

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/31/2019
Identifikačné číslo spisu: 4016201066
Dátum vydania rozhodnutia: 08.07.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:4016201066.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci žalobcu: Róbert Blaží, Zbehy 177, IČO: 30 893 674, právne zastúpený: JUDr. Anetta Árvayová, advokátka, Sládkovičova 7, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 104012288/2016 zo dňa 30.09.2016 a rozhodnutia žalovaného č. 101282045/2017 zo dňa 09.06.2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/281/2016-141 zo dňa 26.09.2018, takto

rozhodol:

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

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

Odôvodnenie

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 104012288/2016 zo dňa 30.09.2016 a č. 101282045/2017 zo dňa 09.06.2017. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 168 SSP tak, že žalovanému ich náhradu nepriznal.

2. Žalovaný ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 103383273/2016 zo dňa 22.06.2016, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) správca dane vyrubil rozdiel v sume 8 000,- Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2014. Druhým rozhodnutím č. 100470373/2017 zo dňa 15.03.2017 správca dane vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2014 v sume 2 200,- Eur.

3. Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že medzi účastníkmi konania bolo sporné, či žalobcovi vznikol nárok na uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2014 a júl 2014 pri ním tvrdenej dodávke tovarov od deklarovaného dodávateľa DRUŽBA SK, s.r.o. a Prvá metropolitná, s.r.o. podľa predložených faktúr.

4. Podľa názoru správneho súdu správca dane postupoval správne, keď žalobcovi neuznal nárok na odpočítanie, nakoľko konateľ spoločnosti DRUŽBA SK, s.r.o. bol nekontaktný, na uvedenej adrese spoločnosti (totožná s adresou konateľa) sa nezdržiaval, poštová schránka ako aj samotné označenie spoločnosti sa na uvedenej adrese nenachádzali, spoločnosť neohlásila na MsÚ sídlo, rodinný dom bol neobývaný a bez elektrickej energie. Spoločnosť so správcom dane nekomunikovala a nepodávala daňové priznania k dani z pridanej hodnoty. Posledné daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty podala za 4. štvrtrok 2012. Bolo potrebné prisvedčiť žalovanému, že za tejto skutkovej okolnosti nebolo možné preveriť dodanie služby žalobcovi, splnenie si daňovej povinnosti dodávateľa a preveriť jeho účtovné doklady, vrátane vypočítania samotného konateľa k dodávkam služby tak, ako boli deklarované žalobcom podľa predložených dodávateľských faktúr.

5. Hmotnoprávne podmienky na uplatnenie si nároku na odpočet dane podľa zákona o DPH v zmysle podaného daňového priznania žalobcom za zdaniteľné obdobie júl 2014, podľa názoru krajského súdu, splnené neboli, ani pri dodávke služby od dodávateľa Prvá metropolitná, s.r.o. Z daňovej kontroly a daňového spisu - krajský súd mal za preukázané, že konateľ tejto spoločnosti M. L. bol vypočítaný dožiadaným správcom dane a poprel vystavenie faktúr za toto obdobie pre žalobcu ako i vykonanie deklarovanej služby. Spoločnosť nepodala daňové priznanie za toto zdaniteľné obdobie. Žalobca bol o týchto zisteniach oboznámený správcom dane, ako i o výsledkoch dokazovania (zápisnica z ústneho pojednávania zo dňa 14.03.2017). Za danej dôkaznej situácie aj podľa názoru správneho súdu nebolo potrebné v daňovom konaní vypočítať ako svedka M. R., ktorý bol jedným zo spoločníkov spoločnosti Prvá metropolitná, s.r.o., ktorá bola v čase vykonávania daňovej kontroly v konkurznom konaní a ktorý nedisponoval účtovnými dokladmi spoločnosti a ani ich nezabezpečoval.

6. Zo spisu vyplynulo, že správca dane v priebehu daňovej kontroly požiadal o predloženie dokladov správcu v konkurznom konaní p. Mgr. Mareka Piršela, ktorý vo svojom vyjadrení k požiadavke správcu dane uviedol, že doklady spoločnosti za obdobie od mája 2014 a novšie nemá k dispozícii, pretože tieto mu neboli predchádzajúcim správcom v konkurznom konaní a ani úpadcom, predložené. Doklady spoločnosti nepredložila správcovi dane spoločnosť BT Insolvency k.s., predchádzajúci správca konkurzného konania, nakoľko mu podľa vyjadrenia zástupcu spoločnosti úpadca odovzdal iba nekompletné účtovníctvo za rok 2012 a za mesiace január až apríl 2014. Z vyjadrenia zástupcu spoločnosti BT Insolvency k.s. zo dňa 21.02.2017 vyplynulo, že napriek výzve zaslanej okrem konateľa spoločnosti aj spoločníkovi spoločnosti p. M. R., kompletné účtovníctvo spoločnosti správcovi v konkurznom konaní predložené nebolo.

