

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžf/63/2015  
Identifikačné číslo spisu: 6014200797  
Dátum vydania rozhodnutia: 21.06.2017  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:6014200797.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: ARMOVOSTAV, s. r. o. v „likvidácii“, IČO: 367 685 29, Nám. SNP 3, 974 01 Banská Bystrica, zastúpeného Podtatranskou advokátskou kanceláriou, s. r. o., Nám. Sv. Egídiu č. 95, 058 01 Poprad, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1100307/1/186253/2014/13997, č. 1100307/1/186035/2014/13997, č. 1100307/1/187008/2014/13997, č. 1100307/1/187456/2014/13997 zo dňa 14. apríla 2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/77/2014-58 zo dňa 20.02.2015, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/77/2014-58 zo dňa 20.02.2015 p o t v r d z u j e.

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

### Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p. žaloby žalobcu, ktorými sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného:

č. 1100307/1/186253/2014/13997 zo dňa 14. apríla 2014, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601403/5/5586905/2013-KnoZ zo dňa 16. decembra 2013, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2011 vo výške 8 746,08 Eur (pre účely odôvodnenia tohto rozsudku ďalej rozhodnutie DPH za I. štvrťrok 2011)

č. 1100307/1/186253/2014/13997 zo dňa 14. apríla 2014, ktorým bolo potvrdené prvostupňové

rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601403/5/5587055/2013-KnoZ zo dňa 16. decembra 2013, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2011 vo výške 4 853,35 Eur (pre účely odôvodnenia tohto rozsudku ďalej rozhodnutie DPH za II. štvrťrok 2011)

č. 1100307/1/187008/2014/13997 zo dňa 14. apríla 2014, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601403/5/5587176/2013-KnoZ zo dňa 16. decembra 2013, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2011 vo výške 59 371,93 Eur (pre účely odôvodnenia tohto rozsudku ďalej rozhodnutie DPH za III. štvrťrok 2011)

č. 1100307/1/187456/2014/13997 zo dňa 14. apríla 2014, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601403/5/5606800/2013-KnoZ zo dňa 17. decembra 2013, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2011 vo výške 31 962,02 Eur (pre účely odôvodnenia tohto rozsudku ďalej rozhodnutie DPH za IV. štvrťrok 2011).

Krajský súd z obsahu administratívnych spisov zistil, že správca dane neuznal uplatnené právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr vystavených spoločnosťou TNŽ s. r. o., Horný Váh, Žilina, pretože stavebné práce touto spoločnosťou fakturované neboli dodané, a preto nedošlo k vzniku daňovej povinnosti. Boli to stavebné práce, ktoré táto spoločnosť fakturovala žalobcovi až v IV. štvrťroku 2011. Žalobca sa k protokolu o daňovej kontrole vyjadril a jeho pripomienky boli ústne prejednané na ústnom pojednávaní 10. 12. 2013, o čom bola spísaná zápisnica zo dňa 10. decembra 2013. Rozhodnutie o vyrubení DPH za I. štvrťrok 2011 bolo daňovým úradom odôvodnené tým, že v priebehu ústneho pojednávania správcovi dane neboli predložené žiadne nové dôkazy v kontrolovanom zdaňovacom období, nebolo uznané odpočítanie dane z faktúr dodávateľa TNŽ s.r.o. Žilina (v roku 2011 do 26.5.2011 so sídlom Poprad a neskôr so sídlom Liptovský Mikuláš) vo výške 8 742.-Eur č. 20110101 s dátumom dodania 31. 1. 2011 za vykonané stavebné práce, zámočnicke a zväračské práce, pomocné stavebné práce vykonané od 7. 1. 2011 do 31. 1. 2011, ďalej č. 20110201 za vykonané pomocné stavebné práce Bratislava vykonané od 1. 2. 2011 do 28. 2. 2011 a č. 20110314 za pomocné stavebné práce farma Gejdák Ružomberok, vykonané od 7. 3. 2011 do 31. 3. 2011. Ďalej odôvodnenie obsahuje opis jednotlivých zisťovaní vykonaných správcom dane počas daňovej kontroly. Konštatuje, že konateľ dodávateľa, ktorý bol vypočítaný sa vyjadril, že spoločnosť prevzal od pána T. z Liptovského Mikuláša a k tomu, či vystavené faktúry boli zaúčtované uviedol, že spoločnosť bola prevedená na inú osobu, ktorej meno nevedel presne uviesť, a preto nemohol preukázať, že sa tak stalo. Nevedel sa vyjadriť ani o tom, aké evidenčné číslo má nákladné vozidlo, o ktorom spoločnosť TNŽ s.r.o. ako jedinom účtovala. Tvrdil, že platby boli uhradené na účet, avšak tieto boli podľa dokladov hradené hotovostne. Napriek tomu, že tvrdil, že práce na faktúrach boli reálne vykonané, nevedel uviesť nič konkrétne, pretože si nič nepamätal. Nevedel ani presne identifikovať jediného zamestnanca spoločnosti TNŽ s.r.o. Nový konateľ sa na výsluch nedostavil. Na základe týchto skutočností neuznal správca dane právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z uvedených dodávateľských faktúr. Spolu neuznal právo na odpočet dane z pridanej hodnoty za I. štvrťrok 2011 vo výške 8 742.-Eur.

