

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžfk/31/2020
Identifikačné číslo spisu: 8018200512
Dátum vydania rozhodnutia: 30.06.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Erika Šobichová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:8018200512.1

ROZSUDOK

Z. súd Q. republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu: P. M. V. a členiek senátu P. P. G. a F. X. F. v právnej veci žalobcu: A. Q., s.r.o., so sídlom V. XXX/XX, XXX XX Q. X., D.: XX 789 815, zastúpeného advokátom : JUDr. Marcelom Mašanom, Advokátska kancelária JUDr. Marcel Mašan s.r.o. so sídlom Školská 257, 059 91, Veľký Slavkov, korešpondenčná adresa Hviezdoslavova 2, Poprad, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo SR, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o všeobecnej správnej žalobe proti rozhodnutiu žalovaného zo dňa 18. júna 2018, číslo: 101181320/2018, o kasačnej sťažnosti sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 2S/74/2018-134 zo dňa 24. septembra 2019, takto

rozhodol:

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

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

Odôvodnenie

O d ô v o d n e n i e

I.

Administratívne konanie a konanie pred správnym súdom

1. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o z mene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (Daňový poriadok) rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Poprad zo dňa 23.02.2018 Č: 100441785/2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku správca dane vyrubil rozdiel dane v sume 13 208,88 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2014 daňovému subjektu - žalobcovi, potvrdil.

2. Výrok rozhodnutia odôvodnil žalovaný poukazom na odvolanie daňového subjektu voči prvostupňovému rozhodnutiu, v ktorom uviedol daňový subjekt totožné dôvody, ako sú obsahom správnej žaloby, pričom daňový subjekt odôvodnil odvolanie tým, že vydané rozhodnutie správcou dane je nezákonné a toto žiadal zrušiť a vrátiť správne orgánu na ďalšie konanie.

3. Odvolávajúci rovnako ako v podanej správnej žalobe argumentoval tým, že správca dane vyvodil nesprávny záver z toho, že spoločnosť, ktorá dodala tovar daňovému subjektu STANEX Trade s.r.o. nemohla tento tovar dodať z dôvodu, že v danom období už neexistovala. Odvolávajúci sa poukázal na to, že predložil správcovi dane skladovú evidenciu, ako aj odborné vyjadrenie znalkyne Ing. Aleny Pöthoovej z 28.06.2017, z ktorého vyplýva, že účtovná evidencia hmotného investičného majetku boli v poriadku a dodané služby boli preukázané. Zároveň odvolávajúci sa poukázal na to, že predložil doklady - správy z internetových stránok ohľadom spoločností, ktoré boli dodávateľmi tovaru a služieb kontrolovanému daňovému subjektu a to STANEX Trade s.r.o., ECONTEC, s.r.o., LUPTY s.r.o., PreShov H+R, s.r.o. Ďalej daňový subjekt v odvolaní tvrdil, že správca dane vychádzal výlučne zo zistení, že dodávateľské spoločnosti po roku 2015 resp. 2016 zanikli. Uvedené skutočnosti sú nepravdivé a daňový subjekt predložil všetky dôkazy, na ktoré správca dane nereagoval. Na základe uvedených skutočností, ako už súd poukázal vyššie navrhol napadnuté rozhodnutie zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie.

4. Žalovaný podľa § 74 ods. 2 Daňového poriadku zistil tento skutkový stav: Daňový úrad Prešov vykonal u daňového subjektu KOVOTVARY SPIŠ, s.r.o. daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014. Daňovú kontrolu začal 15.07.2016 za príslušné zdaňovacie obdobia 1. štvrťrok 2014, 2. štvrťrok 2014, 3. štvrťrok 2014, január, február, marec, apríl, máj, jún, júl až august 2015. Dňa 05.09.2016 rozšíril predmetnú daňovú kontrolu o zdaňovacie obdobia október a november 2014. Počas výkonu daňovej kontroly správca dane preveroval skutočnosti týkajúce sa prijatých a uskutočnených zdaniteľných obchodov na DPH za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014 v súvislosti s uplatnením práva na odpočítanie dane na základe prijatých faktúr od spoločnosti STANEX TRADE, s.r.o., Jesenná 1, Prešov a PreShov s.r.o., Hlavná 72, Prešov. V rámci daňovej kontroly správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt si v daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014 uplatnil DPH od dodávateľa STANEX Trade, s.r.o. z faktúr č. 1400221, 1400220, 1400269, 1400268, 1400267, 1400294, 1400288, 1400285, 1400283, 1400277, 1400275, 1400273, 1400344, 1400343 a 1400295.

5. Správca dane ďalej zistil, že spoločnosť STANEX Trade, s.r.o. zmenila dňa 17.12.2014 obchodné meno a sídlo spoločnosti na FMB Group s.r.o., Skalická cesta 17, Bratislava a dňa 05.08.2015 zanikla v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou VENON Group, s.r.o., Tomášikova 50/A, Bratislava. Podľa výpisu z obchodného registra Okresného súdu Bratislava I spoločnosť VENON Group s.r.o. dňa 26.07.2016 zanikla v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou BANDREAL Ba, s.r.o. Banská Bystrica, pričom táto spoločnosť bola 30.11.2016 dobrovoľne vymazaná. Právnym nástupcom sa stala spoločnosť STAVAP PLUS s.r.o., Budička 11, Tŕnie.

6. Správca dane dožiadaním miestne príslušného správcu dane daňového subjektu BANDREAL Ba, s.r.o. Banská Bystrica žiadal o preverenie skutočností v súvislosti s vystavenými faktúrami. Daňový úrad Banská Bystrica vo svojej výpovedi uviedol, že zamestnancom správcu dane sa nepodarilo získať telefonický kontakt na Radovana Richtera konateľa daňového subjektu BANDREAL Ba, s.r.o. Z miestneho zisťovania na adrese sídla spoločnosti za účelom overenia sídla spoločnosti zamestnanci správcu dane zistili, že sídlo spoločnosti sa na adrese nenachádza ani nikto z jeho zamestnancov. Na jednej z veľa schránok boli názvy subjektov Benefice Slovakia s.r.o. a Biznis EÚ s.r.o. Pri nich bol len perom dopísaný názov spoločnosti BANDREAL Ba, s.r.o. Kancelária správcu budovy bola zatvorená a v okolitých kanceláriách nikto nebol. Zamestnanci správcu dane vykonali miestne zisťovanie u Radovana Richtera konateľa spoločnosti na adrese bydliska Na uhlisku 22, Banská Bystrica kde sa nachádza bytový dom, pričom pri vchodových dverách sa nachádzali bytové zvončeky, na jednom z nich bolo označené Richterova, po zazvonení sa nikto neozval ani na ďalších zvončekoch. Daňový úrad Banská Bystrica zaslal predvolanie konateľovi spoločnosti, pričom zásielka bola naspäť vrátená ako neprevzatá v odbernej lehote.

