

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžfk/62/2019  
Identifikačné číslo spisu: 6018200207  
Dátum vydania rozhodnutia: 25.03.2021  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:6018200207.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a zo sudcov JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Milana Moravu v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): LawService Recovery, k.s., Stráž 223, 960 01 Zvolen, správca konkurznej podstaty úpadcu Potraviny Kačka, a.s. „v konkurze“, Dukelských hrdinov 2, 984 01 Lučenec, IČO: 36 620 319, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100048513/2018 zo dňa 8. januára 2018, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/54/2018-262 zo dňa 20. decembra 2018, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/54/2018-262 zo dňa 20. decembra 2018 z a m i e t a.

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

### Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok („SSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 100048513/2018 zo dňa 8. januára 2018, ktorým Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 101294064/2017 zo dňa 12.06.2017, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vyrubil rozdiel v sume 743 407,21 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2012, nepriznal nadmerný odpočet 624 051,67€ a vyrubil daň v sume 119 355,54 € daňovému subjektu CBA Slovakia, Dukelských hrdinov č. 2, 984 01 Lučenec, IČO 36 620 319, DIČ2021797844, IČ DPH SK2021797844.

2. Žalovaný konštatoval, že správca dane rozsiahlym dokazovaním vykonaným v súlade s ustanoveniami

zákona č. 563/2009 Z. z. v daňovej kontrole a doplnené na základe návrhov kontrolovaného daňového subjektu vo vyrubovacom konaní, dostatočne zistil skutkový stav veci, získané dôkazy vyhodnotil vo vzájomných súvislostiach, vyvodil z nich správny právny záver, ktorý vo svojom rozhodnutí náležite odôvodnil, a na základe ktorého správne neuznal žalobcovi odpočítanie dane v sume 743 407,21 EUR z dodávateľských faktúr od žalobcom deklarovanych dodávateľov (MST Trade s.r.o., PEWAN - SK, s.r.o., Zeal s.r.o., MODETAS s.r.o., LUMIM METAL a.s, a SPS Trade spol. s r.o.) za dodanie kryštálového cukru a snečnicového oleja, pretože kontrolovaný daňový subjekt vierohodne nepreukázal, že nákup preverovaného tovaru sa uskutočnil tak, ako bol deklarovany na dodávateľských faktúrach, tým nepreukázal splnenie podmienok na odpočítanie dane uvedené v § 49 zákona o DPH. Žalovaný uviedol, že v tomto prípade kontrolovaný daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno, keď sám dostatočne hodnoverne nepreukázal a šetrením správca dane sa nepotvrdilo, že reálne došlo k dodaniu fakturovaného plnenia od deklarovanych dodávateľov pre kontrolovaný daňový subjekt tak, ako deklarovali ním predložené doklady. V zmysle § 49 ods. 2 zákona o DPH podmienkou na uplatnenie nároku na odpočítanie dane je tiež skutočnosť, že nadobúdaný tovar musí mať priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami platiteľa. Účel nákupu cukru a oleja kontrolovaný daňový subjekt deklaroval predložením dokladov o predaji nakúpeného tovaru pre odberateľov do Maďarska, Českej republiky, Nemecka, ktoré skutočnosti sa podľa medzinárodnej výmeny informácií (MVI) nepreukázali. Právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v prípade, že spĺňa podmienky, t. j. v tomto prípade, že ide o nákup tovaru v tuzemsku, ktorý je podmienený faktúrou od dodávateľa a je podkladom pre skutočné dodanie tovaru, ktorý zároveň použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Uplatnenie práva na odpočítanie dane v zmysle § 51 ods. 1 zákona o DPH je viazané na kumulatívne splnenie všetkých podmienok, pričom už nespĺnenie jednej z nich vylučuje priznanie nároku. Na základe uvedeného správca dane v súlade so skutkovým stavom zisteným pri výkone daňovej kontroly a doplneným vo vyrubovacom konaní vyhodnotil, že nebolo preukázané, že kontrolovaný subjekt splnil podmienky v zmysle ustanovenia § 49 zák. o DPH pre odpočítanie dane z dodávateľských faktúr za dodanie cukru a oleja od deklarovanych dodávateľov.

