

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/19/2020
Identifikačné číslo spisu: 4018200477
Dátum vydania rozhodnutia: 16.06.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:4018200477.1

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: PV MONT, s. r. o., Vysoká 8, Levice, IČO: 36 553 492, právne zastúpený: JUDr. Martin Kanás, advokát, Školská 3, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100845038/2018 zo dňa 27.04.2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k.: 11S/138/2018-103 zo dňa 22.05.2019, takto

rozhodol:

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

Účastníkom 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 zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100845038/2018 zo dňa 27.04.2018 potvrdzujúceho rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 100030086/2018 zo dňa 04.01.2018, ktorým žalobcovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 6 504,- EUR na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl roku 2014 a nepriznal mu nadmerný odpočet za uvedené zdaňovacie obdobie v sume 5 708,79 a daň zvýšil na sumu 795,21 EUR.

2. Krajský súd rozsudok právne odôvodnil podľa § 2 písm. a/, b/, § 8 písm. a/, § 19 ods. 1, ods. 2, § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/, ods. 2, § 71 ods. 1 písm. a/, písm. c/, ods. 3, § 72 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) a § 3 ods. 1, ods. 2, ods. 3, ods. 6, ods. 8, § 4 ods. 2 písm. d/, § 24 ods. 1, ods. 2, ods. 3, ods. 4, § 46 ods. 5, § 74 ods. 2, ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení

neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“).

3. Medzi účastníkmi konania bol sporný výklad vyššie uvedených ustanovení zákona o DPH a to, či žalobcovi vznikol nárok na uplatnenie odpočítania dane z pridanej hodnoty v sume 6 504,- EUR za zdaňovacie obdobie júl 2014 pri ním tvrdenej dodávke tovaru od spoločnosti AYYA SALMET, s. r. o. podľa faktúry č. OF 2014/42 zo dňa 28.07.2014 v sume 26 592,- EUR (základ dane 22 160,- EUR + daň z pridanej hodnoty 4 432,- EUR) a č. OF 2014/43 zo dňa 28.07.2014 v sume 12 432,- EUR (základ dane 10 360,- EUR + daň z pridanej hodnoty v sume 2 072,- EUR).

4. V tomto smere podľa názoru správneho súdu správca dane vykonal v potrebnom rozsahu dokazovanie, a to vyžiadanim listinných dokladov od žalobcu (výzvou zo dňa 20.04.2017) a jeho bezprostredného dodávateľa, t. j. spoločnosti AYYA SALMET, s. r. o. (výzvou zo dňa 17.05.2017 a výsluchom jej konateľa G. D.), ďalej vypočul svedka P. D. (ktorý mal vykonať práce pre spoločnosť AYYA SALMET, s. r. o.) a preveril i spoločnosť SCANDERE, s. r. o. (ktorá mala dodať drevnú hmotu - rezivo spoločnosti AYYA SALMET, s. r. o.).

5. V priebehu daňovej kontroly žalobca predložil správcovi dane faktúry č. OF 2014/42 zo dňa 28.07.2014 a č. OF 2014/43 zo dňa 28.07.2014, ktorými mu spoločnosť AYYA SALMET, s. r. o. fakturovala výrobu dreveného debnenia, podvalov, hranolov potrebných na expedíciu výrobkov podľa dodacích listov, pričom popis dodávky na týchto faktúrach bol uvedený ako „drevo + bedne na balenie vid' dodací list“. Žalobca a spoločnosť AYYA SALMET, s. r. o. predložili v priebehu daňovej kontroly k týmto faktúram i objednávku č. 1/2014 a dodacie listy č. 2014-3 zo dňa 28.07.2014, č. 2014/3a zo dňa 11.07.2014, č. 2014/3b zo dňa 15.07.2014, č. 2014/3c zo dňa 12.07.2014, č. 2014/3d zo dňa 21.07.2014, č. 2014/3e zo dňa 21.07.2014 a č. 2014/3f zo dňa 28.07.2014.