7. Správca dane na základe spolupráce s Kriminálnym úradom finančnej správy získal v súvislosti so spoločnosťou STANEX TRADE, s.r.o. zápisnicu o podaní vysvetlenia spísanou kriminálnym úradom

FS s predvolaným Františkom Mrúzom vo veci podania vysvetlenia týkajúceho sa daňového subjektu FMB Group s.r.o. Bratislava do 16.12.2014 pod obchodným menom STANEX Trade, s.r.o. František Mrúz bol konateľom spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. v čase od 02.07.2014 do 04.08.2015, teda v čase vystavenia predmetných faktúr pre kontrolovaný daňový subjekt KOVOTVARY SPIŠ, s.r.o. František Mrúz sa vyjadril, že sa nepamätá na okolnosti prevodu firmy na jeho meno, určite bol opitý, lebo ako triezvy by nič také nepodpísal. Čo sa týka overenia podpisu v súvislosti s prevodom firmy na úrade alebo u notára odpovedal, že sa pamätá, že išlo sa niekam autom, ale nič viac bližšie si nepamätá. Na otázku, či vyvíjala spoločnosť FMB Group s.r.o. do 16.12.2014 STANEX TRADE, s.r.o. od obdobia 02.07.2014 nijakú obchodnú činnosť odpovedal, že spoločnosť STANEX Trade, s.r.o. od dátumu 02.07.2014, kedy sa stal konateľom nerobila žiadnu obchodnú činnosť, žiadne obchody a o žiadnych nevie. Na otázku, či vie kto podával v mene spoločnosti daňové priznanie na DPH odpovedal, že on to nebol. Na ďalšiu otázku, či mu pri prepise firmy boli odovzdané účtovné a daňové doklady odpovedal, že mu nikto nikdy žiadne doklady neodovzdal ani žiadne nevidel. Uviedol, že všetko považuje za nedorozumenie, niekto na neho prepísal firmy a on nikdy žiadne obchody nerobil a nič s tým nemá. Na otázku, či pozná konateľa spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. (FMB Group s.r.o.) Jiřího Karáska odpovedal, že nepozná. Kriminálny úrad FS poskytol správcovi dane ešte jednu zápisnicu o podaní vysvetlenia z 29.01.2016 spísanú Františkom Mrúzom vo veci podania vysvetlenia týkajúceho sa daňového subjektu FMB Group s.r.o. (STANEX Trade, s.r.o.), pričom v tejto zápisnici svedok uviedol, že trvá na svojej pôvodnej výpovedi a od kedy sa stal konateľom spoločnosť nevykonávala žiadnu činnosť, nevystavovala žiadne faktúry. Tiež uviedol, že čo sa týka prepisovania spoločnosti na jeho osobu bol vtedy opitý, útržkovite si pamätá súvislosti s touto skutočnosťou, pamätá si na tvár P. X., bola mu predložená fotografia osoby P. X., ktorého poznal a potvrdil, že ide o P. X..

8. Správca dane v rámci daňovej kontroly zistil, že daňový subjekt si v daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2014 uplatnil odpočítanie dane od dodávateľa PreShov H+R, s.r.o., Hlavná 72, Prešov z faktúr č. 201 400 152, 201 400 187. Z výpisu z obchodného registra zistil, že spoločnosť PreShov, s.r.o., Hlavná 72, Prešov zanikla 07.10.2015 v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou TRONADOR s.r.o., Kopčianska 10, Bratislava a táto spoločnosť zase zanikla 03.12.2015 v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou PUBLIPRO s.r.o. a táto si zmenila 31.12.2015 obchodné meno Sterhader Trade s.r.o., kde sa stal konateľom občan Bulharskej republiky.

9. Správca dane dožiadaním príslušného správcu dane daňového subjektu Sterhader Trade s.r.o. Trenčín, ktorý je právnym nástupcom spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. o preverenie skutočností v súvislosti s vystavenými faktúrami. Dňa 23.09.2016 dostal správca dane odpoveď Daňového úradu Trenčín v ktorom bolo uvedené, že v súvislosti s iným konaním zaslal daňovému subjektu Sterhader Trade s.r.o. výzvu na predloženie dokladov, ktorá sa vrátila s označením adresát je neznámy. Zamestnanci správcu dane preverili sídlo spoločnosti Sterhader Trade s.r.o. a zistili, že na uvedenej adrese sa nachádza obchod s textilom spoločnosti Danica s.r.o., ale žiadne označenie tejto spoločnosti. Na poštovej schránke ani inde sa meno spoločnosti Sterhader Trade s.r.o. nenachádzalo.

10. Správca dane dňa 25.10.2016 vykonal miestne zisťovanie u kontrolovaného daňového subjektu za účelom obhliadky podnikateľských priestorov spoločnosti a podania vysvetlenia k otázkam správcu dane. Miestneho zisťovania bol prítomný konateľ spoločnosti Miroslav Kalinka, ktorý na otázky správcu dane uviedol, že nevie povedať, kto inicioval spoluprácu so spoločnosťou STANEX Trade, s.r.o., ale že spoluprácu nadviazali internetom, telefonicky a doporučením. Nevedel uviesť kto vystupoval za spoločnosť STANEX Trade, s.r.o. za spoločnosť KOVOTVARY SPIŠ, s.r.o., to bol jedine on ako konateľ spoločnosti. Písomné zmluvy ani objednávky medzi spoločnosťami neboli uzatvorené, práce boli vykonané na nehnuteľnosti ktorá sa nachádza na Železničnom riadku a vykonané práce preberal on osobne od zástupcu spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. na ktorého meno si nevie spomenúť. Stavebný denník nebol vedený ani iné doklady pri preberaní prác neboli odovzdávané. Faktúry taktiež boli odovzdávané i jemu, ale nevie si spomenúť kto mu ich odovzdával. Faktúry boli uhrádzané v hotovosti, k obchodnému vzťahu so spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o. konateľ uviedol, že komunikoval a stretol sa s P. X., ktorý zastupoval uvedenú spoločnosť na základe fotokópie generálnej plnej moci, ktorú mu sám predložil. Objednávku na stavebné práce dal on ako konateľ P. X., práce boli vykonané na nehnuteľnosť, ktorá sa nachádza takisto na železničnom riadku. Ďalej uviedol, že práce mu boli

odovzdávané jedným z pracovníkov na stavbe, stavebný denník nebol vedený. Správca dane o tom spísal zápisnicu 24.10.2016.

11. K osobe P. X. správca dane v spolupráci s Kriminálnym úradom Finančnej správy zistil, že tento zastupoval aj ďalšie spoločnosti - PreShov H+R, s.r.o., MPV Consult, s.r.o. Ďalej správca dane zistil, že za obchodné spoločnosti PreShov H+R, s.r.o., a MPV Consult, s.r.o. pri spísaní predmetnej notárskej zápisnice konal P. X. a to na základe plnomocenstiev, ktoré mu mali byť udelené osobami A. J. a P. A.. Pravosť podpisu mala byť overená u notárky JUDr. Magdalény Šebeňovej, Notársky úrad Prešov a ňou podpísané. Bolo zistené, že A. J. nikdy nemala vydaný občiansky preukaz číslo M a takisto bolo zistené, že notársky úrad JUDr. Magdalény Šebeňovej nikdy neosvedčil podpis A. J.. Čo sa týka plnomocenstva P. A. pre P. X. zo dňa 26.08.2015 správca dane zistil, že predmetné osvedčenie o pravosti podpisu malo byť taktiež vyhotovené dňa 26.08.2015 u notárky JUDr. Magdalény Šebeňovej a ňou podpísané, a že P. A. nikdy nemal vydaný občiansky preukaz č. EB XXXXXX. Takisto bolo preukázané, že notársky úrad JUDr. Magdalény Šebeňovej nikdy neosvedčil podpis P. Kríža.

12. Správca dane v rámci dokazovania predvolal na výsluch svedka Jozefa Polahára, zástupcu spoločnosti PreShov, s.r.o., ktorý bol splnomocnený v čase uskutočnenia predmetných obchodov predvolaním zo 16.11.2016.

