

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžfk/32/2017  
Identifikačné číslo spisu: 6016200402  
Dátum vydania rozhodnutia: 26.02.2019  
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:6016200402.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eriky Šobichovej, v právnej veci žalobcu: THT Slovakia s.r.o., so sídlom Zacharovce 79, 979 01 Zacharovce, IČO: 44 535 708, zast. JUDr. Miroslavom Katunským, advokátom, Advokátska kancelária JUDr. Katunský, JUDr. Kuzma a spol., so sídlom Floriánska č. 16, 040 01 Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 102681161/2016 zo dňa 8.3.2016, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa - žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/49/2016-76 zo dňa 1.12.2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/49/2016-76 zo dňa 1.12.2016 zamietla.

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

### Odôvodnenie

. Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj ako „krajský súd“ alebo „správny súd“) napadnutým rozsudkom č. k. 24S/49/2016-76 zo dňa 1.12.2016 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 102681161/2016 zo dňa 8.3.2016, ktorým tento potvrdil odvolaním žalobcom napadnuté rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Rimavská Sobota č. 21429862/2015 zo dňa 9.12.2015 (ďalej aj „správca dane“), ktorým určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 51.540 € za zdaňovacie obdobie september 2013, nepriznal nadmerný odpočet v sume 49.838,47 € a vyrubil daň v sume 1701,53 €.

2. Krajský súd v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že pokiaľ žalobca v žalobe namietal nesprávne právne posúdenie veci, z takto všeobecne uplatneného dôvodu by nebolo možné konštatovať, že rozhodnutie je nezákonné. Žalobca tvrdil, že nesprávne právne posúdenie veci je dôsledkom nedostatočne zisteného skutkového stavu, z ktorého žalovaný vyvodil nesprávne skutkové závery. Podstatou rozhodnutia žalovaného (i správca dane) bola skutočnosť, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok na uplatnenie

odpočtu DPH v zmysle zákona o DPH s odôvodnením, že žalobca nepreukázal, že plnenie (dodanie tovaru - fyto-agrobiomasa) deklarované na faktúre č. 1301000 zo dňa 20.9.2013 bolo reálne uskutočnené a to dodávateľom uvedeným na faktúre. Žalobca s takýmto posúdením nesúhlasil a mal za to, že preukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia všetkými jemu dostupnými dôkazmi a splnil podmienky pre uplatnenie nadmerného odpočtu DPH. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného (i z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane) vyplýva, že základnou podmienkou pre vznik nároku na odpočítanie dane je vznik daňovej povinnosti. Podľa § 19 ods. 1 Zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dodaním tovaru je podľa § 8 ods. 1 písm. a/ Zákona o DPH prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, pričom na účely tohto zákona, hmotným majetkom sú o.i., hnuiteľné veci. Dňom dodania tovaru v zmysle § 19 ods. 1 Zákona o DPH je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Podľa § 49 ods. 1 Zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vzniká daňová povinnosť. Podľa ods. 2 písm. a/ citovaného ustanovenia § 49 ods. 1 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 ods. 3 a 7, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané. 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 (§ 51 ods. 1 písm. a/ Zákona o DPH).

3. Poukázal na to, že z ustanovení Daňového poriadku vyplýva, že v daňovom konaní nesie dôkazné bremeno daňový subjekt, ktorý v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku preukazuje skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosť, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo v iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, skutočnosť, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Podmienky, za ktorých platiteľovi dane vzniká nárok na odpočítanie dane, sú hmotnoprávnej povahy a k záveru, či sú tieto podmienky splnené, nepostačuje len existencia faktúry (za predpokladu, že táto obsahuje všetky formálno-právne náležitosti). Faktúra ako daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie dane použiteľná len vtedy, ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú skutočnosť. V preskúvanom prípade si žalobca uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. 1301000 zo dňa 20.9.2013, vznik daňovej povinnosti 20.9.2013 v sume 309.240 €, cena bez DPH vo výške 257.700 €, 20 % DPH vo výške 51.540 € od dodávateľa LANDOX s.r.o., Bratislava, na ktorej boli ako druh tovaru označené: fyto-agrobiomasa podľa priloženého DL, 4295t. K faktúre bol predložený dodací list č. 2013/... z 20.9.2013, na ktorom bol vyznačený ako dodávateľ LANDOX s.r.o., Bratislava a ako odberateľ THT SLOVAKIA, s. r. o., Zacharovce. V dodacom liste je tovar špecifikovaný ako: FYTO - Agrobiomasa, mj: t, MJ: 4295, jednotková ceny a celková sumy bez DPH (257.700 €). Na dodacom liste je uvedené, že ho vystavil S. Z., konateľ, je opatrený pečiatkou dodávateľa a podpisom. Aj keď na dodacom liste je pečiatka odberateľa (žalobcu) a podpis, Nie je na ňom uvedené, kto za žalobcu a kedy uvedený tovar špecifikovaný na dodacom liste za odberateľa prevzal (chýba meno, priezvisko osoby konajúcej za žalobcu a dátum prevzatia tovaru), nie je uvedený spôsob dopravy, napr. motorové vozidlo s uvedením jeho typu a evidenčného čísla, prípadne mena a priezviska osoby vodiča. Žalovaný (i správca dane) v rozhodnutí jasne a zrozumiteľne zdôvodnil, prečo predložené dôkazy (faktúra, neúplný dodací list), ani doklady predložené a vyhotovené konateľom žalobcu A. R. označené ako „Doklad o nakúpenej fytoagrobiomase od 1.1.2013 do 30.6.2015“ nie sú dôkazmi o tom, že dodávateľ LANDOX s.r.o. dodal žalobcovi tovar deklarováný na faktúre tak, ako je uvedené v bode 2. a 3. tohto rozsudku. Ani samotná existencia tovaru u žalobcu nie je dôkazom o tom, že tento tovar bol dodaný žalobcovi práve dodávateľom uvedeným na faktúre (LANDOX s.r.o.), a teda dodávateľom, ktorý je platiteľom DPH.