7. Za danej dôkaznej situácie potom krajský súd prisvedčil tvrdeniu správcu dane a žalovaného, že žalobca nepreukázal ním deklarované obchodné transakcie (dodanie služby od spoločnosti DRUŽBA SK, s.r.o. a Prvá metropolitná, s.r.o.).

8. Nepriznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty v prípade vyššie uvedených žalobcom deklarovaných dodávok tovarov (služby) správca dane neodôvodnil nevykonaním pomocných stavebných prác na HM Tesco, ale tým, že žalobca v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nepreukázal relevantnými dôkaznými prostriedkami, že zdaniteľné plnenie, pri ktorom si uplatnil odpočítanie dane, mu dodali ním deklarovaní dodávateľia, v dôsledku čoho sa dostal do dôkaznej núdze, čo správcu dane viedlo k tomu, že mu nepriznal odpočítanie dane. Správca dane v predmetnej kontrole hľadal dôkazy preukazujúce oprávnenosť odpočítania dane v prospech kontrolovaného daňového subjektu. Neuprel daňovému subjektu žiadne právo vyplývajúce z § 45 ods. 1 daňového poriadku a vytvoril daňovému subjektu priestor na to, aby preukázal skutočnosť, ktoré mali vplyv na správne určenie dane, ktorú uviedol v daňovom priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie február a júl 2014.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

9. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Nitre podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť podľa § 438 SSP z dôvodu uvedeného v § 440 ods. 1 písm. f/, g/. Kasačnému súdu navrhol, aby napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, prípadne, aby rozhodnutia žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Súčasne požadoval náhradu trov konania.

10. V kasačnej sťažnosti uviedol, že nesúhlasí so žalovaným, ktorý svoje preverovanie zameral iba na zisťovanie u dodávateľa služby. Práce vykonávali a navrhoval vypočítať ako svedkov p. C. T.ku, A. H., B. R., A. A., D. Q., taktiež M. R. a B. D..

11. Namietal, že absentovalo podrobnejšie právne posúdenie žalobných námietok v bode I. žaloby v odôvodnení rozsudku. Správny súd neuviedol ako dospel k názoru, že sťažovateľ si neoveroval dodávateľské spoločnosti. Konštatoval, že pred začatím prác si obchodného partnera preveril v obchodnom registri kde zistil, že spoločnosti neboli zrušené. Krajský súd sa nevyjadril, akým spôsobom si mal sťažovateľ zistiť, či spoločnosti podávali daňové priznania.

12. Tiež nesúhlasil s tým, že správca dane vyhodnotil iba niektoré odpovede p. L., hoci z niektorých odpovedí bolo zrejmé, že preukazujú porušovanie daňových a účtovných predpisov dodávateľských prác. Tiež nesúhlasil s nevypočítaním svedka p. M. R., ktorý sa mohol vyjadriť aj k dôvodu nepodania daňových priznaní.

13. Ďalej argumentoval, že došetrovanie skutkového stavu bolo na nepríslušnom daňovom úrade, pričom správny súd nevzal do úvahy rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Sžf/9/2012 zo dňa 19.09.2012.

14. Poukázal na judikatúru sp.zn. 5Sžf/14/2015, 8Sžo/230/2010. Mal za to, že správny súd presne nevymedzil, v čom konkrétne došlo zo strany sťažovateľa k porušeniu zákona.

15. Ku kasačnej sťažnosti sa vyjadril žalovaný podaním zo dňa 17.04.2019, v ktorom uviedol, že kasačná sťažnosť neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa už vyjadril.

III.

Konanie na kasačnom súde

16. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 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 (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

17. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/281/2016-141 zo dňa 26.09.2018, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 104012288/2016 zo dňa 30.09.2016 a č. 101282045/2017 zo dňa 09.06.2017.

18. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že správca dane vykonal u daňového subjektu daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie obdobia február 2014, apríl 2014, máj 2014, jún 2014, júl 2014, november 2014 na základe oznámenia č. 20951684/2015 zo dňa 07.10.2015, ktorá bola začatá dňa 30.10.2015.

19. Daňový úrad Nitra kontrolu dane z pridanej hodnoty u daňového subjektu ukončil protokolom č. 103120889/2016 zo dňa 11.05.2016, v ktorom opísal priebeh daňovej kontroly a na základe zistených skutočností vyslovil záver, že aj napriek tomu, že kontrolovaný daňový subjekt predložil ku kontrole faktúry, konkretizoval miesta výkonu prác a identifikoval odberateľa, pre ktorého práce boli vykonané, dostatočným spôsobom nepreukázal, že fakturované pomocné práce boli vykonané dodávateľom, spoločnosťou DRUŽBA SK, s.r.o. (za zdaňovacie obdobie február 2014) a spoločnosťou Prvá metropolitná, s.r.o. (za zdaňovacie obdobie júl 2014).

20. Správca dane doručil daňovému subjektu protokol spolu s výzvou zo dňa 12.05.2016, ktorou vyzval sťažovateľa na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. Sťažovateľ doručil dňa 10.06.2016 vyjadrenie k protokolu.

21. Následne dňa 22.06.2016 vydal správca dane rozhodnutie č. 103383273/2016, ktorým vyrubil sťažovateľovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2014 v sume 8 000,- Eur. Druhým rozhodnutím zo dňa 15.03.2017 č. 100470373/2017 správca dane vyrubil sťažovateľovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2014 v sume 2 200,- Eur.

22. Proti prvostupňovým rozhodnutiam sa sťažovateľ odvolal. O odvolaniach bolo rozhodnuté preskúmanými rozhodnutiami žalovaného tak, že vyššie špecifikované prvostupňové rozhodnutia boli potvrdené.

IV.

Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

23. 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 (§ 2 ods. 1, 2 SSP).

24. Správne súdu v správnom súdnictve preskúmajajú 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 (§ 6 ods. 1 SSP).

25. Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c/ je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

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

27. 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.

28. 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.

29. 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.

30. Podľa ustanovenia § 71 ods. 1 zákona o DPH na účely tohto zákona

- a) 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,
- b) elektronickou faktúrou je faktúra, ktorá obsahuje údaje podľa § 74 a je vydaná a prijatá v akomkoľvek elektronickom formáte; elektronickú faktúru možno vydať len so súhlasom príjemcu tovaru alebo služby,
- c) vierohodnosťou pôvodu faktúry sa rozumie potvrdenie totožnosti dodávateľa tovaru alebo služby alebo osoby, ktorá v mene dodávateľa vyhotovila faktúru,
- d) neporušenosťou obsahu faktúry sa rozumie zachovanie obsahu faktúry,
- e) elektronickou výmenou údajov sa rozumie prenos údajov elektronickou formou z počítača do počítača s využitím schválenej normy štruktúry odkazu elektronickej výmeny.

31. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

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

33. 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.

34. 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.

35. 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,
- 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.

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

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

38. Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Nitre, po preskúmaní napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného administratívneho spisu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku.

39. Účelom daňového konania je zistenie, či daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi 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.

40. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane vykonáva a vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane.

41. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach, dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

42. Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vysloveného v rozsudku sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015 aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácii relevantných ustanovení.

43. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, keďže daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná a 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.

44. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky 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 právny záver: „...dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2 a § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil, preto je jeho povinnosťou preukázať, že si nárok uplatňuje dôvodne a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený...“

45. Kasačný súd uvádza, že odpočítanie dane nenastáva „ex lege“, ale je právom platiteľa dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou preukázania zákonných podmienok na jeho uplatnenie. 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, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nemusí byť dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (m.m. rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžf/26/2014).

46. Pre účely § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH je nevyhnutné kumulatívne spojenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t.j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia samotného dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne náležitosti.