6. Správcovi dane bola spoločnosťou AYYA SALMET, s. r. o. predložená i faktúra č. 2 014 046 zo dňa 30.07.2014, podľa ktorej mala spoločnosť SCANDERE, s. r. o. ako dodávateľ v júli 2014 dodať spoločnosti AYYA SALMET, s. r. o. smrekové rezivo v cene 60 018,30 EUR na základe objednávky č. 1/2014 zo dňa 07.01.2014.

7. Z vykonaného dokazovania týkajúceho sa dodávky smrekového reziva spoločnosti AYYA SALMET, s. r. o. správca dane vyvodil podľa názoru súdu správny záver o tom, že dodávka deklarovaná podľa vyššie uvedených faktúr nebola reálne preukázaná. Preprava reziva odberateľovi AYYA SALMET, s. r. o. do Horného Pialu nebola žiadnym spôsobom preukázaná a nebolo preukázané ani tvrdenie konateľa tejto spoločnosti, že cena prepravy bola v cene tovaru, pretože z predložených faktúr to nevyplývalo a neboli k tomu predložené žiadne dôkazy. Pochybnosti vyvolávala i skutočnosť, že nevedel označiť žiadnu osobu zo spoločnosti SCANDERE, s. r. o., s ktorou mal jednať v súvislosti s touto dodávkou.

8. Správny súd ďalej uviedol, že v priebehu daňovej kontroly a ani následného konania žalobca nepredložil (okrem faktúry a dodacích listov vystavených spoločnosťou AYYA SALMET, s. r. o.) a ani neoznačil žiadny dôkaz preukazujúci dodanie deklarovaného tovaru spoločnosťou AYYA SALMET, s. r. o. napriek tomu, že táto dôkazná povinnosť bola jednoznačne na jeho strane, nakoľko si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty práve pri deklarovanej dodávke od tejto spoločnosti. Dodanie predmetného tovaru žalobcovi spoločnosťou AYYA SALMET, s. r. o. nebolo preukázané ani ďalšími listinami predloženými žalobcom, resp. dokladmi o úhrade faktúry.

9. Preverovaním správcu dane v rámci daňovej kontroly nebol zistený pôvod smrekového reziva, ktoré malo byť dodané spoločnosti AYYA SALMET, s. r. o., nebola preukázaná jeho preprava do priestorov tejto spoločnosti v Hornom Piali, nebolo preukázané, že z tohto reziva vyhotovil P. D. debnenie, ale predovšetkým nebolo preukázané, že toto debnenie, resp. podvaly a hranoly boli reálne dodané žalobcovi a žiadnym spôsobom nebola preukázaná ani preprava tohto fakturovaného tovaru z Horného Pialu k žalobcovi.

10. Krajský súd konštatoval zrejмый nesúlad medzi údajmi na faktúre a údajmi na dodacích listoch. P. D.,

ktorý mal pre spoločnosť AYYA SALMET, s. r. o. realizovať dodávku podľa faktúry č. 9/2014 zo dňa 31.10.2014 a tejto spoločnosti fakturoval stolárske práce, vo svojej výpovedi v priebehu daňovej kontroly uviedol, že predmetom jeho dodávky bolo rezanie a hobľovanie, pričom pomocný, resp. prevádzkový materiál nebol potrebný. Svedok P. D. teda nepotvrdil svojou výpoveďou výrobu dreveného debnenia, podvalov, hranolov, ani výrobu tovaru označeného ako „drevo + bedne na balenie“ pre spoločnosť AYYA SALMET, s. r. o., napriek tomu táto spoločnosť výrobu debnenia, podvalov, hranolov, resp. tovaru označeného ako „drevo + bedne na balenie“ fakturovala žalobcovi ako odberateľovi faktúrami č. OF 2014/42 a OF 2014/43, pri ktorých si žalobca uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