4. Uviedol, že naopak výsledky preverovania vykonaného správcom dane svedčili tomu, že dodávateľ tovar deklarováný na faktúre žalobcovi nedodal, a teda spochybnili tvrdenie žalobcu o dodaní tovaru uvedeného na predmetnej faktúre tak, ako uviedol žalobca. Výsledkom preverenia deklarováného zdaniteľného obchodu správcom dane bolo zistenie, že žalobca vierohodne nepreukázal reálne dodanie fakturovaného tovaru, konateľ ani spoločníci žalobcu, ako to vyplýva z ich výpovedí, nevedeli jednoznačne uviesť a preukázať, kto a akým spôsobom zabezpečoval dopravu, nepredložili prepravné

doklady a nevedeli sa vyjadriť ku konkrétnym okolnostiam zdaniteľného obchodu. Naopak, S. Z., ktorý bol v rozhodnom období konateľom deklarovaneho dodávateľa LANDOX s.r.o. vo svojej výpovedi uviedol, že spoločnosť LANDOX s.r.o. predmetný tovar žalobcovi nedodala, že faktúru ani dodací list nevystavil a vedome nepodpísal, o existencii faktúry sa dozvedel až pri výsluchu na OR PZ SR, pričom popísal okolnosti, za ktorých pravdepodobne došlo k podpisu dokladov predložených A. D. (spoločníkom žalobcu). Obsah jednotlivých výpovedí žalobcu, a to tak konateľa, ako aj spoločníkov, ako aj výpoveď S. Z. žalovaný v odôvodnení rozhodnutia popísal, vyhodnotil, uviedol, aké skutočnosti z nich zistil a aké skutkové závery z nich vyvodil. V odôvodnení rozhodnutia zároveň žalovaný vyhodnotil listinné dôkazy predložené konateľom žalobcu na pojednávaní u správcu dane dňa 21.7.2015, ktoré sa týkali zakúpenej fyto-agrobiomasy, so záverom, že existencia tovaru, ani deklarovaná zakúpená fyto-agrobiomasa nepreukazujú, že žalobca má nárok na odpočet DPH. Samotná predložená faktúra, prípadne doklad o jej zaplatení, nie sú dôkazy, na základe ktorých by bez ďalšieho bolo možné preukázať splnenie podmienok na odpočet dane, pretože len predloženie samotnej faktúry, pokiaľ by obsahovala všetky náležitosti stanovené zákonom, nepostačuje na to, aby takýto odpočet mohol byť priznaný.

5. Správny súd sa stotožnil s vyhodnotením žalobcom predložených dôkazov, ktoré žalovaný považoval za také, ktoré nepreukazujú reálne uskutočnenie deklarovaneho zdaniteľného obchodu. Dodanie tovaru deklarovaneho na faktúre žalobcovi deklarovaneým dodávateľom bolo spochybnené. Pokiaľ žalobca nepreukázal, že obchod deklarovany predmetnou faktúrou nebol reálne uskutočnený, nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti dodávateľa LANDOX s. r. o. v zmysle § 19 ods. 1 Zákona o DPH a žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 Zákona o DPH. Rozhodnutie žalovaného je výsledkom správneho právneho posúdenia veci. V tejto súvislosti správny súd poukázal na to, že tvrdenie žalobcu v žalobe, že žalovaný (i správca dane) svoj záver o tom, že žalobca nepreukázal skutočnosť, že tovar bol dodaný spoločnosťou LANDOX s. r. o., opierajú výlučne o jediný dôkaz, a to o výpoveď S. Z., konateľa dodávateľa (LANDOX s. r. o.), nevyplýva z odôvodnenia rozhodnutia žalovaného, ani z rozhodnutia správcu dane.