13. Dňa 15.12.2016 správca dane vypočul ako Q. P. o čom spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní a za daňový subjekt KOVOTVARY SPIŠ, s.r.o. napriek písomnému upovedomeniu o vypočutí svedka sa nezúčastnila žiadna osoba, teda daňový subjekt nevyužil svoje právo klásť svedkovi otázky. Na tomto ústnom pojednávaní Jaroslav Polahár uviedol, že so spoločnosťou KOVOTVARY SPIŠ, s.r.o. obchodoval, že išlo o kúpu a predaj náradia a strojov a tiež stavebné práce na stavbách v Levoči. Ďalej uviedol, že spoločnosť nemala zamestnancov, ale že práce boli vykonávané živnostníkmi, konkrétne uviedol meno Dušan Červenák, ktorý aj odovzdával práce Miroslavovi Kalinkovi. Tiež tento Dušan Červenák preberal faktúry a prijímal hotovostné platby.

14. K uvedeným skutočnostiam Jaroslava Polahára bol vypočutý v rámci spolupráce s kriminálnym úradom finančnej správy, ktorým boli získané informácie z rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane Dušanovi Červeňákovi z Fulianky, toto rozhodnutie vydal Daňový úrad Prešov pobočka Vranov nad Topľou. Daňový úrad Prešov pobočka Vranov nad Topľou vykonal daňovú kontrolu u daňového subjektu Molux, s.r.o., Remeniny za zdaňovacie obdobie júl 2014, október 2014 a december 2014 a v súvislosti s výkonom daňovej kontroly a následným vyrubovacím konaním vykonal miestne zisťovanie u osoby Dušan Červeňák, Fulianka 83, o čom spísal zápisnicu zo dňa 10.10.2016. Správca dane zistil, že Dušan Červeňák nie je živnostníkom, je nezamestnaný, vedený na úrade práce a v roku 2014 pracoval na dohodu, pričom vykonával rôzne stavebné práce pre Jaroslava Polahára v okolí Hanušoviec. Na otázku správcu dane, či si vedie pracovnú skupinu ktorá vykonáva stavebné práce tento odpovedal, že nevedie žiadnu pracovnú skupinu. Vykonyval práce v Remeninách na PD Remeniny, najal ho Jaroslav Polahár na dohodu a vyplácal ho v hotovosti, žiadnu faktúru nevyhotovil, pracoval približne týždeň. Jaroslava Polahára pozná osobne a pracoval u neho príležitostne. Správca dane v spomínanom rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane konštatoval, že z uvedeného vyplýva, že Dušan Červeňák nie je živnostník, nedeclaruje žiadne dodanie služieb a vyhotovenie dodávateľských faktúr pre spoločnosť PreShov H+R, s.r.o. pre Jaroslava Polahára, ale že pracoval na dohodu za hotové.

15. Správca dane zaslal 17.02.2017 kontrolovanému daňovému subjektu výzvu na predloženie dôkazov v ktorej ho vyzval, aby predložil relevantné dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia o uskutočnení nákupov tovarov a služieb od spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. a PreShov H+R, s.r.o. Kontrolovaný daňový subjekt v stanovenej lehote k tejto výzve, ani ku dňu vypracovania protokolu nepredložil žiadne vyjadrenie ani dôkazy. Dňa 31.03.2017 správca dane na ústnom pojednávaní oboznámil kontrolovaný daňový subjekt so skutočnosťami zistenými pri daňovej kontrole za zdaňovacie obdobia prvý štvrtrok 2014 až tretí štvrtrok 2014, október, november 2014 a január 2015 o čom spísal zápisnicu. V uvedenej zápisnici oboznámil kontrolovaný daňový subjekt o pochybnostiach, o pravdivosti dokladov predložených k výkonu daňovej kontroly a zároveň ho vyzval v zmysle § 36 ods. 5 daňového poriadku,

aby tieto pochybnosti hodnoverne odstránil a pravdivosť údajov riadne preukázal v lehote 15 dní odo dňa spísania zápisnice. Kontrolovaný daňový subjekt sa v stanovenej lehote nevyjadril ani ku dňu vypracovania protokolu, žiadne dôkazy nepredložil.

16. Dňa 10.04.2017 vydal správca dane rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia spočívajúce v zákaze nakladania s hnutelným majetkom z dôvodu odôvodnenej obavy, že nesplatná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená, alebo bude nevykonalná, alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami. V odvolacom konaní toto predbežné opatrenie žalovaný potvrdil.

17. Dňa 27.04.2017 bola správcovi dane doručená plná moc z tohto dňa a žiadosť o nahliadnutie do spisu JUDr. Marcelom Mašanom splnomocneným konateľom KOVOTVARAY SPIŠ, s.r.o. Dňa 22.05.2017 splnomocnený zástupca nahliadol do spisu a následne pokračoval 29.05.2017 splnomocnený zástupca daňového subjektu od oboznámenia sa so spisom kontrolovaného daňového subjektu do dňa odoslania protokolu k zisteniam správcu dane z daňovej kontroly nepodal žiadne vyjadrenie a ani žiadosť o lehotu na vyjadrenie.

18. Správca dane následne vyhotovil Protokol z daňovej kontroly č. 101205560/2017 z 05.06.2017, ktorý spolu s výzvou na vyjadrenie bol doručený daňovému subjektu 06.06.2017. Dňa 03.07.2017 podal daňový subjekt vyjadrenie k protokolu. Prerokovanie pripomienok uvedených vo vyjadrení k protokolu sa uskutočnilo 25.10.2017, kedy požiadal daňový subjekt správcu dane, vzhľadom na rozsah materiálu o lehotu 15 dní na oboznámenia sa. Správca dane súhlasil a dňa 17.11.2017 daňový subjekt podal v stanovenej lehote vyjadrenie k zisteniam správcu dane a dňa 19.02.2018 sa uskutočnilo prerokovanie týchto pripomienok so správcom dane. Zápisnicu v tento deň spísal správca dane podľa § 68 ods. 3 Daňového poriadku a túto zápisnicu považoval za poslednú na základe čoho vydá rozhodnutie v lehote 15 dní odo dňa spísania tejto zápisnice.

19. Následne správca dane vydal 23.02.2018 pod číslom 100441785/2018 rozhodnutie, voči ktorému sa daňový subjekt odvolal.

20. Žalovaný ako odvolací orgán po preskúmaní napadnutého rozhodnutia sa vyjadril ku všetkým odvolacím námietkam daňového subjektu. Uviedol, že správca dane vykonal u daňového subjektu KOVOTVARAY SPIŠ, s.r.o. daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014, pri ktorej preveroval skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, ktoré sa týkalo faktúr od spoločností STANEX Trade, s.r.o. a PreShov H+R, s.r.o.

21. Pokiaľ daňový subjekt namietal, že správca dane neuznal právo na odpočítanie dane z dodania tovarov a služieb od dodávateľa STANEX Trade, s.r.o. len z dôvodu, že v čase výkonu daňovej kontroly už táto spoločnosť nevykonávala podnikateľskú činnosť, žalovaný k tejto námietke uviedol, že toto tvrdenie daňového subjektu je nepravdivé, pretože správca dane nikde v rozhodnutí neuviedol, že spoločnosť STANEX Trade, s.r.o. nedodala tovary a služby kontrolovanému daňovému subjektu z dôvodu, že v období 3. štvrťroka 2014 nevykonával podnikateľskú činnosť, ale z dôvodu, že vykonaným dokazovaním nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z.