11. Taktiež poukázal na skutočnosť, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty na základe faktúry č. OF 2014/42 zo dňa 28.07.2014 a OF 2014/43 zo dňa 28.07.2014 vystavených spoločnosťou AYYA SALMET, s. r. o., na ktorých je uvedený dátum dodania tovaru 28.07.2014. K uvedeným faktúram podľa žalobcu prináležia vyššie uvedené dodacie listy s dátumom vystavenia 11.07.2014, 12.07.2014, 15.07.2014, 18.07.2014, 21.07.2014 a 28.07.2014, na ktorých je pečiatka spoločnosti žalobcu a nečitateľný podpis, bez uvedenia dátumu prijatia. Uvedené znamená, že fakturovaný tovar mal byť dodaný žalobcovi spoločnosťou AYYA SALMET, s. r. o. najneskôr dňa 28.07.2014. Pochybnosti však vyvoláva, že P. D., ktorý mal ako dodávateľ (neplateľ dane z pridanej hodnoty) fakturované stolárske práce pre spoločnosť AYYA SALMET, s. r. o. vykonať, vystavil faktúru č. 9/2014 až dňa 31.10.2014, teda v čase, keď už predmetná dodávka debnenia mala byť podľa faktúry č. OF 2014/42 a OF 2014/43 zo dňa 28.07.2014 žalobcovi dodaná.

12. Správny súd uviedol, že fotodokumentácia, medzinárodné nákladné listy a ďalšie listiny, ktoré žalobca predložil k odvolaniu proti rozhodnutiu správcu dane, nepreukazujú ním tvrdenú dodávku tovaru podľa faktúr, na základe ktorých si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zdaňovacom období júl 2014. Medzinárodné nákladné listy by mali preukazovať dodanie tovaru odberateľom žalobcu do iného štátu, ale ako miesto nakládky sú v nich uvedené Želiezovce a Hontianska Vrbica. Podľa vykonaného dokazovania (výsluchy svedkov) však smrekové rezivo malo byť dodané do Horného Pialu, kde mal vykonať stolárske práce na tomto rezive P. D.L.. Z uvedeného nevyplýva a žalobca nepreukázal, akým spôsobom a kým bol tovar (debnenie, podvaly, hranoly, resp. „drevo + debne na balenie“), ktorý mu mala dodať spoločnosť AYYA SALMET, s. r. o. a ktorý mal použiť ako obaly na dodávku jeho výrobkov pre jeho odberateľov, dodaný do Želiezoviec alebo Hontianskej Vrbice, pričom toto bola jeho dôkazná povinnosť.

13. V tejto súvislosti správny súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa sp. zn. 5Sžf/63/2011, sp. zn. 2Sžf/4/2009 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky zo dňa 23. 02. 2011 v konaní pod sp. zn. III. ÚS 78/2011, ako aj sp. zn. 5 Sžf 66/2016.

14. K námietke žalobcu, že bol neprimerane zaťažovaný dôkazným bremenom a taktiež namietal porušenie § 46 ods. 5 daňového poriadku správny súd uviedol, že v danom prípade bola vo vzťahu k rozloženiu dôkazného bremena (keď žalobca s poukazom na judikatúru Súdneho dvora EÚ tvrdil, že mu nemôže byť odopreté právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, pokiaľ nevedel, že v reťazci dodávok je predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom) relevantná tá skutočnosť, že správca dane, ani žalovaný nezaložili svoje rozhodnutia na tom, že k nepreukázaniu splnenia podmienok na priznanie práva na odpočítanie dane došlo u dodávateľa spoločnosti AYYA SALMET, s. r. o., teda u subdodávateľa (SCANDERE, s. r. o.) žalobcu, ale samotné spochybnenie sa týka vzťahu medzi žalobcom a jeho priamym dodávateľom. To konkrétne znamená, že bolo plne v dispozícii žalobcu, aby si v potrebnom rozsahu zabezpečil dostatočné množstvo dôkazov týkajúcich sa deklarovaného plnenia spoločnosťou AYYA SALMET, s. r. o., aby nebol vystavený dôkaznej núdzi. Z pohľadu správneho súdu žalobca skutočne nepreukázal relevantnými dôkazmi, že tovar mu bol dodaný spoločnosťou AYYA SALMET, s. r. o.