Správca dane rozhodnutie o vyrubení rozdielu DPH za II. štvrťrok 2011 odôvodnil zhodne s vyššie uvedeným rozhodnutím s tým rozdielom, že v tomto prípade žalobca uplatnil právo na odpočet dane vo výške 4 853,35 Eur na základe dodávateľských faktúr spoločnosti TNŽ s.r.o. s dátumom dodania 30. 4. 2011 za vykonané stavebné práce, zámočnicke a zväračské práce stavba Mondí SCP Ružomberok vo výške 7 644,99 Eur, z toho daň z pridanej hodnoty vo výške 1 274.-Eur, ďalej za hriadeľ 1, hriadeľ 2 vo výške 15 632,10 Eur s dátumom dodania 30. 4. 2011, ďalej za zámočnicke a zväračské práce s dátumom dodania 31. 5. 2011 vo výške 1 734.-Eur, z toho DPH 289.-Eur a za vykonané stavebné práce zámočnicke a zväračské práce, pomocné stavebné práce Mondí SCP Ružomberok s dátumom dodania 30. 6. 2011 vykonané za obdobie od 1. 6. 2011 do 30. 6. 2011 vo výške 4 110.-Eur, z toho DPH 685.-Eur. Bývalý konateľ dodávateľa p. Ladislav Samolej ako svedok bol vypočítaný, ktorý síce tvrdil, že práce na faktúrach boli reálne vykonané, avšak sa nevedel konkrétne vyjadriť, pretože si nič nepamätal. Nepamätal si nielen evidenčné číslo nákladného motorového vozidla, ktoré ako jediné bolo podľa jeho

vyjadrenia účtované na majetkovom účte tejto spoločnosti, ale ani nevedel presne identifikovať ani jediného zamestnanca. Správca dane preveroval aj vykonanie prác u vybraných odberateľov, pričom u daňového subjektu Mondi SCP a. s. Ružomberok bolo zistené, že v období apríl 2011 až jún 2011 boli vykonávané zámočnicke, zväračské a pomocné stavebné práce dodávateľmi, medzi ktorými nebol uvedený TNŽ s.r.o. Spoločnosť eviduje vo svojich systémoch zoznam osôb, ktoré majú povolenie na vstup do priestorov spoločnosti, ďalej osoby, ktoré boli preškolené v rámci BOZP a zoznam dopravných prostriedkov, ktorým bol povolený vstup do areálu spoločnosti. Neeviduje tam vstup konateľa žalobcu Alexandra Cesneka a nemá uzatvorené zmluvy, kontrakty ani objednávky s TNŽ s.r.o. ani s ARMOVOSTAV s.r.o. ani s ELSTAP s.r.o. Na základe týchto skutočností nebolo uznané uplatnené právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 4 853,35 Eur vystavených spoločnosťou TNŽ s.r.o.