6. Vo vzťahu k žalobcovej námietke, že žalovaný nevykonal dostatočné zisťovanie skutkového stavu a vydané rozhodnutie vychádza z nesprávnych záverov a k tvrdeniu, že žalovaný (i správca dane) svoj záver o tom, že žalobca nepreukázal, že tovar (ktorého existenciu nespochybnil), bol dodaný žalobcovi dodávateľom LANDOX s. r. o., opierajú výlučne o jediný dôkaz, a to výpoveď konateľa LANDOX s. r. o. Petra Molnára, ktorý uviedol, že LANDOX nedodal tovar - fyto-agrobiomasu žalobcovi, ignorujúc jeho výpoveď, že spoločnosť LANDOX s.r.o. obchodovala so spoločnosťou THT Slovakia s.r.o. a že podpísal dodací list, pričom aj podpis na faktúre je jeho a potvrdil aj, že aj pečiatka, ktorou bola faktúra opatrená, patrí spoločnosti LANDOX s.r.o.. Správny súd opätovne poukázal na to, že z rozhodnutia žalovaného (ani z rozhodnutia správcu dane) nevyplýva, že podstatnou, resp. jedinou skutočnosťou pre rozhodnutie správcu dane i žalovaného, ktorý potvrdil rozhodnutie správcu dane, bola výpoveď konateľa LANDOX s.r.o., Petra Molnára, že spoločnosť LANDOX s.r.o. nedodala tovar (fyto-agrobiomasu) žalobcovi, resp. že so žalobcom neobchodovala. Podstatnou skutočnosťou bolo, že žalobca nepreukázal, že nadobudol tovar deklarovany v predmetnej faktúre, z ktorej si uplatnil odpočet dane v kontrolovanom zdaňovacom období september 2013 od dodávateľa LANDOX s.r.o. tak, ako bolo deklarovane v tejto faktúre, a teda nepreukázal, že boli splnené podmienky stanovené v Zákone o DPH na to, aby si odpočet dane mohol uplatniť. Správca dane i žalovaný vo svojich rozhodnutiach konštatovali, že žalobca neunesol dôkazné bremeno (v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku). Žalovaný (i správca dane) v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že predložená faktúra, prípadne doklad o zaplatení faktúry nie je dôkazom, na základe ktorého by bolo možné preukázať splnenie podmienok na odpočet dane, pretože len samotné predloženie faktúry, pokiaľ by obsahovala všetky náležitosti stanovené zákonom, nepostačuje na to, aby takýto odpočet mohol byť priznaný. Argumentoval, že deklarovane plnenie (dodávka tovaru alebo služby) musí byť reálne preukázané, teda žalobca musí preukázať reálne dodanie tovaru alebo služby deklarovanej v predmetnej faktúre, a to dôkazom o nadobudnutí tohto tovaru alebo služby od toho subjektu, ktorý predmetnú faktúru vystavil, a o ktorom žalobca tvrdí, že mu tento tovar dodal (dodávateľ), pričom v zmysle § 19 ods. 1 Zákona o DPH zákonná povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Následne podľa § 49 ods. 1 Zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