15. Neunesenie vlastnej dôkaznej povinnosti nemôže žalobca obhajovať tým, že mu nie je známe akými inými dôkazmi by ešte mal a mohol disponovať, aby vyvrátil pochybnosti správcu dane. Nie je úlohou

správca dane, aby v rámci prebiehajúcej daňovej kontroly inštruoval kontrolovaný daňový subjekt, akými konkrétnymi dôkaznými prostriedkami má disponovať, resp. aké konkrétne dôkazné prostriedky si mal zabezpečiť, aby mu bolo možné uznať uplatnené odpočítanie dane z pridanej hodnoty a uplatnené oslobodenie od dane z pridanej hodnoty.

16. V súvislosti so žalobcom predloženými fotografiami s vyobrazením rôzneho materiálu, dreva a neidentifikovateľných priestorov, ktoré sa nachádzajú v administratívnom spise, je správny súd toho názoru, že tieto materiály nemôžu byť relevantným dôkazným prostriedkom a týmto spôsobom nie je možné za danej dôkaznej situácie preukázať reálne dodanie a nadobudnutie tovaru.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

17. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Nitre podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť, v ktorej navrhol kasačnému súdu, aby napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie. Kasačnú sťažnosť odôvodnil tým, že napadnuté rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a pre nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostatočné na riadne posúdenie veci, skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutého rozhodnutia a prvostupňového rozhodnutia je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu.

18. Sťažovateľ bol názoru, že daňový orgán nevedol správnym postupom dokazovanie a na základe dokazovania vyvodil nesprávne právne názory, nezistil spoľahlivo skutkový stav. Za podstatné porušenie považoval porušenie zásady dokazovania, keď svedecké výpovede ako jeden z dôkazných prostriedkov nevyhodnotil ako dôkaz, ale výpovede odmietol dôvodiť tým, že výpovede svedkov bez predloženia ďalších dôkazov nie sú relevantné s následkom porušenia zásady rovnakej sily dôkazov, pričom len vo vzájomných súvislostiach je možné na jednotlivé svedecké výpovede neprihliadať. Nezohľadnenie svedeckých výpovedí podľa neho spočívalo v tom, že správca dane tvrdil, že reálne dodanie tovaru nebolo preukázané žiadnymi relevantnými dôkazmi, okrem listinných, napriek svedeckým výpovediam potvrdzujúcim dodávku tovaru.

19. Podstatné pochybenie sťažovateľ vzhladol tiež v tom, že správca dane dokazovanie nevyhodnotil, iba zhrnul obsah vykonaných úkonov. Správny orgán musí prihliadať na všetko, čo bolo v rámci dokazovania preukázané a nie jednostranne vyhodnotiť dôkazy zabezpečené v prospech jednej strany. Správca dane vyhodnotil dokazovanie v neprospech sťažovateľa na základe identickej ceny tovarov bez ohľadu na druh a rozmery tovaru, hoci pri výsluchu svedkov a konateľa pochybnosti neodstraňoval. Sťažovateľ nemohol mať vedomosti o pochybnostiach správcu vo vzťahu k správnosti alebo úplnosti dokladov predložených daňovým subjektom, nemohol na pochybnosti adekvátne reagovať a navrhnúť či zabezpečiť dôkazy, čím došlo k porušeniu § 46 ods. 5 daňového poriadku s následkom vydania nezákonného rozhodnutia. Vytkol, že v administratívnom spise sa okrem zápisnice o ústnom pojednávaní nenachádza postup v dokazovaní, vysvetľujúci či odstraňujúci rozpory. Z gramatického výkladu § 46 ods. 5 daňového poriadku („oznámí správca dane“ a „vzve ho“) je zrejmé, že ide o povinnosť správcu dane a nie iba o možnosť alebo oprávnenie, v zmysle rozsudku najvyššieho súdu, sp. zn. 5Sžf/43/2012. Správca dane tak musí informovať daňový subjekt o svojich pochybnostiach a zároveň ho vyzvať na odstránenie či vyvrátenie pochybností pred dorúčením protokolu o daňovej kontrole daňovému subjektu, ktorú výzvu však správca dane neučinil.