22. Správca dane pri preverovaní skutočností pre správne určenie dane zistil, že právny nástupca spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. so správcom dane nekomunikuje. Vypočul vtedajšieho konateľa spoločnosti STANEX Trade, s.r.o., ktorý opakovane potvrdil, že spoločnosť nevykonávala žiadnu podnikateľskú činnosť a tiež objasnil za akých okolností sa stal konateľom uvedenej spoločnosti. Pri osobe Jaroslava Polahára zistil, že tento vystupoval na základe falošného splnomocnenia za viaceré spoločnosti a navyše k tomu žalovaný uviedol, že ani sám konateľ kontrolovaného daňového subjektu Miroslav Kalinka nevedel uviesť žiadne informácie týkajúce sa obchodného vzťahu s uvedenou spoločnosťou STANEX Trade, s.r.o. Nevedel uviesť osobu s ktorou komunikoval, s ktorou predmetný obchod dohodol, kto mu predmetné práce za spoločnosť STANEX Trade, s.r.o. odovzdal, nebol vedený

stavebný denník, ani iné doklady preukazujúce prebratie prác. Miroslav Kalinka v zápisnici z 24.10.2016, že za spoločnosť KOVOTVARY SPIŠ, s.r.o. konal jedine on a teda z toho žalovanému logicky vyplýva, že mal by mať vedomosť o tom s kým za spoločnosť STANEX Trade, s.r.o., jednal, komunikoval a komu osobne uhrádzal faktúry v hotovosti.

23. Daňový subjekt namietal, že tovary, stroje a poskytnuté služby sa nachádzajú u daňového subjektu, že ich má riadne zaevidované v účtovnej evidencii v časti spotrebného materiálu sa nachádza v sklade a budova, ktorá slúži ako výrobný priestor a administratívna budova je preukázateľne zrekonštruovaná, zároveň predložil ako dôkaz odborné vyjadrenie znalca a prehľad dlhodobého majetku. Žalovaný k týmto tvrdeniam uviedol, že samotné predloženie týchto dokumentov ešte nepreukazuje realitu uskutočnenia zdaniteľného obchodu, vypovedá len o existencii strojov, zariadení a možných vykonaných prác v budove. V danom prípade ani správca dane, ani žalovaný nespochybnil existenciu týchto strojov, či prác. V tomto konkrétnom prípade bolo potrebné preveriť, či obchodná transakcia deklarovaná na faktúre odráža skutočnosť. Správca dane postupoval pri preverovaní dodania tovaru v súlade so základnou zásadou daňového konania - preferovania skutočného obsahu právneho úkonu pred jeho formálnym prejavom, keď zisťoval dodanie tovaru a služieb u dodávateľa STANEX Trade, s.r.o. a PreShov H+R, s.r.o. Správca dane vykonaním dokazovania zistil, že zdaniteľné obchody deklarované faktúrami sa neuskutočnili.

24. Pokiaľ daňový subjekt namietal, že ak mal správca dane pochybnosti o deklarovaných zdaniteľných obchodoch bol povinný preukázať kým iným boli predmetné práce a tovary dodané. K tejto námietke žalovaný uviedol, že správca dane vykonaným dokazovaním nadobudol pochybnosti o uskutočnení zdaniteľných obchodov ako to daňový subjekt deklaruje svojimi faktúrami, keďže zo strany daňového subjektu ani zo strany dodávateľa nebolo preukázané ich reálne uskutočnenie. S poukazom na ustanovenie § 24 Daňového poriadku zdôraznil, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH a ktorý si aj tento nárok uplatnil. Daňový subjekt ani na základe výzvy správcu dane v súvislosti s upozornením na pochybnosti nepredložil žiadne dôkazy o realite týchto obchodov. Zároveň žalovaný zdôraznil, že samotná existencia účtovných a daňových dokladov ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých zdaniteľných obchodov tak, ako to stanovuje ustanovenie § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH.

25. Žalovaný ako odvolací orgán po preskúmaní rozhodnutia a celého spisového materiálu v rozsahu námietok daňového subjektu dospel k záveru, že správca dane v celom konaní postupoval v zmysle platných právnych predpisov, posudzoval závažnosť všetkých jednotlivých dôkazných prostriedkov a vyhodnotil všetky dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Vykonané dôkazy preukazujú, že daňový subjekt si uplatnil právo na odpočítanie v rozpore s príslušnými ustanoveniami zákona o DPH a preto rozhodnutie správcu dane ako vecne správne potvrdil.

26. Správny súd poukázal na to, že podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníkom. 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.

27. Správca dane aj podľa názoru správneho súdu postupoval v súlade so zákonom, pričom svoje dôvody a závery ku ktorým po rozsiahlom dokazovaní dospel, uviedol v odôvodnení rozhodnutia zo dňa 23.02.2018 pod číslo: 100441785/2018, ktorým ako správca dane podľa § 68 ods. 5 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 13.208,88 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2014 z dôvodov, ktoré uviedol v odôvodnení predmetného rozhodnutia.

28. Podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH, každá osoba, ktorá uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň. Z uplatnenia práva na odpočítanie dane v zmysle ustanovenia § 51 ods. 1 zákona o DPH vyplýva viazanie na kumulatívne splnenie všetkých zákonom stanovených podmienok, pričom nesplnenie už jednej z nich vylučuje priznanie nároku.

29. Základnou podmienkou uplatnenia odpočítania dane je dodanie tovaru alebo služby na základe ktorého vznikla daňová povinnosť. Z dôvodu priznania odpočítania dane je platiteľ povinný preukázať (dôkazné bremeno je na ňom), že pri tomto tovare, resp. službe vznikla daňová povinnosť nielen po formálnej stránke (vystavenými dokladmi), ale aj obsahovej. Nestačí len formálne deklarovať dodanie tovaru resp. služby faktúrou, ale je potrebné preukázať aj vecné naplnenie. Samotná faktúra bez ďalšieho nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt skutočne nadobudol tovar, resp. službu, pri ktorom vznikla daňová povinnosť.

30. Prijatie faktúr s formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých faktúr. Záonné podmienky, po splnení ktorých vzniká platiteľovi nárok na odpočítanie dane, nespočívajú len vo formálnej deklarácii, v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, t.j. musia nesporne preukazovať vyžadovanú skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v právnej skutočnosti, v objekte a v subjekte. Uvedené kontrolovaný platiteľ nespĺnil.

31. Aj napriek skutočnosti, že žalobca ako platiteľ predložil faktúry od dodávateľa spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. a spoločnosti PreShov H+R, s.r.o., so sídlom v Prešove na základe ktorých je spoločnosť žalobcu mali vykonať uvedené spoločnosti práce vlastnými zamestnancami, respektíve subdodávateľsky na nehnuteľnosti žalobcu a dodať tovar, ktorého dodanie, ako aj vykonanie prác bolo deklarované týmito faktúrami.