7. Správny súd sa stotožnil so záverom žalovaného (i správcu dane), že žalobca v daňovom konaní dôkazy o splnení podmienok na odpočet dane nepredložil. Žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia správne argumentuje, že je to daňovník (žalobca), ktorý v prípade, že si uplatňuje odpočet DPH, znáša dôkazné bremeno. Vzhľadom na zneužiteľnosť práva na odpočet DPH a tiež na to, že žiadny daňovník nemôže ovplyvniť a ani zodpovedať za správanie svojich obchodných partnerov (t.j. či si títo plnia alebo neplnia povinnosti voči štátu), ale najmä vzhľadom na zákonom stanovenú povinnosť daňovníka preukázať všetky skutočnosti zakladajúce právo na odpočet DPH, je úlohou každého daňovníka zadovážiť si dostatok dôkazov o tom, že prijal plnenie uvedené na faktúre práve od dodávateľa - platiteľa DPH uvedeného na faktúre. Vzhľadom na to, že dôkazné bremeno je v tomto prípade na žalobcovi, nesplnením svojich povinností a nepredložením dôkazov osvedčujúcich splnenie podmienok na preukázanie oprávnenosti odpočtu DPH žalobca neunesol dôkazné bremeno. K prenosu dôkazného bremena tak, ako to uvádza žalobca v žalobe nedošlo. Žalobcom označené rozhodnutie Najvyššieho súdu nebolo možné na tento prípad aplikovať, keďže uvedené rozhodnutie Najvyššieho súdu SR 3Sžf/1/2011 sa týka prípadu, keď daňový subjekt vyčerpal vlastné dôkazné bremeno a preukázal, že tovar deklarovaný na faktúre nadobudol od osoby uvedenej na faktúre, avšak, správca dane to spochybnil v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov. Len v takomto prípade prechádza dôkazné bremeno na správcu dane. V preskúmanom prípade sa o takýto prípad nejedná a podstatné pre vydanie napadnutého rozhodnutia žalovaného, ktorým potvrdil rozhodnutie správcu dane nie je skutočnosť, že tretí subjekt (deklarovaný dodávateľ) nesplnil svoje povinnosti. Podstatná pre rozhodnutie žalovaného i správcu dane bola skutočnosť, že žalobca bol povinný preukázať splnenie podmienok na odpočet DPH a dôkazné bremeno neunesol. V tejto súvislosti správny súd poukázal na judikatúru Najvyššieho súdu SR (napr. rozsudky č. k. 2Sžf/4/2009, 5Sžf/63/2011, 5Sžf/52/2011, 3Sžf/100/2012), ako aj na rozhodnutie Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.2.2011.

8. Správny súd sa vzhľadom na uvedené skutočnosti v preskúmanom prípade stotožnil so záverom žalovaného, že na uplatnenie odpočtu DPH nepostačuje iba predloženie faktúry, prípade predloženie dokladu o úhrade (v tomto prípade správcou dane, žalovaným i konateľom dodávateľa spochybnené započítanie záväzkov podľa zmlúv o pôžičke, vo vzťahu ku ktorému započítaniu konateľ LANDOX s.r.o. uviedol, že bola ním síce podpísaná, ale reálne plnenie podľa zmlúv o pôžičke spoločnosť LANDOX s.r.o. neobdržala), ale zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužiteľnosť) aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Predovšetkým musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre. V danom prípade však k takémuto preukázaniu bez akýchkoľvek pochybností nedošlo.

9. Pokiaľ žalovaný z vykonaného dokazovania vyvodil záver, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok na odpočet DPH, pretože nepreukázal, že tovar deklarovaný na faktúre (fyto-agrobiomasa) bol skutočne dodaný žalobcovi dodávateľom LANDOX s.r.o. uvedeným na faktúre, z ktorej si žalobca uplatnil odpočet DPH v daňovom priznaní za september 2013, takéto vyhodnotenie dôkazov vyplýva zo zisteného skutkového stavu. O náhrade trov konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 SSP, podľa ktorého správny súd priznal žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech. Keďže žalobca v konaní nebol úspešný, správny súd mu náhradu trov konania nepriznal.

## II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

10. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/49/2016-76 zo dňa 1.12.2016 podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) dňa 18.1.2017 kasačnú sťažnosť, ktorou napadol rozsudok krajského súdu v celej výrokovej časti. Sťažovateľ mal za to, že rozsudok súdu prvej inštancie je právne ako i vecne nesprávny, a preto podáva sťažnosť v súlade s § 440 ods. 1 písm. g/ SSP.

11. V odôvodnení svojho rozhodnutia správny súd uvádza, že sa stotožnil s vyhodnotením žalobcom predložených dôkazov, ktoré žalovaný považoval za také, ktoré nepreukazujú reálne uskutočnenie zdaniteľného obchodu. Podľa správneho súdu podstatnou skutočnosťou v danom prípade bolo, že žalobca nepreukázal nadobudnutie tovaru deklarovaného v predmetnej faktúre od dodávateľa LANDOX s.r.o. Správny súd sa stotožnil s tvrdením žalovaného, že žalobca znáša dôkazné bremeno, a v danom prípade ho žalobca neunesol a zároveň uviedol, že k prenosu dôkazného bremena tak, ako to uvádza žalobca v žalobe nedošlo. Zároveň správny súd uviedol, že žalobcom uvádzané rozhodnutie Najvyššieho súdu SR je možné aplikovať iba v prípade, keď daňový subjekt vyčerpал vlastné dôkazné bremeno a preukázal, že tovar deklarovaný nadobudol od osoby uvedenej na faktúre, avšak správca dane to spochybnil v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov. K uvedenému podľa záveru správneho súdu v danom prípade nedošlo.

