

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/68/2018
Identifikačné číslo spisu: 7017200774
Dátum vydania rozhodnutia: 24.03.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:7017200774.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Pavla Naďa a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): OXYN, s.r.o., (do 01.08.2018 pod obchodným menom BARBARA Slovensko, s.r.o.), so sídlom Železničná 2, Čaňa, IČO: 45 568 669, zastúpeného advokátskou obchodnou spoločnosťou JUDr. Marián Prievozník, PhD, advokát, s.r.o., so sídlom Krmanova 1, Košice, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101524669/2017 z 11. júla 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 7S/89/2017 z 21. februára 2018 takto

rozhodol:

- I. Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietá.
- II. Účastníkom náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom sp. zn. 7S/89/2017 z 21. februára 2018, podľa ustanovenia § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol ako nedôvodnú žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 101524669/2017 z 11. júla 2017. Uvedeným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 100569930/2017 zo dňa 05.04.2017, ktorým bol podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubený rozdiel v sume nadmerného odpočtu 26 605,42 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2013 ako rozdiel medzi nadmerným odpočtom dane uplatneným v daňovom priznaní v sume 28 117,43 eur a nadmerným odpočtom dane priznaným vo vyrubovacom konaní v sume 1 512,01 eur.

2. Rozhodnutie správcu dane potvrdené žalovaným vychádzalo zo záver, že žalobca si odpočítal predmetnú daň neoprávnene, keďže dodanie deklarované faktúrami č. 5130103017, 5130103252, 5130103535, 5130103536, 5130103797 predloženými žalobcom k daňovej kontrole za zdaňovacie obdobie apríl 2013 sa neuskutočnilo tak, ako bolo deklarované.

3. Správca dane vykonanou daňovou kontrolou zistil, že v reťazci subjektov SLOVAKIA FARMA s.r.o. › Podtatranská hydina a.s. › HYDINA Slovensko s.r.o. › BARBARA Slovensko s.r.o., síce prebehla fakturácia, ale reálne uskutočnenie obchodu sa nepotvrdilo. Spoločnosť SLOVAKIA FARMA s.r.o. plnila funkciu účelovo vytvorenej spoločnosti, ktorá nevykonávala hospodársku činnosť, z jej strany preto nemohlo v skutočnosti dôjsť k dodaniu tovaru spoločnosti Podtatranská hydina a.s., ktorá preto tento tovar nemohla reálne dodať spoločnosti HYDINA Slovensko s.r.o. v zmysle § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a spoločnosť HYDINA Slovensko s.r.o. následne spoločnosti BARBARA Slovensko, s.r.o. Základným predpokladom vzniku nároku na odpočet dane u príjemcu tovaru alebo služby je podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov skutočnosť, že vznikla daňová povinnosť dodávateľovi tovaru, ale v tomto prípade dodávateľovi - spoločnosti HYDINA Slovensko s.r.o. vznik daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov nebol preukázaný.

4. Krajský súd v odôvodnení rozsudku na podporu svojej argumentácie týkajúcej sa neuznaného obchodu daňovými orgánmi a v reakcii na obsah žalobných námietok poukazujúcich na judikatúru Súdneho dvora EÚ dal v napadnutom rozhodnutí do pozornosti obsah rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 6SŽf/32/2015, v ktorom Najvyšší súd Slovenskej republiky okrem iného argumentoval nasledovne: „K žalobcom namietanému nedostatočne zistenému skutkovému stavu odvolací súd uvádza, že zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní (§ 2 písm. a/ Daňového poriadku) a prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti, rozhodujúce pre správne určenie dane, príp. oprávnenosti uplatneného nároku na vrátenie dane podľa zákona o DPH (§ 44 ods. 1 Daňového poriadku). Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní a akú hodnovernosť, výpovednú hodnotu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí (§ 3 ods. 3 Daňového poriadku v spojení s § 24 ods. 2 a 4 citovaného zákona).“

5. Krajský súd s poukazom na § 24 ods. 1 Daňového poriadku uviedol, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodu, daňovým únikom a prípadom zneužívania práva na odpočet dane (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

6. Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu krajský súd uviedol, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nebolo možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje), ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požadoval, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatnil, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar alebo služby boli reálne dodané (§ 8, § 9 zákona o DPH) a to práve osobou uvedenou na faktúre, to znamená, že zdaniteľné plnenie mu bolo dodané a DPH bola voči nemu uplatnená práve platiteľom DPH, uvedeným na faktúre.“

