo 07.07.2008, od koho nadobudli tovar dodávateľia - keď spoločnosť FerroTradex s.r.o. nekomunikovala so správcom dane, a aké bolo skutočné množstvo tovaru kúpeného žalobcom od dodávateľov). Od spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. žalobca deklaroval nákup 250 kg vanádu a 300 kg molybdénu a od spoločnosti NOVOMILK, a.s. 184 kg vanádu a 181 kg molybdénu, pričom žalobca ďalej odpredal svojmu odberateľovi spoločnosti MEDEKO CAST s.r.o. iný tovar v inom množstve, a to ferovanád zliatinu železa a vanádu v množstve 448,5 kg a feromolybdén zliatinu železa a molybdénu v množstve 481 kg. Navyše spoločnosť AZ - TRION, s.r.o. dodávateľ žalobcu predal žalobcovi 300 kg molybdénu, napriek tomu, že od jediného dodávateľa spoločnosti FerroTradex, s.r.o. a prostredníctvom jediného obchodu nadobudla molybdén len v objeme 250 kg (viď. faktúra č. 34/2008). Zároveň odvolací súd poukazuje na skutočnosť, že na faktúre č. 34/2008 a Dodacom liste č. 34/2008, ktorou dodávateľ žalobcu spoločnosť AZ - TRION, s.r.o. deklaruje nadobudnutie tovaru od spoločnosti FerroTradex, s.r.o. nie je nikto za spoločnosť AZ - TRION, s.r.o. podpísaný.

Odvolací súd poukazuje na skutočnosť, že aj daňový subjekt Ferro Tradex, s.r.o. so správcom dane nespolupracoval, preto nebolo možné ani z jeho strany preveriť sporné deklarované obchody. Jediný konateľ preverovaného daňového subjektu, pán E. P. sa v čase vykonávania dožiadania nachádzal vo väzbe v Ústave na výkon väzby v Banskej Bystrici (viď odpoveď Daňového úradu Detva na dožiadanie Daňového úradu Dubnica nad Váhom zo dňa 17.08.2010).

Ďalej odvolací súd poukazuje na skutočnosť, že žalobca si uplatnil odpočet DPH vzťahujúci sa na obchod so spoločnosťou NOVOMILK, a.s. napriek tomu, že sa vyjadril, že uvedenú spoločnosť „nikdy nenavštívil, ani neoslovil“ (Zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 29.03.2010 - str. 3), komunikoval len s p. T.. Tiež sa vyjadril na otázku, či mu p. T. predložil nejaké splnomocnenie ohľadne zastupovania spoločnosti NOVOMILK, a.s., že „nie, ale bolo mu čudné, že doniesol papiere už na NOVOMILK, a.s.“. Uvedené je aj v rozpore s bežnou očakávanou opatrnosťou, ktorá je povinnosťou žalobcu pri realizovaní obchodov. V rozpore s uvedeným zas p. T. do Zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 26.05.2010 (str. 3) uviedol, že „nikdy spoločnosť NOVOMILK, a.s. Lučenec nezastupoval“. Pozornosť odvolacieho súdu neunikla ani skutočnosť, že deklarovaný podpis p. T. na Prijímovom pokladničnom doklade č. neuvedené zo dňa 02.07.2018 a na Výdavkovom pokladničnom doklade číslo 228 je iný ako na spornej faktúre č. 30/2008 zo dňa 02.07.2008 a Dodacom liste č. 30/2008 zo dňa 02.07.2008, napriek tomu, že k podpisu malo dôjsť v ten istý deň. Ďalej na Dodacom liste č. 30/2008 nie je uvedený spôsob doručenia tovaru, ani miesto určenia dodania tovaru.

Odvolací súd poukazuje na nemožnosť preverenia si deklarovaných skutočností a nemožnosť odstránenia vyššie uvedených rozporov aj pre nekontaktnosť dodávateľa žalobcu spoločnosti NOVOMILK, a.s. a jej následný výmaz z Obchodného registra dňa 02.08.2012. Správca dane vykonal u daňového subjektu NOVOMILK, a.s.. Kuzmányho 7, 984 01 Lučenec, IČO: 36 035 955 miestne zisťovanie na overenie sídla spoločnosti, kde zistil, že na adrese uvedenej v obchodnom registri spoločnosť nesídlí, obchodné označenie spoločnosti sa na uvedenej adrese nenachádza. Daňový subjekt so správcom dane nekomunikoval, nepreberal poštu a nepredkladal doklady ku kontrole (viď odpoveď Daňového úradu Lučenec na dožiadanie Daňového úradu Dubnica nad Váhom zo dňa 17.02.2010).