20. Sťažovateľ splnil podmienky pre preukázanie daňového výdavku v zmysle zákonnej definície, a to vynaložením, zaúčtovaním a zjavne slúžila na dosiahnutie zdaniteľných plnení, vyčerpal tak vlastné dôkazné bremeno.

21. Ďalej poukázal na to, že krajský súd rozhodoval v rôznych konaniach o daňových kontrolách za rôzne zdaňovacie obdobia, s následkom vydania rôznych rozhodnutí, na základe totožného skutkového

stavu vykonaného v jednom dokazovaní za rôzne zdaňovacie obdobia. Rozpor v rozhodovacej činnosti krajského súdu považoval za porušenie princípu právnej istoty a zákonnosti rozhodnutia, pretože v totožných skutkových veciach a vykonanom dokazovaní nemožno vydať rôzne rozhodnutia súdov. Zdôraznil, že v konaní vedenom na Krajskom súde v Nitre pod sp. zn. 26S/23/2018, súd rozhodnutia zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie.

22. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti podanej kasačným sťažovateľom nevyjadril.

III.

Konanie na kasačnom súde

23. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 SSP preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je nedôvodná.

24. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/138/2018-103 zo dňa 22.05.2019, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100845038/2018 zo dňa 27.04.2018 potvrdzujúceho rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 100030086/2018 zo dňa 04.01.2018.

25. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že správca dane Daňový úrad Nitra, pobočka Levice, vykonal u daňového subjektu daňovú kontrolu dane z príjmov právnickej osoby za rok 2014, dane z pridanej hodnoty za január až december 2014 a dane z motorových vozidiel za rok 2014 na základe Oznámenia o začatí kontroly č. 104303710/2016 zo dňa 15.11.2016, a to dňom 20.12.2016.

26. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol č. 102482605/2017 zo dňa 29.11.2017, v ktorom zhrnul výsledky daňovej kontroly a popísal dôkazy vykonané v jej priebehu. K zdaňovaciemu obdobiu júl 2014 uviedol, že sťažovateľ si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty v sume 6 504,- EUR na základe faktúry č. OF 2014/42 a OF 2014/43 od dodávateľa AYYA SALMET, s. r. o. napriek tomu, že nákup tovaru uvedeného na predmetných faktúrach dostatočne nepreukázal, v dôsledku čoho mu právo odpočítať si túto daň nemožno uznať. Protokol bol doručený zástupcovi žalobcu dňa 01.12.2017 spolu s výzvou zo dňa 30.11.2017 na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. Sťažovateľ sa žiadnym spôsobom k zisteniam uvedeným v protokole nevyjadril.

27. Následne správca dane vydal dňa 04.01.2018 prvostupňové rozhodnutie, ktorým daňovému subjektu určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 6 504,- EUR na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl roku 2014, žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet za uvedené zdaňovacie obdobie v sume 5 708,79 EUR a daň zvýšil na sumu 795,21 EUR.

28. O podanom odvolaní rozhodol žalovaný ako odvolací orgán podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku tak, že prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

IV.

Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

29. 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).

30. Správne súdu v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

31. Podľa § 2 písm. a/, b/ zákona o DPH predmetom dane je

a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,

b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

32. 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.

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

34. 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.

35. 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.

36. 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.