3. Žalovaný ďalej uviedol, že na základe zistení kontrolovaný daňový subjekt nakupoval cukor a olej od dodávateľov cez sieť spoločností, ktoré sú nekontaktné, nespôlpracujú so správcem dane alebo uskutočnenie obchodov nepreukázali. V reťazci spoločností obchodujúcich s cukrom a olejom dochádzalo k formálnemu vystavovaniu a odovzdávaniu dokladov, pričom sa širokým preverením správca dane preukázalo, že jednotlivé spoločnosti tovarom reálne fyzicky disponovali a prevzali ho (dodávatelia aj odberatelia). Tým dodávateľským spoločnostiam z deklarovanych obchodov s cukrom a olejom nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH a kontrolovaný daňový subjekt nespĺnil podmienky na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH. Kontrolovaný daňový subjekt bol v reťazci spoločností obchodujúcich s preverovaným cukrom a olejom konečným odberateľom na území Slovenskej republiky, kde si odpočítaval daň z nadobudnutého tovaru, následne nadobudnutý tovar fakturoval odberateľom z iného členského štátu EÚ s oslobodením od dane z pridanej hodnoty a v podaných daňových priznaniach tak vykazoval vysoké nadmerné odpočty (aj za iné zdaňovacie obdobia roka 2011 a 2012). Pritom správca dane nespochybnil existenciu cukru a oleja, aj keď nebolo možné určiť jeho skutočné obchodované množstvo vzhľadom na jeho stály pohyb, ale správca dane spochybnil dodanie predmetných tovarov práve dodávateľmi, ktorých kontrolovaný daňový subjekt deklaroval na základe predložených dokladov, zároveň nebolo preukázané následné dodanie odberateľom, ktorých tiež deklaroval kontrolovaný daňový subjekt na základe predložených odberateľských faktúr, boli spochybnené doklady preukazujúce uskutočnenie zdaniateľných obchodov s tovarom, nebol preukázaný pôvod tovaru, pričom tieto skutočnosti nepreukázal ani samotný kontrolovaný daňový subjekt. Deklarovaným dodávateľom tak nevznikla daňová povinnosť a existujú len formálne doklady, ktoré nepreukazujú fakturované plnenie.

4. Žalovaný mal ďalej za preukázané, že na základe zistení z preverovania obchodného reťazca spoločností obchodujúcich s cukrom a olejom vyplynulo, že obchodná činnosť, ktorú kontrolovaný daňový subjekt prezentoval predloženými dodávateľskými a odberateľskými faktúrami nebola reálnou ekonomickou činnosťou tak, ako je definovaná v zákone č. 222/2004 Z. z., v obchodnom zákonníku a v Živnostenskom zákone a ako je obvyklá v obchodnom styku, ale bola prispôsobená konaniu, pri ktorom

sa využíva kumulovanie dane na vstupe s cieľom získať odpočítanie dane so súčasným oslobodením od dane (na výstupe). Z tohto dôvodu sa umelo zvyšujú ceny a množstvá tovaru od zmiznutého obchodníka, čiže od spoločností, ktoré so správcom dane nespôlpracujú, nekomunikujú, menia sídlo a konateľov, je nemožné ískať od takýchto spoločností doklady a účtovníctvo. Tovar, reálny alebo fiktívny, je stále v kruhovom obehu. Tok faktúr prechádza od zmiznutého obchodníka cez ďalšie, tzv. nárazníkové spoločnosti k odberateľovi, ktorý deklaruje uskutočnenie intrakomunitárnych dodávok, teda vývoz do iných členských krajín EÚ a žiada vrátiť odpočet dane z pridanej hodnoty z nákupu.

5. Daňový úrad Banská Bystrica rozhodnutím č. 101294064/2017 zo dňa 12.06.2017 podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. vyrubil žalobcovi, ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel v sume 743 407,21 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2012. daňový úrad nepriznal nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty za obdobie marec 2012 v sume 624 051,67 eur. Daňový úrad Banská Bystrica vyrubil žalobcovi daň v sume 119 355,54 eur. Správca dane uviedol, že samotnú existenciu tovaru (kryštálového cukru a slnečnicového oleja) nespochybnil, nebolo však možné zistiť skutočné obchodované množstvo tohto tovaru a zároveň spochybnil reálne dodanie tohto tovaru tými dodávateľmi, ktorých žalobca deklaroval predloženými dokladmi a jeho následné dodanie tovaru tým odberateľom, ktorých žalobca v ním predložených dokladoch deklaroval. Správca dane konštatoval, že žalobca porušil § 19 ods. 1 prvej vety, § 49 ods. 1, § 49 ods. 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, pretože napriek vystaveniu dodávateľských faktúr od žalobcom deklarovaných dodávateľov nebolo preukázané, že tovar bol žalobcovi dodaný práve tými dodávateľmi, ktorí boli na faktúrach uvedení.

6. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozhodnutia uviedol, že preskúmaním administratívneho konania a napadnutých rozhodnutí správnych orgánov mal za preukázané, že žalobca si právo na odpočet DPH z dodávateľských faktúr od označených dodávateľov uplatnil v rozpore s § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., teda neoprávnene, pretože neunesol dôkazné bremeno, keď sám hodnoverne nepreukázal, a ani preverovaním správcu dane sa nepotvrdilo materiálne naplnenie deklarovaných dodávok tovaru (kryštálový cukor a slnečnicový olej) podľa jednotlivých dodávateľských faktúr tými dodávateľmi, ktorí boli na faktúrach ako dodávatelia označení, t. j., žalobca nepreukázal, že prijal zdanieľné plnenia od dodávateľov - platiteľov DPH - uvedených na faktúrach.

7. Krajský súd po rozsiahlom zhodnotení a odôvodnení jednotlivých žalobných námietok dospel k súhlasnému záveru ako žalovaný, a to, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok na odpočet DPH, pretože nepreukázal, že tovar deklarovaný na preverovaných faktúrach (kryštálový cukor a slnečnicový olej) mu bol skutočne dodaný tými dodávateľmi, ktorí boli na faktúrach uvedení a z ktorých si žalobca uplatnil v daňovom priznaní za marec 2012 odpočet DPH. Dané vyhodnotenie dôkazov vplynulo zo žalobcom predložených dôkazov a úvaha, ktorú orgán verejnej správy v rozhodnutí uviedol je logická a vychádza z vykonaného dokazovania. Záver o nesplnení podmienok na odpočet DPH bol výsledkom správneho právneho posúdenia veci.

8. Proti tomuto rozhodnutiu podal sťažovateľ dňa 02.05.2019 (včas) v zastúpení advokátom kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa §440 ods. 1 písm. f./ g/ a h/ SSP. Navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného spolu s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane a vec vráti príslušnému orgánu na ďalšie konanie. Alternatívne navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

9. Sťažovateľ ako dôvod podania kasačnej sťažnosti uviedol nesprávne právne posúdenie veci, ktoré podložil tvrdeniami použitými už v priebehu administratívneho konania a aj v správnej žalobe a to, že napadnuté rozhodnutia správnych orgánov boli založené na nezákonne získaných dôkazoch, čo malo priamo za následok ich nezákonnosť. Poukázal na výsluch svedkyne Mgr. K. G., kde sťažovateľ namietal odňatie možnosti zúčastniť sa tohto výsluchu.

10. Za nesprávne právne posúdenie krajským súdom sťažovateľ považoval aj vysporiadanie sa s rozhodnutím Súdneho dvora EÚ vo veci C-184/05 Twoh, ktorého závery mali byť podľa sťažovateľa

priamo aplikovateľné aj na daný prípad, ale neboli. V tomto smere rovnako namietal aj neaplikovanie príslušných právnych noriem EÚ.

11. Sťažovateľ poukázal na nesprávnu aplikáciu § 181 ods. 1 písm. e/ SSP, čím mal krajský súd sťažovateľovi odňať možnosť riadnej účasti na konaní, nebolo zachované právo na spravodlivý a riadny proces, pretože mal dôvodnú pochybnosť, či krajský súd rozhodol o podanej žalobe ako o celku, resp. o všetkých jej aspektoch a žalobných dôvodoch sťažovateľa. Tu odkázal na rozsiahlu argumentáciu použitú v žalobných dôvodoch. Na základe uvedených skutočností sťažovateľ považoval napadnutý rozsudok za nepreskúmateľný.