K námietke žalobcu, že vyčerpal vlastné dôkazné bremeno, boli splnené všetky vecné a formálne podmienky na odpočítanie dane, pričom krajský súd sa vôbec nezaoberal doplneným dokazovaním a nezohľadnil ani skutočnosť, že svedok E. P. nebol vo veci vypočutý, čím sa nevysporiadal s rozporom medzi výpoveďami svedkov a čestným vyhlásením E. P. odvolací súd uvádza nasledovné:

Čestné vyhlásenie je špecifický inštitút správneho poriadku, ktorý procesné predpisy z oblasti súdnictva nepoznajú. Používa sa v prípadoch, keď určité skutočnosti slúžiace ako podklad pre rozhodnutie, nemožno predložiť buď vôbec, alebo len s neprimeranými ťažkosťami, prípadne z dôvodov pružnosti a hospodárnosti konania. Správny poriadok nemá explicitné ustanovenie o tom, kedy sa má tento právny inštitút použiť. Čestné vyhlásenie teda nie je dôkazom v pravom zmysle, ale takýto dôkaz iba nahrádza. Existenciu čestného vyhlásenia ako procesného inštitútu predpokladá nielen správny poriadok, ale aj osobitné predpisy.

Zákonnými podmienkami pre čestné vyhlásenie sú:

- a) ide o čestné vyhlásenie účastníka konania
- b) jeho pripustenie zo strany správneho orgánu,
- c) nevylučuje ho osobitný predpis.

Čestné vyhlásenie hodnotí správny orgán podľa všeobecných zásad pre hodnotenie dôkazov. V prípade hodnotenia čestného vyhlásenia musí pristupovať k jeho hodnoteniu s istou mierou opatrnosti, pretože skutočnosti uvádzané v čestnom vyhlásení nie sú skutočnosťami dokázanými, ale iba osvedčenými. V žiadnom prípade správny orgán nie je viazaný obsahom čestného vyhlásenia. Pripustenie čestného vyhlásenia je vecou voľnej úvahy správneho orgánu a nie je viazaný návrhmi účastníkov. O nepripustení čestného vyhlásenia sa rozhodnutie nevydáva. Z dikcie zákona vyplýva, že čestné vyhlásenie môže urobiť len účastník konania. Nie je prípustné zo strany iných subjektov, ktoré sa zúčastňujú na konaní.

Preto správca dane správne neprihliadal ani na dodatočne predložené čestné prehlásenie svedka E. P. zo dňa 18.08.2008, z ktorého na rozdiel od jeho výpovede na ústnom pojednávaní dňa 14.01.2008 malo nepriamo vyplývať obchodovanie so žalobcom, konkrétne je v ňom uvedené, že „faktúry od spoločnosti NOVOMILK, a.s. budú riadne zaúčtované v účtovníctve pre žalobcu“. Na ústnom pojednávaní dňa 14.01.2008 E. P. uviedol, že spoločnosť NOVOMILK, a.s. od obdobia ako je jej predsedom predstavenstva (t.j. podľa Obchodného registra od dňa 16.05.2007) nevykonáva žiadnu činnosť a nevie kedy sa jej činnosť obnoví. A podľa vyjadrenia D. Q. člena predstavenstva na ústnom pojednávaní dňa 10.12.2009 tento nemá vedomosť o spornej faktúre, ako sa stal členom predstavenstva (podľa Obchodného registra od dňa 01.03.2006), nevie o tom, že by sa v spoločnosti vykonávala nejaká ekonomická činnosť, ani raz nebolo zvolané valné zhromaždenie. O správnosti postupu správcu dane svedčí fakt, že aj napriek čestnému prehláseniu E. P. v priebehu celého daňového konania neboli správcovi dane žalobcom predložené žiadne doklady, ktorými by preukázal svoje tvrdenia a tvrdenia E. P. K uvedenému je potrebné poukázať na to, že v uvedenom čestnom prehlásení nie sú ani bližšie nešpecifikované faktúry od spoločnosti NOVOMILK, a.s.. Navyše právny inštitút čestného vyhlásenia nie je dôkazným prostriedkom, ale dôkazný prostriedok nahrádza, ak jeho použitie správny orgán v administratívnom konaní pripustí. Podľa § 39 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) správny orgán môže namiesto dôkazu pripustiť čestné vyhlásenie účastníka konania, pokiaľ osobitný zákon neustanovuje inak. V danom prípade správny orgán nemohol pripustiť namiesto dôkazu čestné vyhlásenie, nakoľko E. P. nebol účastníkom administratívneho konania a pôsobnosť správneho poriadku je v daňovom konaní vylúčená (§ 163 zákona č. 563/2009 Z.z.). Z hľadiska obsahového ide o právne nezáväznú tvrdenie E. P. a vzhľadom na to pravdivosť tohto tvrdenia by mala byť podporená takými dôkazmi o dodaní tovaru, na základe ktorých je materiálne nepochybné, že tovar bol ním dodaný žalobcovi. Takéto dôkazy však predložené neboli. Preto nie je materiálne nepochybné, že dodanie bolo uskutočnené (rozsudok NS SR sp.zn. 3Sžf/8/2014).