37. 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,

c) vierohodnosťou pôvodu faktúry sa rozumie potvrdenie totožnosti dodávateľa tovaru alebo služby alebo osoby, ktorá v mene dodávateľa vyhotovila faktúru,

38. 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.

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

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

41. Podľa § 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.

42. 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.

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

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

45. Podľa § 46 ods. 5 daňového poriadku, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

46. 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.

47. 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.

48. 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.

49. 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 veci 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.

50. 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.

51. 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.

52. 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 Slovenskej republiky 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...“.

53. Podobný právny názor vyplýva aj z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/19/2015 zo dňa 23.02.2017, podľa ktorého „...Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt. 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 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...“.

54. Daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Takto si daňový subjekt splní svoje povinnosti v daňovom konaní, teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcom dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej (uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky z 14. novembra 2018, sp. zn. I. ÚS 377/2018-53).

55. Podľa názoru kasačného súdu je nutné uvedomiť si postavenie správcu dane v daňovom konaní, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov uštaluje zistený skutkový stav.

Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak, daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku 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. Touto skutočnosťou je aj reálnosť dodania tovaru alebo služby platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že dodanie tovaru bolo realizované konkrétnymi dodávateľmi, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu; pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením.

56. 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).

57. Daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie DPH nepochybne dôkazným prostriedkom, ktorý podporuje tvrdenie daňového subjektu, že tento dodávateľ mu naozaj tovar, resp. službu, dodal. Je však použiteľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť.

58. 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.

59. Kasačný súd poukazuje aj na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. 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.

60. Správca dane svojimi zisteniami dôvodne spochybnil, že zdaniteľné plnenia boli realizované tak, ako to bolo uvedené na predložených faktúrach. Správca dane má právo preveriť podrobne skutkový stav deklarovaného plnenia ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. V prípade, že považuje tieto tvrdenia za nepreukázané, vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov, avšak nemá povinnosť platiteľa zaviazat', akým konkrétnym spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení. Týmto spôsobom dochádza k preneseniu dôkazného bremena na daňový subjekt. Bolo preto na sťažovateľovi, aby predložil také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že predmetné obchody sa uskutočnili tak, ako boli deklarované, čo sa v prejednávanom prípade nestalo.

61. Kasačný súd sa stotožnil s právnym názorom žalovaného a krajského súdu, že v daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane tieto dôkazy posudzuje. Správca dane, ktorý získa oprávnené pochybnosti o tom, či bola predmetná služba či tovar dodaná osobou, deklarovanou na predkladaných faktúrach, nie je povinný dokazovať nedodanie touto osobou, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniateľného obchodu osobou uvedenou v predkladanej faktúre, pokiaľ si uplatňuje právo na odpočítanie DPH z predkladanej dodávateľskej faktúry. Ak žalobca v tomto smere neunesie dôkazné bremeno, nemôže byť úspešný v uplatnení práva na odpočítanie.