12. Žalobca s vyššie uvedeným tvrdením správneho súdu nesúhlasí. Podľa ustálenej judikatúry „v prípade, 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, vyčerpал vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane“ ( rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 15.3.2011, 3Sžf/1/2011).

13. V danom prípade žalobca existenciu reálnosti zdaniteľného obchodu medzi žalobcom a spoločnosťou LANDOX s.r.o. preukázal faktúrou č. 1301000 zo dňa 20.9.2013, vyjadreniami svedkov A. zo zápisnice o výsluchu obvineného JB. č. ČVS: ICRP - 175/2-VYS-BB-2014 zo dňa 17.9.2014, z ktorých vyplynulo, že spoločnosť THT Slovakia s.r.o. obchodovala v r. 2013 so spoločnosťou LANDOX s.r.o., za spoločnosť THT Slovakia s.r.o. so spoločnosťou LANDOX s.r.o. komunikoval a jednal S. spoločnosť LANDOX s.r.o. dodala spoločnosti THT Slovakia s.r.o. fytoagrobiomasu v priebehu roka 2013, Q. R. B. Z. R. potvrdili, že prepravu tovaru zabezpečoval dodávateľ, teda spoločnosť LANDOX s.r.o., a preto z uvedeného dôvodu nemajú k dispozícii prepravné doklady, A. R. potvrdil, že daňový subjekt prepravu tovaru nezabezpečoval a preto nemá k dispozícii prepravné doklady, Q. R. potvrdil, že bol prítomný pri vykládke tovaru, Z. R. B. A. R. sa vyjadrili, že vzhľadom na odstup času a hektickosť obdobia sa nevedia s určitosťou vyjadriť či boli alebo neboli prítomný pri vykládke tovaru, ale najmä existenciu predmetu daňového plnenia, pričom túto nespochybňuje ani správca dane a ani žalovaný.

14. Mal za to, že z uvedeného je zrejmé, že žalobca v danom prípade v súlade s ustálenou judikatúrou „disponoval existenciou materiálneho plnenia, faktúrou a prílohami s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny u dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa“, čím vyčerpал vlastné dôkazné bremeno a jediná skutočnosť, ktorá mala preukazovať opak, t.j. že žalobca tovar nenadobudol od spoločnosti LANDOX s.r.o. je výpoveď konateľa S. Z., t.j. skutočnosť, ktoré nastala u dodávateľa, kedy tento si neplnil svoje zákonné povinnosti a v tomto štádiu je už zrejmé, že daň za plnenie neodviedol, a preto svedkovi takpovediac neostávalo nič iné iba tvrdiť, že k plneniu nedošlo.

15. V tejto súvislosti žalobca uviedol, že správny súd v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázal na to, že tvrdenie žalobcu v žalobe, že žalovaný (i správca dane) svoj záver o tom, že žalobca nepreukázal skutočnosť, že tovar bol dodaný spoločnosťou LANDOX s.r.o., opierajú výlučne o jediný dôkaz, a to o výpoveď S. Z., konateľa dodávateľa, nevyplýva z odôvodnenia rozhodnutia žalovaného, ani z rozhodnutia správca dane. Žalobca uvádza, že uvedené tvrdenie sa nezodpovedá skutočnosti.

16. Žalobca namietal, že správny súd, rovnako ako žalovaný, svoj záver o tom, že žalobca nepreukázal skutočnosť, že tovar bol dodaný žalobcovi spoločnosťou LANDOX s.r.o. opierajú výlučne o jediný dôkaz, a to výpoveď jediného konateľa spoločnosti LANDOX s.r.o. S., ktorý jediný v konaní reálne rozporoval dodanie tovaru spoločnosťou LANDOX s.r.o. žalobcovi, pričom ako žalovaný tak aj prvoinštančný súd sa nijako nevysporiadali so skutočnosťou, že tento svedok sa taktiež vyjadril, že podpísal dodací list a rovnako tak aj podpis na faktúre je jeho, pričom potvrdil, že aj pečať, ktorou bola faktúra opatrená patrí spoločnosti LANDOX s.r.o. Prvoinštančný súd ako aj žalovaný sa bez

všetkého stotožnili s verziou bývalého konateľa spoločnosti LANDOX s.r.o., ignorujúc pritom všetky vyššie uvedené dôkazy preukazujúce nedôveryhodnosť a nepravdivosť tejto výpovede. Je zrejmé, že v prípade ak by správca dane, resp. žalovaný dospel k opačnému záveru, a teda, že spoločnosť LANDOX s.r.o. tovar daňovému subjektu dodala, bola by to práve spoločnosť LANDOX s.r.o., ktorá by porušila svoju zákonnú povinnosť, nakoľko v tomto štádiu je už zrejmé, že spoločnosť LANDOX s.r.o. daň z pridanej hodnoty zaplatenú jej v rámci faktúry daňovým subjektom neodviedla.