32. Správny súd sa v plnom rozsahu stotožnil so závermi daňových orgánov, pričom pri preukázaní oprávnenia v súvislosti s uplatnením práva na odpočítanie dane na základe prijatých faktúr od spoločnosti STANEX Trade s.r.o., Jesenná 1, Prešov a spoločnosti PreShov H+R, Hlavná 72, Prešov dospel k rovnakému záveru ako daňové orgány s poukazom na tú skutočnosť, že tak z obsahu administratívneho spisu, ako aj súdneho spisu mal správny súd preukázané, že žalobné námietky žalobcu, ktorými argumentoval neboli dostatočné. Poukazom žalobca, že dostatočným spôsobom zargumentoval predložené faktúry od daných spoločností a to účtovnou evidenciou, ako aj odborným vyjadrením znalkyne pod č. 33/2017, ako aj dokladmi, ktoré predložil na základe výzvy správcu dane, ani správny súd nepresvedčili o reálnom vykonaní uvedených prác a dodaní tovarov deklarovanými dodávateľskými spoločnosťami. Z predložených dokladov vyplýva, že uvedené práce a dodané tovary zo strany spoločností tak, ako je to uvedené vo faktúrach za 3. štvrtrok 2014 vykonané boli. Avšak z týchto dokladov nevyplýva aj tá skutočnosť, že tieto práce a dodanie tovaru vykonali práve spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. a PreShov H+R, s.r.o. Tak daňové orgány, ako aj správny súd je iného názoru, pričom správny súd dospel bezpochyby k záveru, že žalobca okrem faktúr nepredložil žiadne iné dokumenty, ktorými by preukázal reálne uskutočnenie dodávok tak, ako ich deklaruje vo faktúrach od spoločností daňových subjektov STANEX Trade, s.r.o. a PreShov H+R, s.r.o. za sporné zdaňovacie obdobie. Dôkazmi, ktorými argumentoval samotný správca dane, ako aj žalovaný vo svojom rozhodnutí a to konkrétne preverovania, či deklarované obchody boli reálne uskutočnené miestnym zisťovaním, nahliadnutím do spisov iných daňových subjektov, ako aj samotnými výpoveďami konateľa spoločnosti STANEX Trade s.r.o., ako aj svedka Jaroslava Polahára bol preukázaný pravý opak. Zo zistení správcu dane vyplýva, že k uvedeným obchodom nedošlo takým spôsobom, ako ich deklaruje žalobca v odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu, ako aj v žalobných námietkach.

33. Námietka žalobcu, že pri hodnotení skutkového stavu správcu dane a žalovaný nepostupovali v súlade s ustanovením § 24 Daňového poriadku nebola dôvodná, pretože správca dane v záujme dostatočného zistenia skutkového stavu veci vykonal rozsiahle dokazovanie na objasnenie uskutočňovania obchodov s danými spoločnosťami, ktoré boli deklarované ako dodávateľia na preverovaných faktúrach. Dôkazy získané z iných daňových kontrol boli použité v súlade so zákonom a

vzhľadom na to, že sa obchody uskutočňovali výlučne medzi žalobcom a danými dodávateľmi, teda spoločnosťou STANEX Trade s.r.o. a PreShov H+R s.r.o. správca dane dostatočným spôsobom preukázal a z predložených dôkazov správne vyhodnotil logický postup, z ktorého správne vychádzal pri závere, ku ktorému dospeli daňové orgány a to, že žalobca pochybnosti správcu dane nevyvrátil žiadnymi relevantnými dôkazmi, na ktorých predloženie bol vyzvaný.

34. Počas celej daňovej kontroly podľa názoru správneho súdu žalobca vystupoval pasívne, nevyjadroval sa ku žiadnym predloženým pripomienkam, nebol prítomný na výsluchu svedka, nereagoval na výzvy správcu dane, ani sa nezúčastňoval miestnych zistení, nepredložil všetky písomnosti na základe výzvy správcu dane. Až na základe predloženého plnomocenstva zo strany právneho zástupcu JUDr. Mašana reagoval predložením účtovnej evidencie, predložením odborného vyjadrenia, ktoré doklady však v žiadnom prípade nepreukázali, že k deklaroványm obchodom na základe predložených faktúr zo strany daných spoločnosti skutočne došlo. Preto aj správny súd dospel k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno s poukazom na príslušné ustanovenie § 24 Daňového poriadku.

35. V preskúmvanej veci podľa názoru správneho súdu daňové orgány dospeli k správne právnemu záveru na základe dostatočne zisteného skutkového stavu, pričom sa žalovaný vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami uvádzanými v odvolaní žalobcom. Vzhľadom na spochybnenie samotného dodania tovarov a prác deklaroványmi spoločnosťami, ako aj reálnosti týchto dodaní, v spojení s výsledkami miestneho zisťovania u žalobcu, ako aj u preverovaných spoločností sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov - faktúr ako nedostatočné. Podľa názoru správneho súdu bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu svojej hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívne zdaniteľných plnení, zneužívajúcich právo poskytované zásadou neutrality vyplývajúcej zo zákona o dani z pridanej hodnoty.

36. Pokiaľ žalobca vo svojich žalobných námietkach opakovane zdôrazňoval, že on predložil správcovi dane všetky dôkazy listinného charakteru - faktúry, dodacie listy, odborné vyjadrenie a miestnym zistením bolo preukázané, že stroje, zariadenia, ako aj práce boli u neho vykonané, nepresvedčil ani správny súd o tom, že skutočne služby a práce boli dodané deklaroványmi dodávateľmi a dôkazné bremeno v tomto konaní uniesol. Ako konateľ vôbec nevedel, s kým zo spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. a PreShov H+R, s.r.o. jednal, osobne komunikoval, pričom faktúry za tovar a služby vyplácal v hotovosti, preto je to viac ako nepravdepodobné, aby si takéto skutočnosti nepamätal, navyše vypočutý konateľ spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. potvrdil, že v čase od 02.07.2014 do 04.08.2015 táto spoločnosť nevykonávala žiadnu obchodnú činnosť, nevystavovala žiadne faktúry. Správny súd pri tejto príležitosti poukazuje aj na neobvyklý spôsob, akým sa pán František Mrúz konateľom spoločnosti stal, tu správny súd pripúšťa, že o tomto žalobca nemal vedomosť. Avšak pri konaní so splnomocneným zástupcom spoločnosti bolo jeho povinnosťou ako konateľa odberateľa vzťah splnomocneného zástupcu spoločnosti preveriť. Pokiaľ vo svojich výpovediach pred daňovými orgánmi nevedel ani uviesť v súvislosti so spoluprácou so spoločnosťou STANEX Trade, s.r.o. s kým konal, ani koho oslovil, akým spôsobom nadviazal kontakt s uvedenou spoločnosťou, je viac ako nepravdepodobné, že s deklarovanou spoločnosťou konal. Za žalobcu bol jediným konateľom on a keď si nevie spomenúť ani na osobu s ktorou uzatváral obchod, tak verifikovanie takéhoto obchodu je viac ako otázne.

37. Správny súd ďalej zdôraznil aj tú skutočnosť, že konateľ žalobcu sám osobne preberal vykonané práce, pričom nevedel stotožniť osobu, ktorá práce odovzdávala, nebol vedený stavebný denník a o odovzdaní prác neexistujú písomné dôkazy. Takisto súd poukázal na to, že neboli uzatvorené žiadne zmluvy, ani objednávky medzi žalobcom a dodávateľskými spoločnosťami, ktoré by potvrdili to, že ku daným obchodom malo dôjsť. Na základe týchto skutočností správny súd bol toho názoru, že žalobca dôkazné bremeno neunesol a uskutočnenie obchodov danou spoločnosťou STANEX Trade, s.r.o. predloženými dôkazmi nepotvrdil, preto správca dane rozhodol v súlade so zákonom, keď odpočítanie dane žalobcovi vo výške 11 602,08 Eur neuznal.

38. Konanie P. na základe falošných plných mocí za spoločnosť PreShov H+R, s.r.o., na základe rozsiahleho dokazovania správcom dane bolo spochybnené v celom rozsahu. Táto osoba vystupovala okrem PreShov H+R, s.r.o. aj za spoločnosti STANEX Trade, s.r.o. a LUPTY s.r.o., takisto na základe falošných plných mocí. Konateľ žalobcu F. jednal s osobou P. na základe fotokópie generálnej plnej moci, ktorú si konateľ žalobcu nepreverteval. Konateľ žalobcu potvrdil, že s uvedenou osobou uzatvoril Zmluvu o dielo zo dňa 04.07.2014, pričom nevedel uviesť, kto ho oslovil v súvislosti so spoluprácou s touto spoločnosťou. Stavebné práce na Železničnom riadku preberal osobne konateľ žalobcu, pričom takisto nebol vedený stavebný denník, iné doklady pri preberaní prác neboli odovzdávané. Práce a faktúry boli odovzdávané osobne X. pánom X., o čom neexistujú písomné doklady.