K námietke nedostatočne zisteného skutkového stavu, nakoľko nedošlo k výsluchu svedkov konateľov a zamestnancov spoločnosti MEDEKO CAST s.r.o. odvolací súd uvádza, že preukázanie, resp. preskúmanie obchodného vzťahu medzi žalobcom a jeho odberateľom spoločnosťou MEDEKO CAST

s.r.o. nebolo predmetom tohto konania a nebolo to ani spochybnené, keď v tomto ohľade bolo vykonané dostatočné dokazovanie a správne orgány nespochybnovali skutočnosť, že k dodávke tovaru tomuto odberateľovi skutočne došlo. Nemali však za to, že uvedená dodávka preukazuje skutočnosť, že takto dodaný tovar žalobca získal kúpou od spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. a spoločnosti NOVOMILK, a.s., tak ako bolo deklarované na sporných faktúrach. Navyše predmetom predaja medzi žalobcom a spoločnosťou MEDEKO CAST s.r.o. bol iný tovar (ferovanád zliatina železa a vanádu a feromolybdén zliatina železa a molybdénu) ako bol predmetom sporných faktúr (vanád a molybdén).

Uskutočňovanie zdaniteľných plení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to, daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť určitej daňovej transakcie správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Správca dane nepreberá na seba dôkazné bremeno daňového subjektu, ale preveruje skutočnosti deklarované daňovým subjektom. Tomu je prispôbený i rozsah a spôsob dokazovania v daňovom konaní. Špecifikom dokazovania v daňovom konaní je, že svedeckými výpoveďami sa overuje existencia deklarovaných daňových prípadov. Na rozdiel od súdneho konania v daňovom konaní už musí vždy existovať daňovými dokladmi deklarovaná transakcia. Ak sú však vady už v samotnej deklarácii, t.j. predmete overovania, ktorý nezodpovedá zákonu, stáva sa dokazovanie ďalšími svedeckými výpoveďami redundantným (nadbytočným).

Odvolačný súd k námietke žalobcu, že právo platiteľa dane na uplatnenie odpočtu DPH mu nemôže byť odňaté tým, že sa bez jeho viny zúčastnil na podvodnom plnení, ktoré predchádzalo nadobudnutiu predmetného tovaru ním a k poukazu na rozhodnutie SD EÚ v spojených veciach C-354/03 Optigen Ltd, C-355/03 Fulcrum Electronics Ltd a C-484/03 Bond House Systems proti Commissioners of Customs and Excise, poukazuje na rozhodnutie NS SR sp.zn. 8SŽf/6-7/2014 zo dňa 26.03.2015. Podľa uvedeného rozsudku to, že žalobca nevyvrátil pochybnosti správcu dane a nepredložil vierohodné, relevantné dôkazy, ktoré by jednoznačne preukazovali oprávnenosť ním uplatneného nároku, znamená v podstate neunesenie dôkazného bremena ním samotným na preukázanie skutočností, ktoré majú vplyv na správne určenie dane. Podľa rozhodnutia SD EÚ C-273/11 je možné zamietnuť priznanie práva na oslobodenie od dane aj v prípade, ak predávajúci vedel, alebo mal vedieť, že plnenie, ktoré uskutočnil, bolo súčasťou podvodu, ktorý spáchal nadobúdateľ. NS SR mal za to, že k zamietnutiu priznania práva na oslobodenie od dane v prípade intrakomunitárneho obchodu postačuje, ak si predávajúci nesplnil povinnosti, ktoré mu boli uložené v oblasti dokazovania (z dôvodov vyššie uvedených nepostačuje len ich formálne splnenie), t.j. ak neunesol dôkazné bremeno na preukázanie oprávnenosti ním uplatneného nároku a splnenie ďalšej podmienky, že vedel alebo mal vedieť, že plnenie, ktoré uskutočnil bolo súčasťou podvodu, ktorý spáchal nadobúdateľ, je ako alternatíva už irelevantnou. Teda v predmetnom prípade k zamietnutiu priznania práva na odpočet DPH ohľadne dvoch predložených faktúr postačuje, ak si žalobca nesplnil povinnosti, ktoré mu boli uložené v oblasti dokazovania, t.j. ak neunesol dôkazné bremeno na preukázanie oprávnenosti ním uplatneného nároku a splnenie ďalšej podmienky, že vedel alebo mal vedieť, že plnenie, ktoré sa uskutočnilo bolo súčasťou podvodu, ktorý spáchali jeho dodávateľia spoločnosť AZ-TRION, s.r.o. a spoločnosť NOVOMILK, a.s., resp. dodávateľia spoločnosti AZ-TRION, s.r.o., je ako alternatíva už irelevantnou.