17. Žalobca mal za to, že správny súd pri rozhodovaní vôbec nevzal v úvahu to že voči svedkovi S. Z. bolo dňa 16.6.2014 vznesené obvinenie zo strany orgánov činných v trestnom konaní, pričom svedok S. Z. po tomto dátume začal radikálne meniť svoju výpoveď, zrejme v snahe zabezpečiť si čo najlepšie postavenie v trestnom konaní, a že správcom dane a žalovaným učený záver o nedodaní tovaru daňovému subjektu spoločnosťou LANDOX s.r.o., ktorý správca dane opiera výlučne iba o výpoveď svedka S. Z. (konateľa spoločnosti LANDOX s.r.o.) je výlučne v prospech tohto svedka.

18. Vzhľadom na uvedené skutočnosti žalobca navrhol najvyššiemu súdu, aby zmenil rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici a to tak, že súd zrušuje rozhodnutie žalovaného sp. zn. 102681161/2016 zo dňa 8.3.2016 a vec sa mu vracia na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil náhradu trov konania.

19. Žalovaný ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa podal písomne vyjadrenie, v ktorom uviedol, že stotožňuje s právnym posúdením veci v rozsudku krajského súdu a námietky žalobcu v kasačnej sťažnosti považuje za neopodstatnené.

### III.

#### Konanie na kasačnom súde

20. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s § 449 ods. 1 SSP bez nariadenia pojednávania podľa § 445 SSP preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako príslušný podľa § 11 písm. g/ SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

22. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/49/2016-76 zo dňa 1.12.2016, ktorým tento podľa § 190 SSP zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 102681161/2016 zo dňa 8.3.2016, ktorým Finančné riaditeľstvo SR potvrdilo podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie správcu dane č. 21429862/2015 zo dňa 9.12.2015, ktorým Daňový úrad Banská Bystrica určil žalobcovi ako platiteľovi DPH rozdiel v sume 51.540 € na DPH za zdaňovacie obdobie september 2013, nepriznal nadmerný odpočet 49.838,47 € a vyrubil daň v sume 1701,53 € za zdaňovacie obdobie september 2013.

23. Najvyšší súd Slovenskej republiky z predloženého spisového materiálu krajského súdu ako i žalovaného zistil, že Daňový úrad Banská Bystrica vykonal u žalobcu ako platiteľa DPH daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2013 na základe oznámenia o daňovej kontrole zo dňa 14.8.2014, ktoré bolo splnomocnenému zástupcovi žalobcu doručené dňa 20.8.2014.

24. Žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil odpočítanie DPH v sume 51.540 € z dodávateľskej faktúry č. 1301000 zo dňa 20.9.2013 vystavenej dodávateľom LANDOX s.r.o. Bratislava v celkovej sume 309.240 € z toho 20 % DPH v sume 51.540 € za dodanie fyto-agrobiomasy podľa priloženého dodacieho listu zo dňa 20.9.2013, tovar fyto-agrobiomasa. O výsledku daňovej kontroly bol vyhotovený protokol č. 20634783/2015, pričom daňová kontrola bola ukončená doručením protokolu

dňa 12.10.2015.

25. Podľa § 3 ods. 1 až 6 Daňového poriadku (zákon č. 563/2009 Z.z.) 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.

(2) 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 prietáhov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

(3) 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.

(4) Správa daní je neverejná okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje. Z úkonov pri správe daní sa nesmú zverejňovať obrazové, zvukové alebo obrazovo-zvukové záznamy.

(5) Správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nespĺnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti.

(6) 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, viacero právnych úkonov alebo iné skutočnosti uskutočnené bez riadneho podnikateľského dôvodu alebo iného dôvodu, ktorý odráža ekonomickú realitu, a ktorých najmenej jedným z účelov je obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, sa pri správe daní neprihliada.

26. Podľa § 24 ods. 1 až 4 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, 2)

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.

(2) 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.

(3) Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

(4) 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.

27. Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov.

1) Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

28. Podľa § 2 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. (zákon účinný do 30.9.2013) predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

29. Podľa § 8 ods. 1 písm. a / zákona o DPH dodaním tovaru je

a) prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutel'né a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska 5a) v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí,

b) dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy,

c) odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.