7. Vzhľadom na obsah citovaného rozsudku krajský súd považoval za potrebné formulovať aj vlastné závery vzťahujúce sa k obsahu žaloby, v ktorej právny zástupca žalobcu špecifikoval žalobné námietky týkajúce sa neuznania zdaniteľných obchodov - dodávok tovaru od dodávateľa HYDINA Slovensko s.r.o. s poukazom na judikatúru Najvyššieho súdu SR a Súdneho dvora Európskej únie obsahujúce záver, podľa ktorého každú transakciu v rámci určitého reťazca je potrebné hodnotiť samostatne a nemožno prenášať prípadné nedostatky alebo podvod na inom stupni obchodu na iný článok v tomto reťazci (rozhodnutia ESD vo veci spojených konaní C-354/2003, C-355/2003 a C-484/2003 a ďalšie). K tejto argumentácii krajský súd uviedol, že jej právna priechodnosť (aplikovateľnosť) by bola možná jedine za situácie, keď by žalobca preukázal reálne dodanie tovaru v právnom vzťahu medzi jeho dodávateľom - HYDINA Slovensko s.r.o. a ním ako odberateľom, v rámci ktorého by uvedený subjekt bol preukázateľným vlastníkom a tým aj dodávateľom tovaru, čo v preskúmvanej právnej veci v administratívnom konaní preukázané nebolo. Zároveň by žalobca musel preukázať, že ak došlo k podvodnému správaniu sa daňových subjektov v inej predchádzajúcej časti obchodného reťazca medzi spoločnosťou HYDINA Slovensko s.r.o. a jej obchodným partnerom a jej dodávateľom, prípadne v inom skoršom právnom vzťahu medzi inými obchodnými subjektmi, musel by žalobca preukázať, že vyvinul maximálne úsilie za účelom preverenia si vlastného obchodného partnera a jeho dôveryhodnosti a spoľahlivosti pre naplnenie právnych podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Až pri splnení všetkých uvedených podmienok by bol žalobca v pozícii dobromyseľného subjektu požívajúceho taký istý stupeň právnej ochrany v právnych vzťahoch súvisiacich s uplatnením nároku na odpočítanie DPH v zmysle uvedenej judikatúry.

8. Krajský súd vyhodnotil ako nedôvodnú žalobnú námietku žalobcu týkajúcu sa preukázania nadobudnutia vlastníckeho práva žalobcu k predmetu tovaru s poukazom na § 41a ods. 2 Občianskeho zákonníka a § 446 Obchodného zákonníka, pretože podľa § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. podmienkou uplatnenia práva na odpočítanie dane je, že musí vzniknúť daňová povinnosť podľa § 49 ods. 1, t.j. musí vzniknúť daňová povinnosť dodávateľovi tovaru. V tomto prípade bolo správcom dane preukázateľne zistené, že na faktúre dodávateľovi HYDINA Slovensko s.r.o. daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. nevznikla, a preto následne nemohlo žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 citovaného zákona.

9. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozhodnutia poukázal na rozsudok NS SR č. k. 1Sžf/61/2016 a na rozsiahlu a konštantnú judikatúru NS SR k otázke rozloženia dôkazného bremena, napr. rozsudok NS SR č. k. 1Sžf/81/2015 z 01.12.2016, v ktorom Najvyšší súd SR poukázal na podstatné časti odôvodnenia rozsudkov NS SR č. k. 8Sžf/36/2010 z 28.04.2011 a č. k. 2Sžf/52/2010 z 21.09.2011. V rozsudku č. k. 1Sžf/81/2015 z 01.12.2016 Najvyšší súd SR zaujal stanovisko aj k námietke poukazujúcej na rozpor postupu správneho súdu s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie (rozhodnutie C-80/11 Mahagében, rest. C-142/11 Dávid), v súvislosti s ktorými NS SR uviedol, že obidve rozhodnutia vychádzajú z podmienky, že musia byť splnené tak všetky vecné, ako aj formálne podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane. Nie je tak tomu v prípade, ak neboli splnené vecné podmienky, t.j. ak žalobca nepreukázal uskutočnenie sporných zdaniteľných obchodov.

10. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (sťažovateľ) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP a odklonu od ustálenej rozhodovacej praxe kasačných súdov podľa § 440 ods. 1 písm. h) SSP. Žalobca navrhol aby najvyšší súd zrušil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/89/2017-54 zo 21.02.2018 a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

11. Závery krajského súdu o neunesení dôkazného bremena a nepreukázaní splnenia podmienok stanovených v § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z., považoval za rozporné s vykonaným dokazovaním a po právnej stránke nesprávne. Podľa žalobcu nebolo pravdou, že tovar dodaný žalobcovi pochádzal od dodávateľa SLOVAKIA FARMA. Osoby vystupujúce za tento daňový subjekt (MVDr. H. a ďalší zamestnanci spoločnosti Podtatranská hydina) tento tovar reálne objednávali u dodávateľov z Poľska a Českej republiky, pričom namiesto toho, aby vystupovali za spoločnosť Podtatranská hydina, ktorá tovar skutočne objednala, prevzala a zaplatila, tieto osoby predstierali oprávnenie konať za

spoločnosť SLOVAKIA FARMA, aby tak zabezpečili spoločnosti Podtatranská hydina daňovú výhodu.

12. Svedkyňa M. S. pri svojom výsluchu uviedla, že obchod prebiehal medzi spoločnosťami Podtatranská hydina, Hydina SK s.r.o. a Hydina Slovensko tak, že S.. K. H., predseda predstavenstva Podtatranskej hydiny, nakupoval mäsové výrobky, živú hydinu, prípadne kŕmne zmesi od spoločnosti z Poľska a Česka cez spoločnosť Mirbes s.r.o., TrueCom s.r.o. a SLOVAKIA FARMA z dôvodu, aby mal na vstupe vo svojich spoločnostiach vysokú DPH, kde si týmto spôsobom ponížoval vo svojich spoločnostiach vlastnú daňovú povinnosť a spoločnosti Mirbes s.r.o. TrueCom s.r.o. a SLOVAKIA FARMA boli do obchodného reťazca zaradené len z dôvodu navýšenia DPH na vstupe pre spoločnosť Podtatranská hydina, Hydina SK s.r.o. a HYDINA SLOVENSKO a následného poníženia vlastného daňového základu. Tovar bol rôznym subjektom dodávaný priamo od zahraničných dodávateľov, pričom jeho objednávky mal na starosti S.. K. H. a jeho zamestnanec S.. Z..

13. Žalobca nebol pri predmetnom výsluchu týkajúcom sa spoločnosti SLOVAKIA FARMA vôbec spomenutý ani sa do žiadneho právneho vzťahu so spoločnosťou SLOVAKIA FARMA nedostal. Žalobca si tovar objednal u spoločnosti HYDINA Slovensko a táto mu ho aj reálne dodala - zabezpečila jeho dovoz do skladových priestorov žalobcu v Čani. Žalobca nemal vedomosť o tom, za akých okolností jeho dodávateľ HYDINA Slovensko nadobudol tovar a jeho konanie nebolo špekulatívne ale v celom rozsahu vyplývalo z predmetu podnikania žalobcu, ktorým je výroba kŕmnych zmesí. To bola materiálna podstata vecí - zabezpečenie suroviny na výrobu kŕmnych zmesí od subjektu, ktorý mal platnú registráciu platiteľa DPH a o ktorom žalobca nemal vedomosť, že používa nárazníkové subjekty. Žalobca nemôže niesť zodpovednosť, akým spôsobom spoločnosť HYDINA Slovensko obstarala objednaný tovar.

14. Žalobca v súvislosti s otázkou unesenia dôkazného bremena uviedol, že dodanie tovaru bolo preukázané. Jednalo sa o štandardný rozsah dokladov, ktorými odberateľ v obchodno-právnych vzťahoch disponuje vo vzťahu k dodávateľom. Vzhľadom na nespornosť existencie tovaru, nespornosť faktu jeho samotného dodania žalobcovi, tento vyčerpал rozsah svojej dôkaznej povinnosti v daňovom konaní. Na preukázanie opaku t.j. vyvrátenie dôkazov predložených daňovým subjektom znáša dôkazné bremeno správca dane.