Žalobca s poukazom na rozsudok SD EÚ vo veci C-277/14GST - PPUH Stehcemp sp. j. Florián Stefanek, Janina Stefanek, Jaroslav Stefanek proti Dyrektor Izby Skarbowej w Lodzi namietal, že daňová správa nemôže od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočítanie DPH vo všeobecnosti požadovať, aby preverila, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar, na základe ktorej sa požaduje vykonanie tohto práva, disponovala daným tovarom, bola schopná ho dodať a že si splnila povinnosť podať daňové priznania a uhradiť DPH. Pokiaľ dodávateľské spoločnosti neodviedli z uskutočneného obchodu z akýchkoľvek dôvodov daň, nie je to legitímny dôvod na to, aby žalobcovi nebol priznaný odpočet DPH. Odvolačný súd k uvedenej námietke uvádza, že toto ani dôvodom na zníženie odpočtu DPH nebolo, ale nespĺnenie povinnosti žalobcu, ktoré mu boli uložené v oblasti dokazovania (neunesenie dôkazného bremena).

Žalobca namietal, že nemá podľa zákona o DPH alebo iného právneho predpisu povinnosť (a ani to nie je

reálne možné) skúmať pri každom obchode pôvod tovaru od svojho dodávateľa, teda že nie je možné pri bežnom obchodnom styku po odberateľovi spravodlivo požadovať, aby pri odbere tovaru skúmal, či je dodávateľ skutočne vlastníkom vecí, ktoré sú predmetom kúpnej zmluvy, a od koho a na základe akého právneho titulu tieto veci nadobudol. K uvedenej námietke odvolací súd uvádza, že správca dane neukladal povinnosť žalobcovi pred nadobudnutím tovaru zisťovať, či dodávateľ je skutočne vlastníkom vecí, ktoré majú byť predmetom kúpnej zmluvy, a od koho a na základe akého právneho titulu tieto veci nadobudol ako to účelovo žalobca namieta. Správca dane tieto informácie v rámci dokazovania zisťoval za účelom odstránenia pochybností o dodávke a pôvode tovaru, ale od dodávateľa žalobcu spoločnosti AZ-TRION, s.r.o.. Podľa rozsudku NS SR pod sp.zn. 3Sžf/1/2010: „Dôkazné bremeno, že u iného daňového subjektu došlo k podvodnému konaniu je na správcovi dane, resp. orgánoch činných v trestnom konaní. Žalobcovi ako daňovému subjektu nedáva právne prostriedky na sledovanie výrobných a obstarávacích procesov svojich dodávateľov.“ V danom prípade sa žalobcovi nekládlo za povinnosť zisťovať dodávateľa predmetného tovaru pre spoločnosť AZ - TRION, s.r.o. a spoločnosť NOVOMILK, a.s. a jeho pôvod, ani sledovať výrobné a obstarávacie procesy svojich dodávateľov, teda svojich deklarovaných dodávateľov spoločnosti AZ - TRION, s.r.o. a spoločnosti NOVOMILK, a.s., ale žalobca mal povinnosť preukázať predmetné zdaniteľné obchody. Keďže ich nepreukázal, vykonal dokazovanie a šetrenie správca dane, ktorý však zistil ďalšie pochybnosti o predmetných obchodoch a existencii tovaru.

Odvolací súd taktiež poukazuje na značné personálne prepojenie jednotlivých obchodných spoločností zapojených do sporného obchodovania s predmetným tovarom. Štatutárnym orgánom - konateľmi spoločnosti WOODIMPEX SLOVAKIA, s.r.o. boli E. C., H. Z., E. P.. Uvedená spoločnosť mala dodať tovar spoločnosti FerroTradex, s.r.o., ktorej konateľom bol E. P. a zamestnancom mal byť E. C.. Spoločnosť FerroTradex, s.r.o. mala dodať tovar spoločnosti NOVOMILK, a.s., ktorej štatutárnym orgánom bolo predstavenstvo a jeho členmi boli opätovne E. C., H. Z., E. P. a členom dozornej rady bol E. P.. Za spoločnosť FerroTradex, s.r.o. mal konať a podpisovať faktúru č. 34/2008 zo dňa 07.07.2008 so spoločnosťou AZ - TRION, s.r.o. p. C., ktorý bol len jej zamestnancom, s tým, že počas správneho konania nevedel správcovi dane preukázať splnomocnenie na zastupovanie spoločnosti FerroTradex, s.r.o.. Uvedené personálne prepojenie naznačuje, že zdaniteľné plnenia boli vykonané iba s cieľom získať daňovú výhodu bez iného podnikateľského účelu, teda tovar bol prevádzaný len formálne (papierovo) cez viacero personálne prepojených firiem. V danom prípade chýba hospodárska kauza, chýba podnikateľský účel zdaniteľného plnenia a možno uzavrieť, že hospodárska činnosť bola vykonávaná iba s cieľom získať daňovú výhodu. Absentuje konkrétny obsah podnikateľskej činnosti žalobcu na deklarovanom zdaniteľnom obchode. Záver daňových orgánov teda plne korešponduje so záverom rozhodnutia SD EÚ vo veci C-255/02 Halifax plc., v zmysle ktorého je možné odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa zistia objektívne skutočnosti, ktoré nasvedčujú zneužitie práva, o ktoré ide v prípade, ak zdaniteľné plnenia sú vykonávané iba s cieľom získať daňovú výhodu. Odvolací súd má za to, že v predmetnom konaní boli dostatočne preukázané objektívne skutočnosti pre vyvodenie záveru o zneužití práva. Neobstojí tvrdenie žalobcu, že nevedel o umelom charaktere zdaniteľných obchodov vytvorených za účelom získania daňovej výhody s cieľom uplatniť právo na odpočítanie dane a čerpať nadmerný odpočet cez svoju spoločnosť, prípadne cez spoločnosti zapojené v reťazci dodávateľov a odberateľov. Nasvedčuje tomu spôsob nákupu a následného predaja tovaru (v danom prípade nebolo ani preukázané, že došlo k predaju tovaru nakúpeného na základe sporných faktúr od žalobcu k deklarovanému odberateľovi, keďže tomuto už bol predaný iný tovar), obsah podnikateľskej činnosti žalobcu, keď v uvedenom prípade nedochádzalo k nejakej konečnej spotrebe, k nejakému spracovaniu tovaru a podobne.