30. Podľa § 19 ods. 1 veta prvá a druhá 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.

(2) Daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

31. Podľa § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

(2) 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

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

32. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi.

33. Kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce a to najmä s pohľadu toho, čo sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe, a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

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

35. Tieto závery spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s nimi najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne.

36. Kasačný súd uvádza, že nesúhlasí z názorom sťažovateľa, podľa ktorého daňové orgány vychádzali len z neskoršej výpovede bývalého konateľa dodávateľskej spoločnosti - LANDOX s.r.o. S.G. Z.a zo dňa 11.12.2014, prípadne zistení ohľadom dodávateľských daňových subjektov. V spise sa nachádzajú zápisnice z výpovedí samotných jednotlivých konateľov žalobcu a to A. R., Q. R. B. A. D.áka, v ktorých sú rozpory ohľadom realizácie dodávky, ktorá bola predmetom fakturácie. Aj kasačný súd mal preukázané, že žalobca vierohodne nepreukázal reálne dodanie fakturovaného tovaru - fyto-agrobiomasy konateľmi spoločnosti či žalobcu ako to vyplýva z ich výpovedí, títo nevedeli jednoznačne uviesť a preukázať, kto a akým spôsobom zabezpečoval dopravu, nepredložili prepravné doklady a nevedeli sa vyjadriť ku konkrétnym okolnostiam zdaniteľného obchodu. Naopak S. Z., ktorý bol v rozhodnom období konateľom deklarovaného dodávateľa - LANDOX s.r.o. vo svojej výpovedi uviedol, že spoločnosť LANDOX s.r.o. predmetný tovar žalobcovi nedodala, že fakturovaný dodací list nevystavil a vedome nepodpisal, o existencii faktúry sa dozvedel až pri výsluchu na ORPZ SR, pričom popísal okolnosti, za ktorých pravdepodobne došlo k podpisu dokladov predložených A.37. Aj podľa kasačného súdu obsah jednotlivých výpovedí žalobcu, konateľa ako aj spoločníkov ako aj výpoveď S. Z. žalovaný v odôvodnení rozhodnutia podrobne popísal a vyhodnotil a uviedol aké skutočnosti z nich zistil a aké skutkové závery z nich vyvodil. Zároveň boli vyhodnotené aj predložené listinné dôkazy konateľom žalobcu na pojednávaní u správcu dane dňa 21.7.2015, ktoré sa týkali zakúpenej fyto-agrobiomasy so záverom, že existencia tovaru ani deklarovaná zakúpená fyto-agrobiomasa nepreukazujú, že žalobca má nárok na odpočet DPH.

38. Ani podľa kasačného súdu nevyplýva tvrdená skutočnosť so strany žalovaného a správcu dane, že žalobca nepreukázal, že tovar bol dodaný spoločnosťou LANDOX s.r.o., že sa opierajú výlučne o jediný dôkaz a to výpoveď S. Z. konateľa dodávateľa LANDOX s.r.o., toto nevyplýva z odôvodnenia rozhodnutia žalovaného ani z rozhodnutia správcu dane. Podstatnou skutočnosťou v predmetnej veci bola skutočnosť, že žalobca nepreukázal, že nadobudol tovar deklarovaný v predmetnej faktúre, z ktorej si uplatnil odpočet dane v kontrolovanom zdaňovacom období september 2013 od dodávateľa LANDOX s.r.o. tak, ako to bolo deklarované v danej faktúre, a teda nepreukázal, že boli splnené zákonom stanovené podmienky na odpočet DPH.

39. Kasačný súd poukazuje na rozhodnutie Ústavného súdu SR sp. zn. II ÚS 705/2017 zo dňa 15.11.2017, podľa ktorého, „že východisko argumentácie súdov, podľa ktorého v prípade správcou dane preukázaných pochybností uskutočnených zdaniteľných plnení prechádza dôkazné bremeno na daňový subjekt je možné považovať za ústavne konformné. Takýto zásah do autonómie jednotlivca je totiž odôvodnený verejným záujmom na stanovení, vymernení a výbere dane. Pri definovaní úlohy súd v oblasti zisťovania skutkového stavu v správnom súdnictve je potrebné mať na pamäti princíp delby moci medzi výkonnou mocou (v tomto prípade stelesnenou správnymi orgánmi) a súdnou mocou. Súd v správnom súdnictve vykonáva dokazovanie iba veľmi výnimočne a to najmä s cieľom verifikovať dôkazy vykonané v správnom konaní. Všeobecný súd sa pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v zásade neobmedzí na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správny orgán vychádzal, nie sú pochybné, či umožňujú učiniť skutkový záver, ku ktorému dospel správny orgán. Takýto postup nie je v rozpore so zásadou primeranosti a ústavnosti konania“.