15. Žalobca argumentoval, že nemal vedomosť o tom, že takýto daňový subjekt ako SLOVAKIA FARMA bol zapojený do transakcie, on sám s týmto subjektom neobchodoval ani nebol v žiadnom právnom vzťahu a preto vo vzťahu k nemu nemohol disponovať žiadnymi dôkazmi. Zistené podozrivé transakcie týkajúce sa spoločnosti SLOVAKIA FARMA nepatrili pod rámec dôkazného bremena žalobcu, ale boli zistené výlučne v rámci vlastnej zisťovacej činnosti správca dane. Túto zisťovaciu činnosť však žalobca nepovažoval za nepostačujúcu, nakoľko správca dane vôbec nezisťoval aké postavenie žalobcu v rámci popísaného reťazca transakcií.

16. Žalobca zdôraznil, že vo vzťahu k nemu bola dodávateľom spoločnosť HYDINA Slovensko, s ktorej predstaviteľmi žalobca komunikoval, u ktorej si tovar objednal a ktorá mu ho aj skutočne dodala resp. zabezpečila dodávku tovaru do jeho skladových priestorov v Čani. Žalobca si preveril obchodného partnera vychádzajúc z informácií dostupných v tom čase však nemal dôvod pochybovať o tom, že sa jednalo o dôveryhodného a spoľahlivého partnera - zmluvy si plnili, tovar bol dodávaný, kvalita zodpovedala objednávke. Nebolo pravdivé konštatovanie krajského súdu, že žalobca nevyvinul maximálne úsilie na preverovanie obchodného partnera a že z toho dôvodu nemohol požívať ochranu dobromyseľného obchodníka.

17. Žalobca poukázal na uznesenie ESD č. C-33/13 z 06.02.2014, z ktorého vyplývala požiadavka, aby skutočnosť, že daňovník vedel alebo mal vedieť, že dodávka je na inom stupni reťazca poznačená podvodom bola preukázaná na základe objektívnych dôkazov, bez požiadavky overovacích činností zo strany daňovníka, ktoré nie sú jeho úlohou. Žalobca uviedol, že túto otázku nie je možné subsumovať pod dôkaznú povinnosť daňovníka a krajský súd sa v tomto smere odchyľil od ustálenej súdnej praxe. Skutočnosť či žalobca vedel o okolnostiach za ktorých spoločnosť HYDINA Slovensko získala tovar,

mu nebola preukázaná žiadnym dôkazom.

18. Žalobca namietal, že pokiaľ žalovaný v napadnutom rozhodnutí tvrdil, že nepriznal žalobcovi nárok na odpočítanie dane z dôvodu, že nenadobudol vlastnícke právo k tovaru a teda podmienil aplikáciu daňového predpisu civilno-právnym podkladom, nadobudnutím vlastníctva, je to nedôvodné, nakoľko došlo k platnému prevodu vlastníctva a to aj v prípade ak na strane dodávateľa boli pochybnosti ohľadom platnosti nadobúdacieho titulu. Krajský súd sa s touto argumentáciou vysporiadal tak, že podľa jeho názoru sa žalobca nestal vlastníkom tovaru pretože dodávateľovi HYDINA Slovensko nevznikla pri dodaní tovaru daňová povinnosť. Predmetné odôvodnenie je nevyvrátiteľné, nie je možné priznať odpočet lebo nedošlo k prechodu vlastníckeho práva a k prechodu vlastníckeho práva nedošlo preto lebo nebolo možné priznať odpočet. Zjavne došlo k zámene príčiny a následku pretože predpokladom priznania práva na odpočítanie dane bolo uskutočnenie zdaniteľného plnenia, teda dodanie tovaru a prechod vlastníckeho práva, ale naopak to neplatí - vznik práva na odpočítanie dane nebolo predpokladom pre nadobudnutie vlastníckeho práva k tovaru.

19. Žalobca uviedol, že celkové chápanie práva na odpočítanie dane a vlastnej daňovej povinnosti v zmysle odôvodnenie rozsudku na str. 21 je nesprávne pretože a doplnil, že platiteľ predáva tovar a vznikne mu daňová povinnosť môže si od tej svojej daňovej povinnosti odpočítať daň, ktorú predtým zaplatil inému daňovému subjektu - svojmu dodávateľovi. Ustanovenie sa však netýka právneho postavenia dodávateľa a toho či on sám odviezol DPH štátu. Ak zákon tvrdí, že právo odpočítať daň vzniká v deň kedy vznikla daňová povinnosť to znamená daňovú povinnosť subjektu ktorý daň odpočítava (žalobca) a nie subjektu ktorý predtým dodal tovar (HYDINA Slovensko). Žalobca si odpočítal len tú daň ktorý bol predtým povinný zaplatiť svojmu dodávateľovi - za splnenie jeho daňovej povinnosti však nezodpovedá.

20. Žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 v ktorom sa uvádza, že ak je nesporná existencia nakúpeného materiálového plnenia a daňový subjekt vyčerpá vlastné dôkazné bremeno, ktoré nie je absolútne na preukázanie opaku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa alebo jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i prípadnú dôkaznú núdzu správca dane. Žalobca namietal aj odchýlenie od rozsudku Európskeho súdneho dvora z 12.01.2006 spojené konania C-354/03, C-355/03 a C-484/03. Odklon od uvedených rozhodnutí spočívalo v tom, že následky zistení, ktoré sa týkali iného stupňa obchodného reťazca boli prenesené na iný stupeň reťazca, ktorého sa tieto nezrovnalosti týkali a žalobca bol potrestaný za porušenie právnych predpisov zo strany iných daňových subjektov, za konanie ktorých nezodpovedal.

21. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti vyjadril podaním zo dňa 29.05.2018, v ktorej uviedol, že danej veci nezistil pochybenie správcu dane v postupe a ani iné porušenie zákona. Podľa žalovaného námietky žalobcu uvedené v žalobe, ako aj v kasačnej sťažnosti nebolo možné akceptovať a tieto námietky nie sú opodstatnené. Správca dane pri určení rozdielu dane postupoval v súlade s platnými právnymi predpismi. Žalovaný navrhol aby najvyšší súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

22. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“ alebo „najvyšší súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti žalobcu (§ 453 ods. 1 a ods. 2 SSP) postupom bez nariadenia pojednávania podľa § 455 SSP a po jej preskúmaní dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

23. Predmetom kasačného konania je preskúmanie rozhodnutia krajského súdu, zamietajúceho žalobu voči rozhodnutiu daňových orgánov o skrátení uplatneného nadmerného odpočtu DPH z dôvodu nepreukázania, že v prípade obchodov neuznaných na účely odpočtu DPH žalobca nepreukázal nadobudnutie deklarovaného tovaru od deklarovaného dodávateľa, ktorému v súvislosti s touto dodávkou vznikla daňová povinnosť (§ 49 ods. 1 písm. a) § 51 ods. 1, § 19 zákona č. 222/2004 Z. z.

24. Podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. (odpočítanie dane platiteľom), právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe

vznikla daňová povinnosť. 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 ods. 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom dane v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

25. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ citovaného zákona, 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 zákona.

26. 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 dane, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietáhov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

27. Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti, pričom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

28. Pri uplatňovaní daňových predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre vyrubenie alebo vybratie dane (§ 3 ods. 6 Daňového poriadku).

29. Podľa § 24 ods. 1 písm. a/, c/ Daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie daní a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo v iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Správca dane vedie dokazovanie, pričom dná, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy dane boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 24 ods. 2 Daňového poriadku).

30. 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.

31. Rozhodnutia daňových orgánov ako aj krajského súdu vychádzali zo skutočností vyplývajúcich z administratívneho spisu, najmä protokolu č. 103220463/2016 zo dňa 26.05.2016, ako aj z odôvodnenia rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa. Na základe vykonaného dokazovania bolo preukázané, že spoločnosť SLOVAKIA FARMA, s.r.o., ktorá mala byť dodávateľom spoločnosti Podtatranská hydina a.s. a táto následne dodávateľom spoločnosti HYDINA Slovensko s.r.o., nikdy nevykonávala skutočnú ekonomickú činnosť, nenadobudla právo nakladať s tovarom ako vlastník, a preto ani následne nemohlo prejsť právo nakladať s tovarom ako vlastník na spoločnosť Podtatranská hydina a.s., následne na spoločnosť HYDINA Slovensko s.r.o., a potom na žalobcu - BARBARA Slovensko, s.r.o. Žalobcovi teda nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane na základe faktúr vystavených spoločnosťou HYDINA Slovensko s.r.o.