Najvyšší súd tiež poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu ČR č. Afs 61/2008 zo dňa 27.11.2008, podľa ktorého právo nárokové platiteľom dane by malo byť odopreté, pokiaľ relevantná hospodárska činnosť nemá žiadne objektívne vysvetlenie, než práve získanie nároku na odpočítanie dane. Plnenia, resp. konania, ktoré nie sú uskutočnené v rámci obvyklých obchodných podmienok, u ktorých absentuje akýkoľvek ekonomický zmysel a sú deklarované len s cieľom získania výhod upravených zákonom, nemožno považovať inak, len za zneužitie objektívneho daňového práva. NS SR v rozsudku sp.zn. 5Sžf/97/2009 poukázal na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku,

ale aj na tú skutočnosť, že súčasným základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie, ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne chýbajú, potom ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu.

K námietke žalobcu, že nebola preukázaná skutočnosť, že nedošlo k uskutočneniu zdaniteľných obchodov medzi dodávateľskými spoločnosťami AZ - TRION, s.r.o. a NOVOMILK, a.s. a žalobcom odvolací súd zdôrazňuje, že správny orgán nemá preukazovať, že nedošlo k určitému obchodu, ale účastník konania má preukázať, že k spornému obchodu došlo. Odvolací súd uvádza, že v predmetnom prípade nedošlo k zníženiu nadmerného odpočtu na DPH v dôsledku nesplnenia si povinnosti jeho dodávateľa, ale pre nesplnenie si povinnosti žalobcu bez pochybností preukázať uskutočnenie zdaniteľného obchodu. Podľa odvolacieho súdu bolo povinnosťou žalobcu preukázať, že k realizovaniu dodávok predmetného tovaru dohodnutým spôsobom, v dohodnutom rozsahu, v dohodnutom čase a na presne určenom mieste došlo, pričom nestačí len predložiť faktúry za tovar. Navyše v danom prípade žalobca nedisponuje existenciou materiálneho plnenia (predaj samotného vanádu a molybdénu nepreukázal), nespochybnou faktúrou a prílohami s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodávaného tovaru od určitého dodávateľa, teda nevyčerpal vlastné dôkazné bremeno (pozri rozsudok NS SR sp.zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.03.2011).

Podľa odvolacieho súdu na základe vyššie uvedených skutočností správca dane dôvodne nadobudol pochybnosti o uskutočnení zdaniteľného plnenia deklarovaného na faktúrach č. 30/2008 zo dňa 02.07.2008 dodávateľskou spoločnosťou AZ-TRION, s.r.o. a č. 47 zo dňa 30.07.2008 dodávateľskou spoločnosťou NOVOMILK, a.s..

Najvyšší súd zdôrazňuje, že preukázanie dodávok tovaru len faktúrami a dodacími listami nie je postačujúce, a to ani za stavu, keď daňový subjekt preukáže, že disponuje s fakturovaným tovarom (v danom prípade nebolo preukázané, že žalobca disponuje predmetným tovarom alebo jeho predaj konkrétnemu odberateľovi). Z hľadiska uplatnenia nároku na odpočítanie dane je faktúra, resp. iná listina relevantným dokladom (formálna podmienka), len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú skutočne reálne plnenie (materiálna podmienka). Technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie, bez ohľadu na to, či takéto plnenie sa v skutočnosti stalo. Samotná faktúra alebo ako aj doklad o zaplatení dane s predpísanými náležitosťami účtovného dokladu a ich riadne zaúčtovanie samé o sebe nie sú dôkazom o tom, že nárok na odpočítanie dane bol uplatnený v súlade so zákonom. Účtovný doklad môže byť takým dôkazom len vtedy, ak bol vystavený na základe reálneho plnenia. Preto predložením dokladov daňový subjekt len tvrdí, že k určitému plneniu došlo, avšak musí byť schopný ho preukázať v skutočnosti. Doklady o realizácii obchodného vzťahu a tvrdenia o realizovaní dodávky musia mať povahu faktu, čo znamená, že deklarované údaje možno bez pochybností preveriť alebo osvedčiť samotným dodávateľom, prípadne osobami za nich konajúcimi.