40. Rovnako je potrebné poukázať na rozsiahlu judikatúru v uvedenej právnej problematike, napr. rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp. zn. 2Sžf/4/2009, 5Sžf/63/2011, 5Sžf/52/2011,

3Sžf/100/2012 ako aj rozhodnutie Ústavného súdu SR pod č.k. III ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.2.2011, z ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi. Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si so zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH, a ktorý si aj tento nárok uplatnil, preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok.

41. Kasačný súd zdôrazňuje, že z rozhodnutia žalovaného ani správcu dane nevyplýva, že podstatnou, resp. jedinou skutočnosťou pre rozhodnutie správcu dane, resp. žalovaného bola výpoveď konateľa LANDOX s.r.o. S. Z., že spoločnosť LANDOX s.r.o. nedodala tovar - fyto-agrobiomasu žalobcovi, resp. že so žalobcom neobchodovala. Podstatnou skutočnosťou bolo, že žalobca nepreukázal, že tento tovar nadobudol podľa predmetnej faktúry, z ktorej si uplatnil odpočet dane v kontrolovanom zdaňovacom období september 2013 od dodávateľa LANDOX s.r.o. tak ako bolo deklarované vo faktúre a nepreukázal splnenie podmienok na odpočet DPH. Ani podľa názoru kasačného súdu v danom prípade nedošlo k prenosu dôkazného bremena tak ako to uvádza sťažovateľ - žalobca, keďže správne žalovaný a správca dane poukázali na to, že na uplatnenie odpočtu DPH nepostačuje iba predloženie faktúry prípadne predloženie dokladu o úhrade (v tomto prípade správcom dane, žalovaným i konateľom dodávateľa spochybnené započítanie záväzkov podľa zmlúv o pôžičke vo vzťahu ku konkrétnemu započítaniu konateľ LANDOX s.r.o. uviedol, že bola ním síce podpísaná ale reálne plnenie bola zmlúv o pôžičke spoločnosť LANDOX s.r.o. neobdržala) ale zákonodarca požaduje aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. V danom prípade k takémuto preukázaniu bez akýchkoľvek pochybností nedošlo.

42. Vnútroštátnu právnú úpravu dane z pridanej hodnoty je potrebné vykladať aj s právom Európskej únie, Smernicou Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty s jej právnou úpravou pre túto nepriamu daň. Z ustálenej judikatúry Európskeho súdneho dvora vyplýva právo členských štátov vnútroštátnym právom zabezpečiť v záujme ochrany oprávnených nárokov štátov na inkaso, DPH, podmienky na zamedzenie zneužívania jednotného systému DPH, avšak s prihliadnutím na zásadu proporcionality so zamedzením neprimeraného zásahu do práv platiteľov DPH na vrátenie DPH nimi zaplatenej v súvislosti so zabezpečovaním ich zdaniteľných plnení na vstupe. Súdny dvor vo svojej judikatúre taktiež konštatuje, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie právo 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 kritéria, 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 tlc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV v. FOD Financiën (C-499/10).

43. Možno preto určiť opatrenia, požadovať ich od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečení, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom. V okamihu kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo. Vzniknuté rozpory v jednotlivých výpovediach, spôsob úhrady - zápočet, jednoznačne spochybnuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o reálnosti dodanej účtovnej dodávky od konkrétneho dodávateľa žalobcu. 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 obchodnej transakcie, lebo žalobca je zaťažovaný v danom prípade dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v daňovom priznaní (najmä výšku príjmov, výšku výdavkov a výšku daní).

44. Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva a to poctivého obchodného styku ale aj 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 činnosti, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé defíničné znaky podnikania (§ 2 ods. 1 Obchodného zákonníka) ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak čini. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon právo na podnikanie, ktoré nepoužíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňových subjektov sú v zmysle zásady obsiahnuté v ust. § 3 ods. 6 Daňového poriadku oprávnené.

45. Na základe uvedeného kasačný súd dospel k záveru, že námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti sú neopodstatnené, ktoré neboli spôsobilé spochybnit' vecnú správnosť rozhodnutia, pretože krajský súd sa v rozhodnutí riadne so všetkými vysporiadal a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, ktorej by zostalo na kasačnom súde.

46. Z uvedeného dôvodu kasačný súd kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

47. O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že ich náhradu sťažovateľovi nepriznal podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 SSP.

48. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v senáte zloženom v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z.).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.