39. Vypočutia P. sa žalobca nezúčastnil, napriek upovedomeniu o vypočutí svedka. P. uviedol, že disponoval generálnou plnou mocou za spoločnosť, pričom konateľka poprela, aby takúto plnú moc osobe P. udelila, splnomocnila ho iba na prevod časti spoločnosti. Svedok uviedol, že na spoločnosť žalobcu sa kontaktoval cez známeho, obchody uzatvárali telefonicky, na základe zmluvy a objednávok. Práce za spoločnosť vykonávali živnostníci, napr. pán Dušan Červenák z Fulianky. Výkon prác týmto živnostníkom pritom potvrdený nebol, nakoľko osoba L. bol v čase 2014 - nezamestnaný. Potvrdil, že pre p. X. pracoval asi týždeň na PD Remeniny, na dohodu.

40. Na základe týchto skutočností správca dane správne konštatoval, že žalobca porušil ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. a § 49 ods. 1 a 2 písm. a) tohto zákona, pretože si odpočítal daň v zdaňovacom období 3. štvrtrok 2014 za dodanie služieb a tovaru daňovými subjektmi STANEX Trade, s.r.o. a PreShov H+R, s.r.o., v rozpore s uvedenými ustanoveniami, pretože k daniu tak ako bolo deklarovane v predložených faktúrach zo strany týchto spoločností nedošlo.

41. Správny súd dospel k záveru, že správne správca dane postupoval, pričom nespochybnil existenciu tovaru a vykonaných služieb, ale spochybnil to, že k dodaniu týchto tovarov a služieb došlo práve deklarovateľmi spoločnosťami uvedenými na faktúrach. Správca dane s prihliadnutím na účel vo vzťahu k fiškálnych záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnoprávnymi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie práve on dôkazné bremeno. Uvedené platí v plnom rozsahu aj na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH, resp. na splnenie podmienok priznania DPH v rámci daňového konania. Správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovanie procesných práv daňových subjektov zisťovať a preverovať základ dane, alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnenie vrátenia DPH. Z uvedeného dôvodu sa pri tejto činnosti správca dane, predchádzajúcej rozhodnutiu o uplatnenom nároku na vrátenie DPH autoritatívnym spôsobom, formou rozhodnutia uplatňuje dôsledná aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov správcom dane spolu so zásadou objektívnej pravdy vo vzťahu k potrebným zisteniam. Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva však správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 Zákona o správe daní), pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení.

42. Ako vyplýva z administratívneho spisu správca dane aplikujú zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 Zákona o správe daní, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie, z ktorého aj vyvodil následne správny právny záver. Záver, ktorý správca dane zo zistených okolností urobil a žalovaný sa s týmto záverom stotožnil podľa názoru správneho súdu zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami Zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predložené daňové doklady (faktúry a dôkazy odborné vyjadrenie č. 33/2017) na preukázanie sporného zdaniteľného plnenia nespĺňajú zákonom požadované kritéria na uplatnenie odpočítania DPH s

poukazom na ustanovenie § 49 ods. 1, 2 písm. a) Zákona o DPH, ako i v jeho hodnosti v samotnej účtovnej evidencii predloženej žalobcom.

43. Správny súd vzhľadom na uvedené skutočnosti jednoznačne dospel k záveru, že žalobca nie je dôvodná, preto ju podľa § 190 S.s.p. zamietol.

II. Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

44. Proti právoplatnému rozsudku krajského súdu v zákonom stanovenej lehote podal žalobca kasačnú sťažnosť a to z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP z dôvodu, že správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. h/ SSP, že sa správny súd odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

45. Žalobca predložil súdu faktúry, dodacie listy, evidenciu materiálu strojov a služieb, ktorými prijal dodávaný tovar do svojej internej účtovnej evidencie, t. j. do majetku spoločnosti a následne predložil aj znalecký posudok, z ktorého vyplýva, že na objektoch užívaných žalobcom boli vykonané práce, ktoré zodpovedajú čiastočne prácam, ktoré boli predmetom faktúr.

46. Daňový subjekt teda jednoznačne preukázal, že tovary a služby mu boli v 3. štvrtroku 2014 v celom rozsahu dodané. Podľa názoru žalobcu si tým splnil svoju dôkaznú povinnosť. Poukázal na rozhodnutie NS SR NS SR napr. 3Sžf 1/2011 a Európskeho súdneho dvora č. C-354/03, 484/03, ktoré jednoznačne uvádzajú :C 355/03 R //2011: Ak je nesporná existencia nakúpeného materiálneho plnenia a toto je štandardne preukázané prijatou faktúrou s podrobnými prílohami od určitého dodávateľa, potom daňový subjekt vyčerpal vlastné dôkazné bremeno. Dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa alebo jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno i prípadnú dôkaznú núdzu správca dane. Je nevyhnutné rozlišovať okruh dôkazov, ktoré má povinnosť daňový subjekt štandardne archivovať, od následného nadštandardného vyšetrovacieho (forenzného) dokazovania. Každá transakcia musí byť hodnotená samostatne, a teda nemožno na ňu ťaživo prenášať prípadné nedostatky alebo podvod na inom stupni obchodu /rozsudok NS SR 3Sžf/ 1/2011/.

47. V zmysle judikatúry Európskeho súdneho dvora C-354/03, C-484/03, C-484/03), každá transakcia musí byť vyhodnotená samostatne, a teda nemožno na ňu prenášať prípadné nedostatky alebo podvod na inom stupni obchodu.

48. Ak súd vo svojom rozhodnutí iba konštatoval, že tieto dôkazy považuje za nedostatočné, tento jeho názor je v rozpore s vyššie citovanou judikatúrou a je zrejmé, že vyžaduje od žalobcu predloženie dôkazov nad rámec jeho dôkazného bremena tak, ako je ustálené vo vyššie uvedenej judikatúre. Zároveň keďže tento záver súdu o nedostatočnom rozsahu predložených dôkazov neobsahuje žiadne odôvodnenie, považoval tento záver súdu za arbitrárny a nepreskúmateľný.

49. K argumentácii súdu poznamenal, že v rámci daňového konania bol vypočítaný p. Polahár, ktorý jednoznačne potvrdil, že v tom čase t. j. v 3. štvrtroku 2014 zastupoval spoločnosť PreShov H+R. s. r. o., a že uvedené tovary a služby žalobcovi dodal. Zároveň je nesporné, že spoločnosť PreShov H+R. s. r. o. v rokoch 2010 až 2014 permanentne zvyšovala svoj obrat ako aj zisk, a že spoločnosť zanikla zlúčením až v októbri 2015, teda v kontrolovanom období vykonával subjekt PreShov IH+R. s. r. o. podnikateľskú činnosť.

50. Daňový úrad túto skutočnosť, že by nebolo vykonané plnenie, alebo že ho vykonal iný subjekt v rozhodnom období nepreukázal, keďže k zániku spoločnosti došlo až v októbri 2015. Ak spoločnosť PreShov H+R, s. r. o. si nesplnila svoje povinnosti voči Daňovému úradu, ako vyplýva z vyššie citovanej judikatúry, za takéto konanie tejto spoločnosti žalobca nemôže niesť zodpovednosť, keďže ide o tretí subjekt.