47. Kasačný súd poukazuje aj na nález Ústavného súdu SR sp.zn. I.ÚS 241/07-44, podľa ktorého, zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t.j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

48. Kasačný súd sa stotožnil s právnym názorom žalovaného a krajského súdu, že je povinnosťou sťažovateľa, na ktorom leží dôkazné bremeno, predkladať správcovi dane záznamy, evidencie, dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia o existencii dodávky služby, o okolnostiach uskutočnenia dodávky od deklarovaného dodávateľa. Takéto doklady o realizácii obchodného vzťahu sa musia dať preveriť resp. osvedčiť samotným dodávateľom a odberateľom. Správca dane sa snažil zabezpečiť účtovné doklady vystavené spoločnosťou DRUŽBA SK, s.r.o. pre sťažovateľa a tiež vyjadrenie konateľa spoločnosti, čo sa mu nepodarilo, pretože na adrese sídla a konateľa spoločnosti sa nik nenachádzal, rodinný dom bol neobývaný. Správca dane preverením zistil, že spoločnosť DRUŽBA SK, s.r.o. so správcom dane nekomunikuje a nepodáva daňové priznania k dani z pridanej hodnoty. Posledné daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty podala za 4. štvrtrok 2012.

49. Kasačný súd nemôže prisvedčiť námietke sťažovateľa, že správca dane sa zameriaval iba na zisťovanie služby u dodávateľa, pretože z daňového spisu vyplýva, že správca dane vyzval sťažovateľa výzvou č. 102503992/2016 zo dňa 05.02.2016 na preukázanie jeho tvrdení, predloženie relevantných dôkazov preukazujúcich dodanie prác, úhradu faktúr, uviedol mená osôb vykonávajúcich práce, ktoré by potvrdili svojimi svedeckými výpoveďami dodanie prác a aby predložil preberací a odovzdávací protokol, ktorým by preukázal dodanie prác. Sťažovateľ sa dostavil ku správcovi dane, ale nevedel preukázať mená osôb, ktoré prácu vykonávali, nevedel preukázať či uvedené osoby boli na mieste výkonu práce a nemal žiaden preberací protokol.

50. Ak si sťažovateľ vybral za obchodného partnera spoločnosť, u ktorej sa nedá preveriť vykonanie služby, nemôže sa potom správca dane stotožniť s dodaním služby tak, ako deklarujú faktúry. Zákon o DPH ponecháva na vlastnom zvážení každého daňového subjektu, akým spôsobom si preverí splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane.

51. K navrhovanému vypočutiu svedkov označených menom a priezviskom kasačný súd uvádza, že

meniť rozsah a dôvody žaloby môže žalobca len do uplynutia lehoty určenej zákonom na podanie žaloby. Zoznam osôb uviedol sťažovateľ až vo vyjadrení k vyjadreniu žalovaného. V správnom súdnictve súdy v zásade nevykonávajú dokazovanie. Správny súd vychádza zo skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy.

52. Konateľ spoločnosti Prvá metropolitná, s.r.o., pán Ľ. L. vo svojej svedeckej výpovedi poprel vykonanie pomocných stavebných prác pre sťažovateľa, ako aj vystavenie a podpísanie faktúr, ktoré boli predložené správcovi dane ku kontrole zo strany sťažovateľa.

53. Dôvodom nevypočutia p. R., ktorý bol jedným so spoločníkov spoločnosti Prvá metropolitná, s.r.o., ktorá bola v čase vykonávania daňovej kontroly v konkurznom konaní bolo, že nedisponoval účtovnými dokladmi spoločnosti a jeho svedecká výpoveď bez overiteľných dôkazov by nemala výpovednú hodnotu.

54. Kasačný súd konštatuje, že skutočnosti, ktorými sťažovateľ v kasačnej sťažnosti spochybňuje predmetný rozsudok Krajského súdu v Nitre, boli totožné s námietkami, ktoré už sťažovateľ namietal v konaní pred správnym súdom, ako aj pred žalovaným správnym orgánom a s ktorými sa tak krajský súd, ako aj žalovaný, náležite vysporiadali. Kasačný súd konštatuje, že kasačná sťažnosť sťažovateľa neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku Krajského súdu v Nitre.

55. Tieto závery spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Najvyšší súd sa s nimi stotožnil v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne.

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

57. V súlade s citovanými ustanoveniami a vyššie uvedenými úvahami si Najvyšší súd Slovenskej republiky osvojil záver, že napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre bol vydaný v súlade so zákonom a nebol dôvod na jeho zrušenie alebo zmenu a kasačnú sťažnosť bolo potrebné, ako nedôvodnú, zamietnuť.

58. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali, preto súd účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

59. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.