Správca dane rozhodnutie o vyrubení rozdielu DPH za III. štvrťrok v sume 59 371,93 Eur odôvodnil tým, že žalobca pri ústnom prejednaní protokolu z daňovej kontroly nepredložil žiadne nové dôkazy. Ďalej tým, že žalobca si v zdaňovacom období III. štvrťrok 2011 uplatnil právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 59 371,93 Eur na základe dodávateľských faktúr vystavených dodávateľom TNŽ s.r.o., ktoré presne špecifikoval a ktorými tento subjekt fakturoval stavebné práce Mondi SCP Ružomberok za obdobie od 1. 7. 2011 do 31. 7. 2011 vo výške 62 688,96 Eur, z toho DPH 10 448,16 Eur; ďalej za vykonané stavebné práce od 1. 8. 2011 do 31. 8. 2011 Continental Matador Púchov vo výške 206 628,96 Eur, z toho DPH 34 438,16 Eur; stavebné práce za obdobie 1. 8. 2011 do 31. 8. 2011 vo výške 21 480,84 Eur, z toho DPH 3 580,14 Eur; stavebné práce za obdobie 1. 9. 2011 do 30. 9. 2011 vo výške 16 620,-Eur, z toho DPH 2 770,-Eur a stavebné práce za obdobie od 1. 9. 2011 do 30. 9. 2011 vo výške 48 812,82 Eur, z toho DPH 8 135,47 Eur. Rozhodnutie ďalej odôvodnil tým, že svedok a konateľ dodávateľa TNŽ s.r.o. Ladislav Samolej potvrdil dodávku stavebných prác, avšak uviedol, že faktúry boli zaplatené na účet, pričom podľa účtovných dokladov žalobcu mali byť hradené hotovosťne. Tvrdil, že plnenia fakturované žalobcovi boli reálne vykonané, avšak si nič nepamätal, nevedel ani len evidenčné číslo nákladného motorového vozidla, ktoré ako jediné bolo účtované na jeho majetkovom účte a nevedel presne identifikovať jediného zamestnanca spoločnosti TNŽ s.r.o. Spoločnosť previedol na nového konateľa tejto spoločnosti sa nepodarilo vypočítať. Správca dane vykonal šetrenie aj u nových odberateľov žalobcu, pričom bolo zistené, že v období júl až september 2011 v areáli spoločnosti Mondi SCP a. s. boli vykonávané zámočnicke, zväračské a pomocné stavebné práce dodávateľmi, medzi ktorými nebola spoločnosť TNŽ s.r.o. a ani žalobca. Za tieto práce boli zmluvnými dodávateľmi vystavené faktúry, ktoré boli aj uhradené. Ďalej, že táto spoločnosť eviduje vo svojich systémoch zoznam osôb, ktoré majú povolenie na vstup do priestorov spoločnosti, osoby, ktoré boli preškolené v rámci BOZP a zoznam dopravných prostriedkov, ktorým bol povolený vstup do areálu spoločnosti. V roku 2011 táto spoločnosť neeviduje vstup konateľa žalobcu ani ako návštevu, ani ako kontraktom a ani nemá uzatvorené zmluvy, kontrakty, objednávky od spoločností TNŽ s.r.o. ani žalobcu a ani ELSTAP s.r.o. Šetrením u spoločnosti Continental Matador Rubber s.r.o. bolo zistené, že táto spoločnosť takisto evidovala osoby, ktoré majú povolený vstup do jej priestorov, medzi ktorými neboli ani konateľ spoločnosti TNŽ s.r.o. a ani konateľ žalobcu. V tejto spoločnosti bolo vykonané miestne zisťovanie, z ktorého bolo zistené, že táto spoločnosť nespolupracovala so žalobcom ani s jeho dodávateľom. V roku 2011 bola v tejto spoločnosti vykonaná oprava strechy, na ktorú má táto spoločnosť objednávku a celkový objem vyfaktúrovaných prác predstavuje 13 faktúr vo výške 35 200,-Eur. Na základe týchto skutočností nebolo uznané právo na odpočet dane z pridanej hodnoty z vyššie uvedených dodávateľských faktúr od dodávateľa TNŽ s.r.o.

Rozhodnutie za IV. štvrťrok 2011 správca dane odôvodnil zhodne s vyššie uvedenými, s tým rozdielom, že v zdaňovacom období IV. štvrťrok 2011 si žalobca uplatnil odpočet dane vo výške 31 962,02 Eur na základe dodávateľských faktúr od dodávateľa TNŽ s.r.o. za stavebné práce, zámočnicke, zväračské vykonané od 1. 10. 2011 do 31. 10. 2011, ďalej od 1. 11. 2011 do 31. 11. 2011 a 12. 2011 do 30. 12. 2011, ktoré presne špecifikoval. V tomto zdaňovacom období mali byť stavebné práce dodané spoločnosti Metsa Tissue Slovakia s.r.o., pričom správca dane vykonal aj zisťovanie u vybraných odberateľov s výsledkom ako je vyššie uvedené, u daňového subjektu Mondi SCP a.s. Ružomberok, miestnym zisťovaním v spoločnosti Metsa Tissue Slovakia s.r.o. bolo zistené, aký boli jej dodávateľia na