12. Ďalej sťažovateľ namietal tvrdenie krajského súdu, že sťažovateľ neunesol dôkazné bremeno. Mal za to, že v tomto smere krajský súd nesprávne interpretoval obsah pojmu „dôkazné bremeno“ a iných noriem uvádzaných sťažovateľom a následne ich nesprávne aplikoval na sťažovateľov prípad. V tejto súvislosti sťažovateľ poukázal na str. 51 napadnutého rozsudku, že : ...Dôvodom jeho rozhodnutia totiž neboli skutkové zistenia, že nesplnenie zákonných podmienok pre priznanie uplatneného odpočtu DPH nepreukázali iné subjekty, než žalobca, ale že tieto relevantné skutočnosti nepreukázal žalobca, pretože z ním predložených dôkazov nebol preukázaný materiálny obsah v ňom tvrdených skutočnosti.“ Sťažovateľ ďalej uviedol, že pritom ako vyplynulo z rozhodnutia správcu dane, že : „ Zásadnou skutočnosťou pre nepriznanie uplatneného odpočtu dane bolo, že správca dane nespochybnil existenciu cukru a oleja, aj keď nebolo možné určiť jeho skutočné obchodované množstvo vzhľadom na jeho stály pohyb, ale správca dane spochybnil dodanie predmetných tovarov práve dodávateľmi, ktorých kontrolovaný daňový subjekt deklaroval na základe predložených dokladov, zároveň nebolo preukázané následné dodanie odberateľom, ktorých tiež deklaroval kontrolovaný daňový subjekt na základe predložených odberateľských faktúr, boli spochybnené doklady preukazujúce uskutočnenie zdaniteľných obchodov s tovarom, nebol preukázaný pôvod tovaru, pričom tieto skutočnosti nepreukázal ani samotný kontrolovaný daňový subjekt. Deklarovaným dodávateľom tak nevznikla daňová povinnosť a existujú len formálne doklady, ktoré nepreukazujú fakturované plnenie.“ S poukazom na toto tvrdenie správcu dane mal sťažovateľ za to, že nemožno jasne odlišiť, ktoré skutočnosti sa mali týkať iba obchodov sťažovateľa, pričom správca dane bol aj v súlade so zákonnou zásadou, podľa ktorej daňový subjekt dokazuje len skutočnosti, ktoré sa týkajú jeho vlastnej činnosti. Aj v nadväznosti na vyššie prezentovanú argumentáciu sťažovateľa o tom, že pokiaľ ide o aplikovateľnosť jednotlivých rozsudkov Súdneho dvora EÚ (SD EÚ) na konkrétne veci prejednávané v rámci konaní o správnych žalobách voči rozhodnutiam týkajúcich sa nárokov na odpočet DPH, pričom sťažovateľ poukazoval na to, že rozsudky SD EÚ spravidla obsahujú aj generálne zásady, ktoré je možné a nevyhnutné aplikovať v rôznych veciach, poukázal na právny názor Krajského súdu v Banskej Bystrici v rozsudku sp. zn. 24S/139/2014 zo dňa 17.01.2019 uviedol: „Všeobecné dôkazné bremeno daňového subjektu vyplývajúce z § 24 DP je modifikované právom Európskej únie. Súdny dvor EÚ vo svojich rozhodnutiach (napr. Optigen Ltd. C-354/03, Fulcrum Electronics Ltd. C-439/04 a Bondhouse systems Ltd. C-482/03) konštatoval, že uplatnenie nároku na odpočet dane na vstupe u osôb povinných k dani, ktorých plnenia boli v rámci reťazca poskytnuté s úmyslom dopustiť sa podvodu alebo pokiaľ ich plnenia nasledovali v dodávateľskom reťazci, kedy tieto osoby o podvodnom konaní nevedeli alebo nemohli vedieť, nemôže byť týmto osobám odopretý. V rozhodnutí vo veci Kittel (C-439/04) bola táto zásada spresnená tak, že vo vzťahu k nedbanlivosti a úmyslu je Súdny dvor EÚ toho názoru, že osobe povinnej k dani, ktorá vedela alebo musela vedieť, že prijatím určitého plnenia sa bude musieť podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom v oblasti DPH, môže byť uplatnenie nároku na odpočet dane odopreté. Dôkazné bremeno, že u iného daňového subjektu došlo k podvodnému konaniu, resp. k zneužívajúcemu konaniu, je na správcovi dane. Žalobcovi ako daňovému subjektu zákon totiž nedáva prostriedky na sledovanie výrobných alebo obstarávacích procesov svojich dodávateľov. Skutočnosť, či žalobca ako daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia podieľal na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom, je dôkazným bremenom správcu dane.“ Sťažovateľ tvrdil, že súd v uvedenom rozsudku poukázal aj práve na rozhodnutie vo veci Kittel ako na rozhodnutie, v ktorom je spresnené všeobecná zásada limitácie dôkazného bremena. Pokiaľ išlo o posúdenie krajského súdu v otázke delby dôkazného bremena, sťažovateľ tvrdil jeho nesprávnosť v tom smere, že hoci sťažovateľ súhlasil s názorom krajského súdu, podľa ktorého sa má aplikovať o.i. § 24 ods. 1 a 2 DP, takého dôkazné

bremeno daňového subjektu nie je absolútne.