32. Spoločnosť SLOVAKIA FARMA s.r.o. vykazovalo všetky znaky nárazníka a zmiznutého obchodníka, bola zneužitá na účel vystavovania faktúr s daňou z pridanej hodnoty a v roku 2013 nevykonávala reálnu hospodársku činnosť. Spoločnosť SLOVAKIA FARMA s.r.o. vystupovala ako nárazník v reťazovom obchode s krmnou zmesou a sójovým šrotom, ako medzičlánok medzi poľskými, resp. českými subjektmi a Podtatranskou hydinou, a.s., resp. HYDINOU Slovensko s.r.o., vykazovala vysoké hodnoty intrakomunitárnych dodaní s oslobodením od dane, nepodávala súhrnné výkazy, nepreukázala dodania zo Slovenska. V mene spoločnosti SLOVAKIA FARMA s.r.o. mal od poľských a

českých subjektov nakupovať tovar S.. K. H. (predseda predstavenstva spoločnosti Podtatranská hydina a.s. a spoločník v spoločnosti HYDINA Slovensko s.r.o.), ktorý nebol osobou oprávnenou konať v mene spoločnosti SLOVAKIA FARMA s.r.o.. Konateľom spoločnosti SLOVAKIA FARMA s.r.o. bol nekontaktný občan Českej republiky. Tovar mal byť následne spoločnosťou SLOVAKIA FARMA s.r.o. predaný spoločnosti Podtatranská hydina a.s. a HYDINA Slovensko s.r.o., t.j. spoločnostiam personálne prepojeným cez S.. K. H. V reťazci subjektov SLOVAKIA FARMA s.r.o. > Podtatranská hydina a.s. > HYDINA Slovensko s.r.o. > BARBARA Slovensko, s.r.o. síce prebehla fakturácia, ale reálne uskutočnenie obchodu nebolo preukázané. Uvedené skutočnosti vyplývajú aj z úradného záznamu č. 102976434/2016 spísaného Daňovým úradom Košice dňa 20.04.2016, predmetom ktorého bolo nahliadnutie do protokolu z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie NO alebo jeho časti č. 21315110/2015 zo dňa 27.11.2015 za zdaňovacie obdobie apríl 2013 u kontrolovaného daňového subjektu HYDINA Slovensko s.r.o. (č. l. 32 administratívneho spisu). Z uvedeného vyplýva, že tovar predávaný medzi uvedenými spoločnosťami v obchodnom reťazci mal pochádzať výlučne od spoločnosti SLOVAKIA FARMA, s.r.o., ktorá ako už bolo vyššie uvedené nikdy nevykonávala skutočnú ekonomickú činnosť, a preto nemohla nadobudnúť právo nakladať s tovarom ako vlastník.

33. Zistiť alebo preveriť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov je účelom daňovej kontroly (§ 44 ods. 1 veta prvá daňového poriadku). Daňová kontrola teda slúži na získanie a zhromaždenie dôkazného podkladu pre následné rozhodnutie správcu dane vydané vo vyrubovacom konaní. Z tohto pohľadu je daňová kontrola jedným z najvýznamnejších nástrojov v podmienkach správy daní. Daňová kontrola predstavuje verejnomocenský zásah do individuálnej sféry daňového subjektu, ktorý v konečnom dôsledku najčastejšie smeruje k dorubovaniu daní a sekundárne k ukladaniu sankcií.

34. Kasačný súd dáva do pozornosti právny názor vyjadrený v rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/97/2010, v ktorom sa uvádza: „Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. oprávnené“.

Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

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. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

Súdny dvor vo svojej judikatúre taktiež konštatuje, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH; a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovaru platiteľom dane a hospodárska činnosť. Taktiež Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10).

Možno preto určiť opatrenia, ktoré možno, v tom ktorom prípade, požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom.

Správca dane mal právo preveriť realnosť dodávky odberateľovi tovaru, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy svedčiace o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s dodávateľom sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru, jeho súlad s požiadavkou uvedenou v objednávke a pod.

V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Už samotné zistenie skutočnosti, že dodávateľ nie je ekonomicky činný, nemá personálne a materiálne možnosti na realizáciu dodávky, pohyb tovaru a finančných prostriedkov nie je odzrkadlený v jeho daňových výstupoch a účtoch, jednoznačne spochybňuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o realnosti jeho dodávok. Takýto spôsob vedenia dokazovania žalovaným vychádza v tomto štádiu daňového konania z toho, že na strane žalobcu v postavení daňového subjektu nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyselnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužívateľnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona o DPH).

„...dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i preukázal, (nielen formálnymi dokladmi) čo žalobca neurobil.

„Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú oprávnené“. (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/97/2010).