Kľúčovou právnou otázkou v tomto konaní bolo posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom vyplývajúcim z ust. § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z..

Dôkazné bremeno bolo na žalobcovi, ktorý si nárok na odpočet DPH uplatnil, a preto bolo jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje v súlade so zákonnými podmienkami. Správca dane následne verifikoval skutočnosť a doklady predložené žalobcom, od ktorého bolo možné spravodlivo požadovať preukazovanie len tých skutočností, ktoré mohol reálne ovplyvniť, lebo boli v jeho právnej sfére vplyvu. Ako vyplynulo z administratívneho spisu, správcom dane deklarované pochybnosti o uskutočnení zdaniteľného plnenia spoločnosťami AZ-TRION, s.r.o. a NOVOMILK, a.s. boli výsledkom nielen verifikácie tvrdení a dokladov žalobcu, ale aj dokazovania vykonaného správcom dane zameraného na skutočnosť, na ktoré sa neviaže dôkazné bremeno žalobcu, t.j. aj na právne vzťahy dodávateľa deklarovaného na sporných faktúrach majúť na vedomí, že žalobcu nemožno v tomto smere zaťažiť dôkazným bremenom, nakoľko dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne.

Najvyšší súd však zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje v prvom rade daňový subjekt - žalobcu. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami nie je podľa súdu postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (pozri napr. rozsudok NS SR sp.zn. 5Sžf/11/2014 a rozsudok NS SR sp. zn. 5Sžf/101/2013).

Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom (pričom na základe vykonaného dokazovania bolo zistené, že doklady nemajú všetky predpísané náležitosti a taktiež bol spochybnený samotný druh a množstvo prevádzaného tovaru). Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané. Najvyšší súd poukazuje na rozsudok NS SR vo veci 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 (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania DPH) 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 DPH uznaný ako oprávnený“.

Čo sa týka rozloženia dôkazného bremena medzi daňový subjekt a správcu dane, najvyšší súd má za to, že žalovaný vykonal riadne dokazovanie podľa § 24 ods. 2 a 4 zákona č. 563/2009 Z.z., nič nezanedbal, pričom žalobca si nespĺnil svoju povinnosť v zmysle § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z..

Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určaniu dane správcou dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov, to znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní preto zakotvuje oprávnenie daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotno-právnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa vyššie citovaného ustanovenia § 24 je správca dane povinný, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní či hlásení, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť, či úplnosť povinných evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Podľa § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH právo na odpočítanie dane z

tovarov a služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tejto službe vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. To znamená, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ.

V uvedených prípadoch správca dane správne vyhodnotil obchodný prípad v tom smere, že takýto deň nenastal, pretože v rámci dokazovania sa nepreukázala skutočnosť, že žalobca skutočne nadobudol tovar od deklarovaných dodávateľov, resp. sa v plnom rozsahu ani nepreukázala reálna existencia deklarovaného tovaru.

V súvislosti s vykonaním navrhovaných dôkazov odvolací súd uvádza, že správca dane síce vykonáva dokazovanie, ale v daňovom konaní sa objavujú prvky prejednávacej zásady, ktorá v spojení so zásadou voľného hodnotenia dôkazov spôsobuje, že každý je povinný preukazovať svoje tvrdenia a správca dane hodnotí dôkazy predložené daňovým subjektom alebo získané ním samotným. Dôkazy sú hodnotené tak, aby správca dane správne určil daňovú povinnosť chrániac záujmy štátu a dbajúc na zachovanie práv daňových subjektov. Nepreukázanie tvrdených skutočností je neunesením dôkazného bremena a v prípade neunesenia dôkazného bremena na strane daňového subjektu je jeho následkom neuznanie tvrdených skutočností za dokázané s príslušnými hmotnoprávnymi následkami. Podľa najvyššieho súdu pri správe daní platí prejednávacia zásada, preto správca dane nie je povinný vyhľadávať dôkazy svedčiacie v prospech platiteľa. Správca dane iba prejednáva dôkazy predložené platiteľom. Ak by sa daňovým orgánom nepodarilo preukázať reálnosť plnenia, nemusia nároku na odpočítanie dane vyhovieť. Dôkazná povinnosť je na strane platiteľa v zmysle § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. a je vecou daňového subjektu, ako a či si preverí dôveryhodnosť svojich obchodných partnerov (pozri rozsudok NS SR sp.zn. 8Sžf/19/2015).