13. Sťažovateľ osobitne a dôrazne namietať správnom právneho posúdenia krajského súdu pri interpretácii ním poukazaného § 49 zákona o DPH, pretože z jeho obsahu žiadnym spôsobom nemožno vyvodit', že by mal daňový subjekt pre splnenie podmienky priznaniu nároku na odpočet DPH z dodávateľských faktúr preukázať, akým spôsobom bol tovar k žalobcovi prepravený, t. j. kto tovar k preprave odovzdal, kto ho prepravil a kto ho za odberateľa, t. j. žalobcu v skutočnosti prijal“ resp., že by bolo možné konštatovať záver o nepreukázaní nadobudnutia tovaru od označeného dodávateľa z dôvodu, že pretože predložené doklady „...nepreukazujú skutočný fyzický pohyb tovaru a manipuláciu konkrétnych fyzických osôb s daným tovarom,“ pričom krajský súd zachádza až do takej krajnosti, keď tvrdí, že bolo potrebné preukázať v každom časovom úseku disponovania s tovarom, či zabezpečovania jeho prepravy, konkrétnu fyzickú osobu, ktorá v danom okamihu s tovarom manipulovala a hmotne zaň zodpovedala (t. j. osoba, ktorá tovar na prepravu odovzdala, zabezpečila jeho prepravu - napr. meno vodiča, dôkazy o skutočnom vykonaní prepravy, kto, kde a komu tovar odovzdal. Tieto konkrétne relevantné skutočnosti pre možný záver, že deklarované dodanie tovaru spoločnosťou MST TRADE s.r.o. pre žalobcu preukázané neboli, a preto dospel správca dane k správne právne záveru, keď konštatoval...“. Takýto názor krajského súdu podľa sťažovateľa nemá oporu nielen v ním poukazanom § 49 zákona o PDH, ale ani v inej norme slovenského či komunitárneho práva, pričom sťažovateľ upozorňoval aj na skutočnosť, že ani zo strany orgánov správy daní nebolo prezentované žiadne takéto odôvodnenie, t. j. že by nepriznali sťažovateľovi právo na odpočet DPH z dodávateľských faktúr práve pre to, že predložené doklady „pretože nepreukazujú skutočný fyzický pohyb tovaru a manipuláciu konkrétnych fyzických osôb s daným tovarom,“ resp. že by práve takéto dôkazy od sťažovateľa ako odberateľa deklarovaného tovaru požadovali. Sťažovateľ uviedol, že krajský súd zašiel až tak ďaleko, že výslovne konštatoval, že práve „konkrétne relevantné skutočnosti pre možný záver, že deklarované dodanie tovaru spoločnosťou MST TRADE s.r.o. pre žalobcu bolo aj reálne uskutočnené, preukázané neboli, a preto dospel správca dane k správne právne záveru, keď konštatoval...“. Podľa sťažovateľa správca dane neprezentoval žiaden takýto záver, z ktorého by vyplývalo, že k odmietnutiu priznania práva na odpočet DPH či už konkrétne v prípade dodávateľa MST TRADE s.r.o. alebo iných, pristúpil práve z dôvodu, ktorý prezentoval krajský súd, totiž že údajne: „...pre preukázanie reálneho uskutočnenia deklarovaných zdaniteľných obchodov bolo potrebné preukázať v každom časovom úseku disponovania s tovarom, či zabezpečovania jeho prepravy, konkrétnu fyzickú osobu, ktorá v danom okamihu s tovarom manipulovala a hmotne zaň zodpovedala (t. j. osoba, ktorá tovar na prepravu odovzdala, zabezpečila jeho prepravu - napr. meno vodiča, dôkazy o skutočnom vykonaní prepravy, kto, kde a komu tovar odovzdal.“ Sťažovateľ tvrdil, že sťažovateľovi a inému daňovému subjektu možno ukladať povinnosti len zákonom, či na základe zákona, nie na základe neobmedzenej ľubovôle orgánov verejnej moci a správy. Pokiaľ ide o povinnosť preukázania prepravy tovaru v súvislosti s dodaním tovaru, sťažovateľ poukázal na to, že takáto povinnosť je zákonom uložená pre prípad preukázania nároku na oslobodenie od dane, napríklad pri intrakomunitárnych dodávkach tovaru do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH, ale nie v zmysle § 49 zákona o DPH, na ktoré sa odvolával krajský súd. Podľa sťažovateľa teda krajský súd jednoznačne nesprávne interpretuje obsah ním uvádzanej právnej normy - § 49 zákona o DPH a následne ju takto nesprávne aplikoval aj na prípad sťažovateľa.