Vzhľadom na spochybnenie realnosti dodania tovaru odberateľom deklarováných zdaniteľných plnení, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, aby sa stal súčasťou fiktívneho zdaniteľného plnenia zneužívajúceho právo poskytované zásadou neutrality DPH.

Nezodpovedá zásade zodpovedného a poctivého obchodného styku konanie podnikateľa, ktorý si riadne nepreverí svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti, nepreverí si, či prevzatá dodávka skutočne pochádza od zmluvného dodávateľa, odovzdá finančné prostriedky v značnej sume v hotovosti osobe, u ktorej si nepreverí, že koná v mene deklarováného dodávateľa (napr. formou splnomocnenia), a tým v podstate nemá doklad, komu cenu za dodávku zaplatil. V danom prípade žalobca nepreukázal pri kontrole ani existenciu dodaného tovaru, z dôvodu jeho spotrebovania.

Výkon práva, v rámci obchodných vzťahov, ktorý je v rozpore so zásadami poctivého obchodného styku, ako už bolo vyššie uvedené, nepožíva právnu ochranu. Žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nepreukázal, že by sa riadil uvedenými zásadami, že by v rámci svojej podnikateľskej činnosti vykonal všetky opatrenia zodpovedného podnikateľa na predchádzanie podvodnej činnosti, prípadne na odstránenie pochybností o tom, že sa na podvodných transakciách nepodieľal vedome.

Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH.

V danom prípade na základe uvedených dôvodov nebolo bez pochyb preukázané, že žalobca zaplatil DPH z prijatého tovaru platiteľovi, teda že bol uvedený základný princíp dodržaný.“

35. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci č. k. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 28 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 42 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených 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 nárok si uplatňuje odôvodnene 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.“

36. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovaných spornými faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy, vypočul svedkov navrhnutých daňovým subjektom. Správca dane nevykonal iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na preukázanie vecného plnenia, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach.

37. Dôvodom neuznania odpočítania dane v danom prípade bolo, že žalobca nenadobudol vlastnícke právo k tovaru od tvrdeného dodávateľa a jeho dodávateľovi (HYDINA Slovensko s.r.o.) nevznikla pri dodaní tovaru daňová povinnosť. Správca dane v priebehu daňovej kontroly preveroval uskutočnenie zdaniteľných plnení nie len z formálnej stránky, ale preveroval tiež, či boli zdaniteľné obchody reálne uskutočnené, a to aj oboznámením sa s výpoveďou osoby, ktorá za dodávateľa vystupovala, pred orgánmi činnými v trestnom konaní. Na splnenie zákonných podmienok pre uznanie daňového výdavku a následne určenie správnej výšky základu dane nepostačuje deklarovanie prijatia dodávky tovaru alebo služby zo strany daňového subjektu predložením daňového dokladu - faktúry a potvrdenia o zaplatení, pretože formálne doklady nepreukazujú reálnu existenciu tovaru a skutočného dodávateľa.

38. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na nález Ústavného súdu SR 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.

39. V ustálenej konštantnej rozhodovacej činnosti kasačného súdu (predtým Najvyššieho súdu SR ako odvolacieho súdu) je štandardne konštatovaný právny názor, že dôkazné bremeno preukazovania nároku na odpočet DPH je na daňovom subjekte a na príslušný daňový orgán sa môže preniesť iba výkon tých dôkazov, ktorý daňový subjekt objektívne nemôže zabezpečiť (predložiť), pričom tento postup nezbavuje daňový subjekt, na podporu svojich tvrdení označiť, navrhovať vykonanie dôkazov, ktorých vykonanie a v konečnom dôsledku zabezpečenie týchto dôkazov môže byť výlučne len v kompetencii,

za určitej procesnej situácie, na príslušnom správnom orgáne.

40. Kasačný súd po oboznámení sa s obsahom napadnutého rozsudku krajského súdu a s obsahom súdneho i administratívneho spisu konštatuje, že krajský súd sa v napadnutom rozsudku dostatočne vysporiadal so skutkovými a právnymi otázkami veci. Svoje rozhodnutie náležite a presvedčivo zdôvodnil a vysporiadal sa so všetkými žalobnými bodmi správnej žaloby.