stavebné a elektromontážne práce a to na základe rámcovej zmluvy so spoločnosťou Siemens s.r.o. Bratislava a mimo rámcovej zmluvy na základe objednávok voči spoločnostiam SIBAstav s.r.o. Považská Bystrica, Mate s.r.o. Žilina, MONT IRP Žilina s.r.o., DOSA Slovakia s.r.o. Bytča, Power Grid s.r.o. Považská Bystrica. Ďalej správca dane robil šetrenie v spoločnosti S Hotel s.r.o., Liptovská Sielnica, u ktorej zistil, že v areáli jej penziónu Villa Betula bola vykonaná rekultivácia pozemkov a ich príprava na golfové odpalisko, avšak konateľ nevedel povedať, akými mechanizmami boli rekultivačné práce vykonávané, či boli vedené stavebné denníky a krycie listy. Správca dane vykonal šetrenie v spoločnosti Agronova Liptov s.r.o. Liptovská Sielnica, pričom predmetom bolo preverenie vykonaných búracích stavebných prác spoločnosťou žalobcu v areáli doopytovaného subjektu. Podľa konateľa boli búracie práce vykonané v roku 2008 a v roku 2009. Na pozemku stoja dve stavby pivnica, ktorá je nevyužitá aj jazdiareň, ktorá je prenajatá. Podľa vyjadrenia konateľa dopytovaného subjektu vlastníkom pozemkov pod golfovým odpaliskom je Ing. T. O., ktorý je jedným zo spoločníkom Agronova Liptov s.r.o. Na základe týchto skutočností správca dane neuznal uplatnené právo na odpočet dane z pridanej hodnoty vo výške 31 962.-Eur z dodávateľských faktúr vystavených spoločnosťou TNŽ s.r.o. Žilina.

Krajský súd preskúmal napadnuté rozhodnutia a predchádzajúci postup žalovaného, ako aj správcu dane, pričom rozsah prieskumu bol určený dôvodmi nezákonnosti uplatnenými v žalobách. V tomto prípade boli prvostupňové rozhodnutia správcu dane, ktorými boli vyrubené rozdiely dane z pridanej hodnoty za jednotlivé zdaňovacie obdobia I. a IV. štvrtrok 2011 potvrdené napadnutými rozhodnutiami žalovaného.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Namietal, že skutkové zistenie súdu prvého stupňa je v rozpore s napadnutými rozhodnutiami žalovaného, má za to, že skutkové zistenia súdu prvého stupňa sú v rozpore s obsahom vykonaných dôkazov. V napadnutých rozhodnutiach žalovaného nie sú vyhodnotené ako dôkazy jednotlivo a vo vzájomnej súvislosti: faktúry a ich úhrady, zmluvné vzťahy, preberacie protokoly, výpoveď konateľa žalobcu, výpoveďou konateľov dodávateľov, výpoveď odberateľov, ktorí potvrdili existenciu predmetov plnenia a aj prevzatie predmetov plnenia. Tieto dôkazy neboli všetky v rozhodnutiach žalovaného ani spomenuté, pri čom neboli riadne vyhodnotené jednotlivo a v súvislosti bolo žalovaným len konštatované, že žalobca neunesol dôkazné bremeno - teda boli vyhodnotené len ako nedostatočné.

Žalobca mal za to, že predložil žalovanému všetky dôkazy, ktoré mal dôvod z obchodných prípadov zhromažďovať. Pre to argumentoval, že nie je povinný mať k dispozícii akékoľvek dôkazy, ktoré by určil správca dane ex post - pri daňovej kontrole. K tomu uviedol súd prvého stupňa, že sa jedná o nekonkrétnu žalobnú námietku. Žalovaný uviedol, že žalobca by mal predložiť ešte akési iné - ďalšie dôkazy, ktoré nekonkretizoval, hoci ho zákon na to neopravňuje. V podstate žalovaný v rozhodnutiach tvrdí, že žalobca mal povinnosť predložiť ešte ďalšie dôkazy, na preukázanie sporných faktúr, pri čom tieto dôkazy nekonkretizuje. Žalobca však takúto povinnosť nemá, pre to že predložil správcovi dane relevantné obchodné doklady k namietaným faktúram a boli k nim vypočítaní svedkovia, ktorí existenciu zdaniteľných plnení potvrdili ako i ich dodávateľa. Poukazoval na to, že správca dane, takýmto všeobecným zdôvodnením vydáva daňový subjekt neistote ohľadom potrebného množstva a druhu dôkazných prostriedkov. Má za to, že súd prvého stupňa nesprávne právne posúdil dôkazné bremeno účastníkov, keď uvádza, že správca dane nemusí dokazovať, že zdaniteľné plnenia, uvedené v spochybnených faktúrach, vykonané neboli. Máme za to, že po tom, čo mu daňový subjekt predložil obchodné dokumenty k spochybneným faktúram a čo vykonanie zdaniteľných plnení potvrdili vypočítaní svedkovia, bol žalovaný povinný preukázať, že spochybnené zdaniteľné plnenia neboli dodané tak, ako je to uvedené na spochybnených faktúrach. V tomto smere poukazuje na dôvody rozsudku NS SR pod sp. zn.: 8Sžf/9/2012 z 30.1.2013, z ktorých citujeme: „Pokiaľ ide o dôkazné bremeno v daňovom konaní, tak odvolací súd poznamenáva, že vykonanie dokazovania je primerane rozložené medzi daňovníka a správcu dane. V prípade, že správca dane vykonaným dokazovaním preukáže daňovníkovi, že tovar skutočne nemohol dodať na faktúrach uvedený dodávateľ daňovníka, je povinnosťou daňovníka preukázať, že jeho závery sú nesprávne, alebo označiť skutočného dodávateľa na základe nových dôkazov.“ Má za to, že bolo povinnosťou správcu dane dokázať žalobcovi, že tovar na namietaných faktúrach nemohol dodať v nich uvedený dodávateľ. Takéto dôkazy však vykonané neboli. Poukazuje aj