14. Sťažovateľ záverom konštatoval, že napadnutý rozsudok krajského súdu je nepreskúmateľný a bolo ním porušené sťažovateľovo právo na spravodlivý proces.

15. Podaním zo dňa 03.05.2019 sťažovateľ doplnil kasačnú sťažnosť o ďalšie skutočnosti, ktorými sa snažil preukázať nesprávne právne posúdenie veci v súvislosti so žalobnou námietkou sťažovateľa, ktorou vytýkal správnym orgánom spôsob, akým sa vysporiadali s obsahom jeho podania zo dňa 08.08.2016 a v ňom obsiahnutými návrhmi na dokazovanie. V tomto podaní poukázal na už skôr uvedené žalobné námietky a k nim prislúchajúcu argumentáciu.

16. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti vyjadril podaním zo dňa 21.06.2019. Zotrvál na podrobnom vyjadrení k žalobe, stotožnil sa s rozsudkom krajského súdu a navrhol, aby tento najvyšší súd ako vecne

správny potvrdil.

17. 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](http://www.nsud.sk) <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

18. Kasačný súd úvodom poukazuje na skutočnosť, že v čase po podaní kasačnej sťažnosti, t. j. dňa 02.05.2019 bolo vydané uznesenie Okresného súdu Banská Bystrica sp. zn. 2K/12/2019 o vyhlásení konkurzu na majetok dlžníka - Potraviny Kačka, a.s. (sťažovateľ) a do funkcie správcu konkurznej podstaty bola uznesením Okresného súdu Banská Bystrica sp. zn. 2K/12/2019 ustanovená spoločnosť LawService Recovery, k.s., Stráž 223, Zvolen.

19. Dňa 08.03.2021 bolo správcom konkurznej podstaty na výzvu súdu doručené podanie, v ktorom správca podal návrh na pokračovanie v súdnom konaní. Týmto úkonom sa stal účastníkom konania namiesto pôvodného sťažovateľa.

20. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty 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.

21. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal zrušenia rozhodnutí správnych orgánov, ktorými bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane o určení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2012. Kasačný súd sa stotožnil so skutkovými závermi krajského súdu, ktoré zodpovedajú obsahu administratívneho spisu.

22. Kasačný súd má za to, že krajský súd sa s podstatnými právnymi námietkami sťažovateľa v rozhodnutí riadne vyrovnal v podrobnom odôvodnení a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku. Krajský súd sa posudzovanou vecou dôsledne zaoberal, jednotlivito zhodnotil všetky žalobné námietky a vyvodil správne skutkové aj právne závery, ktoré náležite aj odôvodnil. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem, obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku vzhľadom na to, že predmetná kasačná sťažnosť je založená na rovnakých argumentoch ako boli použité v správnej žalobe, a teda neobsahuje žiadne nové skutočnosti, právne významné pre uvedené konanie, s ktorými by sa krajský súd v rámci svojho konania nezaoberal. Podstatnou skutkovou okolnosťou je, že z rozsiahlej medzinárodnej výmeny informácií uskutočnenej správcom dane ohľadne dodávok tovaru (kryštálový cukor a sľečnicový olej) zahraničným odberateľom sťažovateľa sa u týchto označených daňových subjektov (uvedené na s. 43-46 napadnutého rozhodnutia) uskutočnenie dodávok tovaru od sťažovateľa nepreukázalo. Pochybnou je skutočnosť, či daňový subjekt použil tvrdené dodávky tovaru na uskutočňovanie vlastných zdaniteľných plnení, keďže vlastné zdaniteľné plnenia (dodávky tovaru jeho odberateľom) neboli preukázané. V danom prípade nemožno aplikovať pravidlá o presunutí dôkazného bremena na správcu dane v zmysle rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.3.2011, publikovaného v ASPI JUD65295SK. Najvyšší súd konštatuje, že nejasnosťami v dodávkach tovaru je zaťažený bezprostredný právny vzťah medzi daňovým subjektom a jeho odberateľmi. Dôkazné bremeno má v celom rozsahu daňový subjekt, ktorý slobodne vstúpil do právneho vzťahu so svojimi odberateľmi. Daňový subjekt zaťažuje dôkazné bremeno na realizáciu jeho dodávok.

23. O trovách kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods.

1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému právo na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

24. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.