62. Najvyšší súd v tejto súvislosti, využívajúc ustanovenie § 464 ods. 1 SSP, poukazuje na rozhodnutie najvyššieho súdu vydané v obdobnej veci pod sp. zn. 4Sžfk/4/2020 zo dňa 13.04.2021, ktoré konštatuje, že „Kasačný súd v súvislosti s uplatnenou kasačnou argumentáciou v prvom rade považuje za potrebné uviesť, že uplatnené námietky spočívajúce v tom, že zistenie skutkového stavu orgánom finančnej správy bolo nedostatočné na riadne posúdenie veci a ďalej tvrdenie, že skutkový stav, ktorý finančné orgány vzali za základ napadnutého rozhodnutia a prvostupňového správneho rozhodnutia je podľa žalobcu v rozpore s obsahom administratívnych spisov nemožno subsumovať pod žiaden z kasačných dôvodov, ktoré zákonodarca explicitne a taxatívne zakotvil v ustanovení § 440 ods. 1 SSP a k subsumpcii predmetných eventuálnych pochybení nemožno dospieť ani extenzívnym výkladom dotknutého ustanovenia úpravy správneho súdneho procesu. Kasačné dôvody uplatnené žalobcom zodpovedajú ustanoveniam § 250j ods. 2 zakotveným v piatej časti II. hlavy zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku, upravujúcich rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov. Kasačný súd považuje v tejto súvislosti za potrebné upriamiť pozornosť na skutočnosť, že predmetný procesný správny predpis, Občiansky súdny poriadok, stratil účinnosť ku dňu 30. júna 2016, pretože bol nahradený novoprijatým procesným predpisom, a to zákonom č. 162/2015 Z. z. Správnym súdnym poriadkom, ktorý nadobudol účinnosť 1. júla 2016. Vzhľadom na skutočnosť, že správne konanie bolo vedené podľa Správneho súdneho poriadku, kasačný sťažovateľ mohol v kasačnej sťažnosti uplatňovať len kasačné dôvody zakotvené v platných a účinných právnych predpisoch (§ 19 ods. 2 zák. č. 400/2015 Z. z. o tvorbe právnych predpisov a o Zbierke zákonov Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov).

63. Taktiež nemožno prisvedčiť sťažnostnej námietke kasačného sťažovateľa, založenej na tvrdení o nezohľadnení dôkazných prostriedkov a to svedeckých výpovedí žalovaného v daňovom konaní. Kasačný súd sa stotožňuje s názorom, že rozhodnutie žalovaného je založené nielen na hodnotení listinných dôkazov, faktúr, objednávok, dodacích listov, účtovných kníh predložených kontrolovaným daňovým subjektom ako aj dodávateľskou spoločnosťou, ale tiež zo skutkových tvrdení vyjadrených vo svedeckých výpovediach svedkov, P. D. a G. Š., a to predovšetkým na nezrovnalostiach vo výpovediach medzi konateľom dodávateľskej spoločnosti a tvrdení zhotoviteľa fakturovaného tovaru. Zákonnosťou dôkazných prostriedkov, vlastným priebehom výsluchov svedkov na ústnom pojednávaní vedenom pred správcou dane, splnením poučovacej povinnosti správcou dane ako aj hodnotením obsahu svedeckých výpovedí, z obsahu ktorých žalovaný vychádzal v napadnutom rozhodnutí sa podrobne a dôsledne zaoberal krajský súd v napadnutom rozsudku, na ktorého závery kasačný súd v súvislosti s hodnotením týchto dôkazných prostriedkov poukazuje a s týmito sa stotožňuje.

64. Kasačný súd tiež dospel k záveru o nedôvodnosti argumentácie kasačného sťažovateľa, založenej na tvrdenom porušení princípu právnej istoty, spočívajúcom v odlišnom rozhodnutí Krajského súdu v Nitre v konaní, vedenom pod sp. zn. 26S/23/2018. Krajský súd totiž v dotknutom konaní zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného, predmetom ktorého bolo rozhodnutie o dôvodnosti vzniku nároku na odpočítanie DPH za iné zdaňovacie obdobie. V namietanej súvislosti sa však žiada vysvetliť, že z odôvodnenia zrušujúceho rozhodnutia krajského súdu je nepochybný záver, že dôvodom vydania zrušujúceho rozhodnutia bolo pochybenie, spočívajúce v porušení správcu dane podľa § 46 ods. 5 daňového poriadku, kasačný súd je však toho názoru, že predmetné pochybenie správcu dane bolo kvalifikovaným a dostatočným spôsobom odstránené dokazovaním správcu dane vykonanom vo vyrubovacom konaní, odôvodneným reakciou kontrolovaného daňového subjektu na výzvu správcu dane o zaujatie stanoviska k nezrovnalostiam konštatovaným v protokole o výsledku daňovej kontroly,

vydanú podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku.