na rozsudok NS SR zo dňa 15.3.2011, sp. zn.: 3Sžf/1/2011, z ktorého cituje: „Skutočnosti vymedzené v § 49 ods. 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu“. Z uvedených ustanovení nemožno vyvodit' dôkazné bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov. Tieto skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno daňového subjektu a ani nemôže z týchto skutočností daňový subjekt znášať dôkaznú núdzu. V tejto súvislosti možno poukázať na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics) a C-484/03 (Bond House), kde súdny dvor vyslovil, že nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca nevie alebo nemôže vedieť. Každá transakcia musí byť posudzovaná sama osebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami.

Najvyšší súd preto dospel k záveru, ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou a prílohami s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny u dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa, vyčerpal vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane. Ak tieto skutočnosti budú uplatnené proti daňovému subjektu účasť na dokazovaní mu musí byť umožnená. Žalobca listinnými dôkazmi ako i výsluchom svedkov preukázal, že správcom dane bezdôvodne namietané zdaniteľné plnenia boli dodané v rozsahu a osobami tak, ako boli uvedené na faktúrach.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 27.04.2015 k odvolaniu žalobcu uviedol, že v plnom rozsahu zotráva na svojich vyjadreniach zo dňa 25.08.2004 k žalobe a navrhuje, aby odvolací súd napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok.

Najvyšší súd z obsahu spisu zistil, že žaloba i odvolanie boli podané včas. Nezistil procesné pochybenia ani v časti trov konania. Preto pristúpil k meritórnemu preskúmaniu odvolania.

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

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

Najvyšší súd pri preskúmaní zákonnosti napadnutého rozhodnutia nezistil existenciu zásadnej právnej otázky, ktorú by bolo nevyhnutné judikovať. Spor sa týka skutkového stavu a preukázania existencie zdaniteľného plnenia. V konaní neboli naplnené skutočnosti pre presun dôkazného bremena na správcu dane v zmysle výkladových princípov z rozsudku najvyššieho súdu vo veci Iron Club sp. zn. 3 Sžf/1/2011 ASPI JUD 65295 SK. Presun dôkazného bremena na správcu dane v judikovanom prípade sa týkal dodania tovaru, kedy daňový subjekt fyzicky disponoval tovarom aj faktúrami. Prenos dôkazného bremena v zmysle rozsudku 3 Sžf/1/2011 nemožno aplikovať na daný prípad žalobcu.

V zmysle ustanovenia § 24 ods. 1 zákona číslo 563/2009 Z. z. daňový poriadok v znení neskorších predpisov daňový subjekt „preukazuje“, teda má preukázať rozhodujúce skutkové okolnosti na uplatnenie odpočtu dane, inak nie je možné uznať nárok na odpočítanie dane. Keďže citované ustanovenie hovorí všeobecne o daňovom subjekte, je povinnosťou kontrolovaného daňového subjektu, ale aj ostatných daňových subjektov predmetné práce ako subdodávateľa prác, preukázať.

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov,

ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie.

Najvyšší súd preto konštatuje, že daňové orgány v danom prípade vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli osvedčené dôvody pre presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správcu dane.

Záver, ktorý bol zo zistených skutkových okolností v daňovom konaní ustálený zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotno-právnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z. V predmetných prípadoch žalobcovi právo na odpočítanie dane (§ 49 ods. 1, § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH) nevzniklo.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, pretože v konaní nebol úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.