41. Pokiaľ v kasačnej sťažnosti sťažovateľ poukazoval na potrebu posudzovanie jednotlivých obchodných transakcií žalobcu, s odvolaním sa na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2011 a rozsudky Európskeho súdneho dvora z 12.01.2006, spojené konanie C-354/03, C-355/03, C-484/03 a uznesenie C-33/13 zo 06.02.2014, ktorých podstata spočíva v tom, že každú jednotlivú transakciu v rámci určitého reťazca dodávateľsko-odberateľského vzťahu je potrebné posudzovať samostatne a prípadné pochybenia alebo podvodné konania na jednom stupni reťazca nie je možné prenášať na iné články v tomto reťazci kasačný súd poukazuje na zhrnutie vykonané krajským súdom v tom smere, že aplikácia tejto judikatúry s poukazom na odlišnosť okolností prejednávanej nie je dôvodná.

42. Pokiaľ sťažovateľ v kasačnej sťažnosti poukazuje na nesprávne právne vyhodnotenie otázky nadobudnutia vlastníctva tovaru v rámci reťazca transakcií krajským súdom, kasačný súd konštatuje, že predmetom posúdenia veci žalovaným, v rámci skúmania podmienok vzniku nároku na odpočet DPH z titulu dodania tovaru medzi tvrdným dodávateľom a žalobcom, boli skúmané aj obchodné vzťahy žalobcu s jeho obchodnými partnermi v rámci celého reťazca preukazovaných obchodných vzťahov. Vzhľadom na explicitnú zákonnú úpravu nároku na odpočet DPH, skutkové okolnosti obchodu, ktoré boli vyhodnocované žalovaným vo vzájomnej súvislosti, je uvedená argumentácia sťažovateľa vytrhnutá z kontextu rozhodnutia žalovaného ako celku, ako aj rozhodnutia správneho súdu ako celku, ktoré rozhodnutia vychádzali zo všetkých skutočností zistených a obsiahnutých v administratívnom spise. Preto nie je možné priznať relevanciu ani tejto sťažnostnej námietke.

43. Kasačný súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu konštatuje, že skutkové závery žalovaného v preskúmanom rozhodnutí obsiahnuté v rozsudku krajského súdu a závery dokazovania správnych orgánov premietnuté do dôvodov rozhodnutia žalovaného, vychádzajú z obsahu administratívneho spisu. Pokiaľ sa krajský súd v napadnutom rozsudku stotožnil so skutkovým zistením žalovaného a jeho právnym posúdením veci, kasačný súd sa so záverom a názorom správneho súdu v otázke neunesenia dôkazného bremena v danej veci žalobcom (sťažovateľom) v preskúmanej veci, plne stotožňuje. Poukazuje, že právny názor vyslovený v rozsudku Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 3Sžf/1/2011 (R 1/2011), na ktorý odkazuje v kasačnej sťažnosti sťažovateľ, je ojedinelým rozhodnutím najvyššieho súdu v kontexte ostatnej v neskoršom období ustálenej a jednotnej rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu SR v tejto otázke.

44. Pri rozhodovaní prejednávanej veci postupoval kasačný súd vzhľadom na obsah a rozsah sťažnostných dôvodov obdobne ako vo veci prejednávanej pod č. k. 6Sžfk/46/2018, s vedomím, že v konaniach totožných účastníkov, týkajúcich sa vyrubenia rozdielu DPH za iné zdaňovacie obdobia - marec 2012 (rozsudok č. k. 8Sžfk/5/2019 zo dňa 22.08.2019), rozdiel DPH za september 2013 (rozsudok č. k. 5Sžfk/45/23018 zo dňa 30.05.2019,) rozdiel DPH za marec 2013 (rozsudok č. k. 10Sžfk/16/2019 zo dňa 30.06.2020) rozhodol odlišne, ale dôvodom pre takýto postup Najvyššieho súdu Slovenskej republiky bolo procesné pochybenie správneho súdu, ktorý pred vydaním rozsudku opomenul účastníkov doručiť vyjadrenie žalovaného žalobcovi, čo bolo dôvodom na zrušenie rozsudku krajského súdu z procesných dôvodov. Vzhľadom na uvedené tento rozsudok kasačného súdu neporušuje jednotu rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu SR.

45. Kasačný súd dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná, preto ju postupom podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

46. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd aplikujúc ust. § 467 ods. 1 SSP v spojení s §

167 ods. 1 SSP a contrario, keď žalobcovi, ktorý nemal v kasačnom konaní úspech, nepriznal právo na náhradu trov kasačného konania.

47. Tento rozsudok prijal senát najvyššieho súdu pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 v spojení s ust. § 463 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.