65. Kasačný súd súhlasí so závermi krajského súdu uvedenými v bode 38. napadnutého rozsudku o namietanom porušení § 46 ods. 5 daňového poriadku, a síce, že „predmetné zákonné ustanovenie nestanovuje pre realizáciu tejto povinnosti správcu dane žiadnu formu, a preto je súd toho názoru, že správca dane postupoval v súlade s vyššie uvedeným zákonným ustanovením, keď o svojich pochybnostiach dostatočne jasne a zrozumiteľne žalobcu informoval, pričom mu oznámil, že dodanie tovaru (debnenia, podvalov, hranolov) nebolo preukázané nijakým relevantným dôkazom, čo je zachytené aj v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 29.11.2017. Žalobca mal možnosť sa k týmto pochybnostiam vyjadriť, čo taktiež vyplýva z tejto zápisnice a vyjadril sa tak, že so zisteniami správcu dane nesúhlasí. Správca dane však nepostupoval úplne v súlade s § 46 ods. 5 vyššie citovaného zákona, v zmysle ktorého „... oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal“. Správny súd však posudzoval uvedené pochybenie správcu dane v nadväznosti na jeho postup v rámci daňovej kontroly (keď žalobcu výzvou zo dňa 20.04.2017 vyzval na predloženie dôkazov preukazujúcich uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za drevené debnenie, podvaly, hranoly v zmysle faktúr) a na jeho ďalší postup v rámci vyrubovacieho konania. Správca dane žalobcu výzvou zo dňa 30.11.2017 vyzval, aby sa v určenej lehote vyjadril k zisteniam uvedeným v protokole. Toto svoje právo žalobca nevyužil a žiadnym spôsobom sa k protokolu nevyjadril, ani nepredložil žiadne dôkazy. Až k podanému odvolaniu proti rozhodnutiu správcu dane predložil fotodokumentáciu, prehlásenia, medzinárodné nákladné listy a ďalšie listiny, s ktorými sa žalovaný vo svojom rozhodnutí náležite vysporiadal a ktoré neboli spôsobilé spochybniť závery správcu dane a zvrátiť výsledky doterajšieho priebehu konania, čo znamená, že i naďalej sú dôvodné pochybnosti správcu dane o deklarovanom dodaní tovaru. S poukazom na uvedené správny súd nepristúpil k zrušeniu žalobou napadnutého rozhodnutia. Dôvodom k zrušeniu rozhodnutia správneho orgánu môže byť len taká vada, ktorá mohla mať vplyv na správnosť a zákonnosť rozhodnutia. Aj judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky stojí na stanovisku, že rozhodnutie správneho orgánu sa nezrušuje preto, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka (R 122/2003). Z podaní žalobcu a ním predložených listín v priebehu daňovej kontroly a odvolacieho konania je podľa názoru súdu zrejmé, že nedisponuje takými relevantnými dôkazmi, ktorými by preukázal dôvodnosť uplatneného odpočítania dane z pridanej hodnoty pri dodávke od spoločnosti AYYA SALMET, s. r. o. podľa faktúr č. OF 2014/42 a OF 2014/43.“

66. Kasačný súd poukazuje na to, že na základe vykonaného rozsiahleho dokazovania správca dane zistil skutkový stav správne a v súlade s daňovým poriadkom. Kasačný súd po vyhodnotení súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného, dospel k rovnakému záveru ako krajský súd, a to, že správne orgány vo svojich rozhodnutiach dôkladne a rozsiahlo popisali zistený skutkový stav, ktorý aj samotný krajský súd uviedol vo svojom rozhodnutí, dôkazy, ktoré nadobudol správca dane v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania aj riadne vyhodnotil a vysporiadal sa dôkladne aj so všetkými námietkami sťažovateľa.

67. 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. Kasačná sťažnosť sťažovateľa neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

68. 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.

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

dôvodná.

70. 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.

71. 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.

72. 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 n i e j e prípustný opravný prostriedok.