Podľa odvolacieho súdu žalobca nepredložil také relevantné dôkazy, ktoré by preukazovali materiálnu podstatu veci, t.j. reálne dodanie tovaru tak, ako bolo deklarované v predložených listinných dôkazoch. Žalobcom nebolo preukázané dodanie tovaru deklarovanými dodávateľmi z dôvodov, na ktoré poukázal žalovaný, a ktoré vyplynuli z vykonaného dokazovania. Vierohodné dôkazy o vykonanej preprave deklarovaným dodávateľom predložené ani získané správcou dane neboli. Faktúra je dôkazným listinným materiálom, ktorým daňový subjekt preukazuje, že došlo k nejakej skutočnosti vo väzbe na daň z pridanej hodnoty k zdaniteľnému obchodu. Ako už bolo vyššie uvedené skutočnosť, že faktúra má požadované náležitosti, ešte neznamená, že údaje v nej uvedené odrážajú aj materiálne, reálne naplnenie písomnej informácie. Podpornými dôkazmi, ktorými sa dá preveriť, či skutočne došlo k zdaniteľnému obchodu, sú ďalšie doklady, napr. zmluvy, doklady o preprave, doklady o zaplatení, resp. prevode kúpnej ceny a podobne. V danom prípade však predložené faktúry trpeli vadami. Žalobcovi sa teda nepodarilo preukázať skutočné nadobudnutie všetkého na faktúrach uvedeného tovaru a už vôbec sa nepodarilo preukázať žalobcom, resp. zistiť správcou dane pôvod a spôsob nadobudnutia na faktúrach uvádzaného tovaru. V danom prípade žalobca síce predkladal listinné doklady, ktorými deklaroval, že k dodaniu tovaru došlo tak, ako je v nich uvedené, avšak šetrením správcu dane sa deklarované tvrdenie žalobcu v listinných dôkazoch nepotvrdilo. Nebolo preukázané, že tovar bol skutočne dodaný žalobcovi v tých dňoch a v takom rozsahu, resp. obsahu ako je uvedené na faktúrach.

Podľa odvolacieho súdu žalobca tým, že si splnil formálnu povinnosť predložiť faktúry nepreukázal, že došlo k splneniu zákonných podmienok na odpočet DPH v uplatnenej výške, pretože podľa odvolacieho súdu nestačilo byť len držiteľom takýchto listinných dôkazov a tieto predložiť daňovým orgánom, ale bolo potrebné preukázať obsah skutočností uvedených v týchto listinách, pričom daňové orgány boli oprávnené a zároveň povinné vierohodnosť a pravdivosť údajov uvedených v týchto dôkazoch preverovať.

Správca dane upozorňoval daňový subjekt už v priebehu daňovej kontroly na povinnosť predkladať všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia ako aj na povinnosť preukazovať skutočnosť majúce vplyv na správne určenie dane v zmysle ustanovenia § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z., pričom žalobca žiadnym spôsobom nevyvrátil pochybnosti daňového orgánu a tieto neboli odstránené

žiadnymi ním produkovanými dôkazmi a preto správca dane nepochybil, ak pri rozhodovaní vychádzal z dôkazov, ktoré získal.

Pokiaľ si daňový subjekt uplatnil právo odpočítať si daň z pridanej hodnoty, bolo jeho základnou povinnosťou preukázať, že má na odpočítanie dane právny nárok a ak daňové orgány spochybnili deklarované zdaniteľné obchody, bolo na daňovom subjekte, aby túto pochybnosť odstránil (vyvrátil), inak nebolo možné priznať nárok na vrátenie dane. Podľa odvolacieho súdu daňové orgány rozhodli v súlade so zákonom o DPH, ak neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH v celkovej výške 4.932,08 eura zo sporných dodávateľských faktúr z dôvodu nepreukázania skutočnosti, že boli na to splnené zákonom stanovené podmienky.

Žalobca v odvolaní namietal nedostatočné vysporiadanie sa krajským súdom so všetkými žalobnými námietkami, pričom podľa neho na niektoré z nich vôbec neprihliadol. K základným právam účastníka konania obsiahnutým v práve na spravodlivý proces, patrí právo na uvedenie dostatočných dôvodov, na ktorých je rozhodnutie založené. V súvislosti s riadnym odôvodnením je potrebné uviesť, že vychádzajúc z konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (o. i. veci García Ruiz proti Španielsku, rozsudok zo dňa 21.01.1999 týkajúci sa sťažnosti č. 30544/96, Ruiz Torija proti Španielsku, rozsudok zo dňa 09.12.1994, týkajúci sa sťažnosti č. 18390/91, Van de Hurk proti Holandsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994, týkajúci sa sťažnosti č. 16034/90), judikatúry Ústavného súdu SR (sp. zn. I. ÚS 226/03 zo dňa 12.05.2004, III. ÚS 209/04 zo dňa 23.06.2004, sp. zn. III. ÚS 95/06 zo dňa 15.03.2006, sp. zn. III. ÚS 260/06 zo dňa 23.08.2006), nie je nutné, aby na každú žalobnú námietku bola daná súdom podrobná odpoveď a rozsah povinnosti odôvodniť súdne rozhodnutie sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia a musí byť analyzovaný s ohľadom na okolnosti každého prípadu, ak však súd v odôvodnení nereaguje na zásadnú, relevantnú námietku, súvisiacu s predmetom súdnej ochrany prednesenú žalobcom, je potrebné tento nedostatok považovať za prejav arbitrárnosti (svojvoľnosti). Súd je povinný dbať na to, aby jeho rozhodnutie bolo presvedčivé, na podporu čoho uvedie dostatočné argumenty.

K žalobcom namietanému nedostatočne zistenému skutkovému stavu odvolací súd ďalej uvádza, že 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. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní a prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úloha, 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.

Dokazovanie bolo daňovými orgánmi zamerané na preukázanie reálneho dodania tovaru z dodávateľských faktúr dodávateľov AZ-TRION, s.r.o. a NOVOMILK, a.s.. Žalobca však spôsobom vylučujúcim pochybnosti nepreukázal uskutočnenie nákupu tovaru a jeho dodanie deklaroványmi dodávateľmi. Nakoľko žalobca riadne nepreukázal skutočné dodanie tovaru spoločnosťou AZ-TRION, s.r.o. a spoločnosťou NOVOMILK, a.s. ako dodávateľmi tovaru uvedeného na sporných faktúrach, nemohla žalobcovi len z dôvodu deklarovania DPH na faktúrach vzniknúť daňová povinnosť zo zdaniteľného plnenia podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, pretože je zrejmé, že sporné faktúry nie sú odrazom skutočného plnenia. S poukazom na § 49 ods. 1 zákona o DPH následne žalobcovi nevznikol nárok na odpočet DPH uvedenej na sporných dodávateľských faktúrach spoločnosti AZ-TRION, s.r.o. a NOVOMILK, a.s.. Správca dane na základe nedostatočného preukázania reálneho uskutočnenia uvedených obchodov správne vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrt'rok 2008 vo výške 4.932,08 eura.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku je nepochybné z akých dôvodov dospel krajský súd k záveru o

nedôvodnosti podanej žaloby a k potrebe jej zamietnutia. Skutočnosť, že krajský súd nerozhodol o podanej žalobe v súlade s predstavami žalobcu, nemožno považovať za porušenie práva na súdnu ochranu.

Najvyšší súd konštatuje, že zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami (rozsudok NS SR sp.zn. 8Sžf/81/2013). Len formálne doloženie uskutočnenia obchodného prípadu faktúrou je bez preukázania skutočného dodania tovaru pre daňové účely nepostačujúce.

Žalobca mal v rámci daňového konania preukázať, či došlo k faktickému naplneniu deklarovaného dodania tovaru uvedeného na faktúrach a iných dokladoch. Túto skutočnosť však žalobca, ako vyplýva zo spisového materiálu, nepreukázal. Zmluvy, faktúry a iné doklady sú iba nepriamymi dôkazmi a samy osebe nie sú spôsobilé preukázať reálne dodanie služieb. V prejednávanej veci je však potrebné poukázať na to, že okrem spornosti materiálneho plnenia, už samotná deklarácia dodania tovaru má vady v dokladoch, ktoré vzbudzujú dôvodné pochybnosti o dodaní deklarovaného tovaru. Je v záujme daňového subjektu, aby nad rámec svojich bežných obchodných potrieb zhromažďoval dôkazy, ktoré môžu preukázať, že k dodaniu tovaru skutočne došlo, keďže si uplatnil nárok na odpočet DPH.

Vzhľadom na okolnosti prípadu, ako i výsledky vykonaného dokazovania vyplývajúce z obsahu administratívneho spisu, nemožno prisvedčiť obrane žalobcu spočívajúcej len v poukaze na neprimeraný prenos dôkazného bremena na jeho osobu. Najvyšší súd preto konštatuje, že daňové orgány v danom prípade vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli osvedčené dôvody pre presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správcu dane.

Najvyšší súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania proti rozsudku krajského súdu, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku, ktoré spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti mal najvyšší súd ako súd odvolací za to, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné, a preto napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 219 ods. 1 v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá ako vecne správny potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodoval odvolací súd v zmysle § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a s § 224 ods. 1 O.s.p. tak, že účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal. Neúspešný žalobca nemá právo na náhradu trov konania a odporcovi ich náhrada neprináleží zo zákona.

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z.z. Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť dňa 01.07.2016.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.