51. Spoločnosť STANEX Trade, s. r. o. dňa 17. 12. 2014 zmenila obchodné meno a sídlo spoločnosti na spoločnosť FMB Group s. r. o., Skalická cesta 17, Bratislava a zanikla dňa 5. 8. 2015. Je teda zrejmé, že k týmto zmenám došlo až následne po tom, čo došlo k zdaniteľnému obchodu medzi spoločnosťami STANEX Trade, s. r. o. a žalobcom. Skutočnosť, že konateľ firmy STANEX Trade, s. r. o. František Mrúz pri podaní vysvetlenia poprel skutočnosť, že on má s touto spoločnosťou niečo spoločné, nič nemení na skutočnosti, že žalobca jednoznačne preukázal dodávku tovarov a služieb od tejto spoločnosti. Išlo o subjekt, ktorý bol riadne zapísaný v obchodnom registri, dodal tovar žalobcovi, že tento následne zanikol resp. že za tento konal Jaroslav Polahár na základe plnej moci nič nemení na skutočnosti, že tieto tovary a služby boli žalobcovi dodané, čo žalobca preukázal a žalobca nemôže niesť zodpovednosť za konanie tejto spoločnosti, keďže ide o tretí subjekt. Je nesporné, že táto spoločnosť vznikla v roku 2012 a v zmysle internetových informácií, ku ktorým sa žalobca dostal, táto vykonávala podnikateľskú činnosť s tendenciou rastúceho obratu, teda nemal pochybnosť o tejto obchodnej spoločnosti, keďže nešlo o novovzniknutý subjekt, alebo ktorý by vykazoval stratu.

52. Vo vzťahu k dodávkam tovarov za 3 štvrtrok 2014 boli predložené ako skladová evidencia dodaných tovarov tak ako aj odborné vyjadrenie D. z ktorého vyplýva, že účtovná evidencia HIM bola vedená v súlade so zákonom. Obsahovala riadne zaevidované položky, ktoré boli dodané spoločnosťou STANEX Trade, s. r. o. a dodané tovary boli riadne zaúčtované, pričom súd sa s týmito dôkazmi nevysporiadal.

53. Rozhodnutie Daňového úradu Prešov, Finančného riaditeľstva SR ako aj krajského súdu nemožno hodnotiť inak ako zjavne nespravodlivé, keď týmto svojim rozhodnutím sa snažia postihnúť ten subjekt, ktorý si splnil všetky svoje zákonné povinnosti, preukázal fyzickú existenciu prác tovarov a služieb, za ktoré aj žalobca zaplatil, pričom súd bez ďalšieho zhodnotil tieto dôkazy ako nedostatočné, čo nemožno hodnotiť inak ako rozhodnutie z pozície moci a miesta toho, aby tento štát hľadal skutočných vinníkov t. j. osoby, ktoré neodviedli štátu daň spoločnosti PreShov H+R, s. r. o. a STANEX Trade, s. r. o.

54. Z odôvodnenia rozhodnutia je jasné, že krajský súd sa pri rozhodovaní neriadil touto ustálenou judikatúrou, keď napriek tomu, že žalobca preukázal v zmysle vyššie uvedeného rozhodnutia NS SR dodanie tovaru a služieb ako aj reálnu existenciu týchto tovarov, služieb a zariadení a to nielen predložením faktúr, dodacích listov a iných listinných dôkazov, ale preukázaním reálnej existencie v majetku žalobcu ako aj preukázaním prác odborným znaleckým posudkom. Mal za to, že dôkaznú povinnosť tak, ako je vymedzená vo vyššie uvedených rozhodnutiach NS SR a Európskeho súdneho dvora, si žalobca v celom rozsahu splnil. Ak napriek tomu Krajský súd v Prešove uviedol, že podľa jeho názoru žalobca nepreukázal dostatočne dodávku týchto tovarov a služieb bez toho, aby toto svoje tvrdenie riadne odôvodnil, ide zo strany Krajského súdu v Prešove o zjavný odklon od ustálenej judikatúry a o arbitrárne rozhodnutie, keď krajský súd nepovažoval za dostatočné aj tak nadštandardné preukázanie /znalecký posudok/ nad rámec toho, čo vyžaduje ustálená judikatúra slovenských súdov ako aj Európskeho súdneho dvora pre unesenie dôkazného bremena zo strany žalobcu.

55. Zároveň poznamenal, že z dôkazov, ktoré vykonal Daňový úrad taktiež nevyplývajú závery, ktoré urobil krajský súd o pochybnosti vo vzťahu ku kontrolovaným dodávkam tovarov a služieb, keď ani Daňový úrad nepreukázal: že spoločnosti PreShov H+R, s. r. o. a STANEX Trade, s. r. o. nevykonávali v rozhodnom období dodávku tovarov a služieb pre žalobcu, podnikateľskú činnosť keď spoločnosť PreShov H+R, s. r. o. zanikla zlúčením až v októbri 2015 a spoločnosť STANEX Trade, s. r. o. sa premenovala 17. 12. 2014 a zanikla 5. 8. 2015 a dodávky boli vykonávané v kontrolovanom období 3. štvrtrok 2014. Je teda zrejmé, že ani Daňovému úradu sa nepodarilo preukázať, či spoločnosť PreShov

IFR, s. r. o. v rozhodnom období nevykonávala podnikateľskú činnosť, ale vzhľadom na to, že ide o spoločnosť, ktorá pôsobila na trhu od roku 2007 pričom zo zabezpečených štatistických údajov žalobcom, ktoré boli predložené ako súdu tak aj Daňovému úradu je zrejmé, že táto spoločnosť mala rastúcu tendenciu obrátov od roku 2010 až do roku 2014, preto žalobca nemôže niesť zodpovednosť za podvodné konanie spoločnosti PreShov H+R, s. r. o. ako už judikoval Európsky Súdny dvor v rozhodnutiach (C354/03, 355/03. C-484/03).

56. Taktiež sa Daňovému úradu nepodarilo preukázať vo vzťahu k spoločnosti STANEX Trade, s. r. o., ktorá dňa 17. 12. 2014 zmenila obchodné meno a sídlo spoločnosti na spoločnosť FMB Group s. r. o., Skalická cesta 17, Bratislava a zanikla dňa 5. 8. 2015, že táto nevykonávala podnikateľskú činnosť v rozhodnom období. Je teda zrejmé, že k týmto zmenám došlo až následne po tom, čo došlo k zdaniteľnému obchodu medzi spoločnosťami STANEX Trade, s. r. o. a žalobcom. Daňovému úradu sa nepodarilo preukázať, kto pod menom spoločnosti STANEX Trade, s. r. o. v rozhodnom období vykonával podnikateľskú činnosť, ak Daňový úrad tvrdí, že spoločnosť STANEX Trade, s. r. o. v tomto období nevykonávala podnikateľskú činnosť, je však nesporné, že žalobcovi boli dodané tovary a služby subjektom, ktorý vystupoval pod obchodným menom STANEX Trade, s. r. o.. Vzhľadom na uvedené žalobca žiadal rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

57. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

III.

Konanie pred kasačným súdom

58. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“ alebo „kasačný súd“) (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ustanovením § 449 ods. 1 SSP bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) preskúmal a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 30. júna 2021 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

59. Podľa § 1 ods. 1 daňového poriadku tento zákon upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní.

60. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

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

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

53. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku, pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon, 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.

64. Podľa § 24 ods. 1 písm. a) až c) daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

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

66. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku 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.

67. 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.

68. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

69. Podľa § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

70. Podľa § 19 ods. 1 prvej a druhej vety zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník

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

72. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

73. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Prešove preskúmal rozsudok správneho súdu, aj konanie ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

74. Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 3 ods. 1 daňového poriadku). V zmysle zásady súčinnosti (§ 3 ods. 2 daňového poriadku) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 3 ods. 3 daňového poriadku), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz

jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Ďalšou dôležitou zásadou daňového konania je zásada rovnosti (§ 3 ods. 7 daňového poriadku), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti a ktorá vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

75. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

76. Kasačný súd udáva, že úlohou správneho súdu bolo posúdiť, či v predmetnej veci boli splnené zákonné podmienky za existencie, ktorých by bolo možné určiť žalobcovi rozdiel na DPH za posudzované zdaňovacie obdobie a to tretí štvrtrok roku 2014 v sume 13.208,88 Eur z došlých faktúr od spoločnosti STANEX TRADE,s.r.o. a PreShov H+R,s.r.o., Prešov. Kasačný súd odkazuje na podrobne opísaný skutkový stav vo veci, jednak na rozhodnutie žalovaného ako aj napadnutý rozsudok krajského súdu.

77. Sťažovateľ vo vzťahu k nesprávnemu právnemu posúdeniu veci namietal najmä to, že nemožno súhlasiť najmä s názorom správneho súdu, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno o tom, že tovary a služby boli žalobcovi dodané. Poukazoval pritom najmä na znalecký posudok, z ktorého jednoznačne vyplýva, že na objektoch užívaných žalobcom boli vykonané aj práce, ktoré zodpovedajú čiastočne prácam, ktoré boli predmetom faktúr.

78. Kasačný súd poukazuje na to, že pokiaľ daňový subjekt požaduje od štátu vrátenie nadmerného odpočtu, jeho základnou povinnosťou je preukázať, že má na vrátenie dane právny nárok. Ak daňové orgány spochybnili deklarované zdaniteľné obchody, bolo na daňovom subjekte aby túto pochybnosť odstránil (vyvrátil), inak nie je možné priznať nárok na vrátenie dane. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach, dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav a veci čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

79. Len pre úplnosť je potrebné zdôrazniť, že obchodné transakcie nie je možné deklarovať len po formálnej stránke (vystavenou faktúrou, zmluvou). Splnenie formálnej stránky je síce jednou z podmienok, doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade vzniku pochybností preukazuje daňový subjekt. Technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie skutočne poskytnuté bolo. Hodnotenie dôkazov však neznamená mechanické preberanie informácií či bezvýhradné akceptovanie dokladov, resp. údajov v nich uvedených ako faktov. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný (napr. vyššie spomínaný rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011).

80. Judikatúra Najvyššieho súdu zaoberajúca sa dôkazným bremenom v daňovom konaní, osobitne pokiaľ ide o preukazovanie reálneho uskutočnenia zdaniteľného plnenia, je rozsiahla a prešla istým vývojom, no v posledných rokoch sa jasne ustálila vo vyššie uvedených intenciách, teda že nepostačuje

predložiť faktúru či dodacie listy, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o uskutočnení deklarovaného zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Kasačný súd príkladmo poukazuje na rozhodnutia vo veciach sp. zn. 3Sžfk/40/2017, 4Sžfk/38/2017, 1Sžfk/1/2017, 6Sžfk/43/, 1Sžf/82/2016, ako aj uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 705/2017.

81. Zákon o DPH č. 222/2004 vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami.

82. Kasačný súd vyhodnotil kasačné námietky žalobcu ako nedôvodné a kasačnú sťažnosť s poukazom na § 461 SSP zamietol z nasledovných dôvodov:

K jednotlivým kasačným námietkam sťažovateľa, kasačný súd uvádza: kasačný súd poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžf/66/2016, podľa ktorého „Určiť presnú hranicu, po ktorú je dôkazná povinnosť na daňovom subjekte a hranicu, od ktorej ho už dôkazné bremeno nezaťažuje, býva častokrát náročné a pomerne nejednoznačné. V zásade je však treba pripomenúť, že daňový subjekt ako podnikateľ koná vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť. Ak má teda preukázať zodpovedný prístup, mal by sa snažiť vo vlastnom záujme, v reálnom čase uskutočňovania obchodu získavať dôkazy o tom, že bol uskutočnený, o jeho realizácii v budúcnosti nemohli vzniknúť akékoľvek pochybnosti“. V tomto smere kasačný súd poukazuje vo vzťahu k dodávateľovi spoločnosti žalobcu a to STANEX TRADE, s.r.o., najmä na zadováženú výpoveď konateľa spoločnosti STANEX TRADE, s.r.o., Františka Mrúza, ktorý bol konateľom spoločnosti v rozhodnom období, ktorý potvrdil, v že v čase od 02.07.2014 do 04.08.2015 táto spoločnosť nevykonávala žiadnu obchodnú činnosť, nevystavovala žiadne faktúry, že s uvedenou spoločnosťou nemal nič spoločného, pričom správny súd už na uvedené poukazoval najmä v bodoch 63 až 68 odôvodnenia rozsudku krajského súdu. Kasačný súd sa stotožňuje aj s názorom správneho súdu, ktorý poukázal aj na neobvyklý spôsob, akým sa pán G. konateľom spoločnosti stal, pripúšťa, o čom žalobca nemal vedomosť. Avšak zdôrazňuje že pri konaní so splnomocneným zástupcom spoločnosti bolo jeho povinnosťou ako konateľa odberateľa vzťah splnomocneného zástupcu spoločnosti preveriť. Pokiaľ vo svojich výpovediach pred daňovými orgánmi nevedel ani uviesť v súvislosti so spoluprácou so spoločnosťou STANEX Trade, s.r.o. s kým konal, ani koho oslovil, akým spôsobom nadviazal kontakt s uvedenou spoločnosťou, je viac ako nepravdepodobné, že s deklarovanou spoločnosťou konal. Za žalobcu bol jediným konateľom on a keď si nevie spomenúť ani na osobu, s ktorou uzatváral obchod tak verifikovanie takéhoto obchodu je viac ako otáznne.

83. Správne konštatoval tiež správny súd, že konateľ žalobcu Miroslav Kalinka, pokiaľ osobne preberal stavebné práce, kasačný súd poukazuje, že stavebný denník nebol vedený a pokiaľ tieto práce boli odovzdané pánom Polahárom, o tom vôbec neexistujú žiadne písomné doklady. Správne teda konštatoval žalovaný resp. aj správny súd, že k dodaniu služieb a tovaru daňovým subjektom, dodávateľom STANEX TRADE, s.r.o., tak ako to bolo deklarované na faktúrach nedošlo. Je potrebné konštatovať že nebola spochybnená existencia tovaru a vykonaných služieb, ale bolo spochybnené, že k dodaniu týchto tovarov a služieb došlo práve deklarovanou spoločnosťou STANEX TRADE, s.r.o.

84. Vo vzťahu ku kasačnej námietke sťažovateľa vo vzťahu k spoločnosti dodávateľa PreShov H+R, s.r.o., kasačný súd udáva, že rovnako ako vo vzťahu k spoločnosti STANEX TRADE s.r.o., tak aj vo vzťahu k tejto spoločnosti nebolo preukázané deklarované dodanie tovaru a služieb tak, ako boli uvedené na faktúrach. Z rozsiahleho vykonaného dokazovania vyplynulo, že k uvedeným obchodom nedošlo takým spôsobom ako boli deklarované zo strany žalobcu na predložených faktúrach, pričom v podrobnostiach kasačný súd odkazuje na odôvodnenie v napadnutom rozsudku, s ktorým sa v plnom rozsahu stotožňuje.

85. K žalobnej námietke odklonu od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu a to vo vzťahu k

rozhodnutiu NS SR sp. zn. 3Sžf/1/2011 a Európskeho súdneho dvora C-354/03 a C-3555/03 a C-484/03 kasačný súd uvádza, že aj táto je nedôvodná. Uvedené rozhodnutie Najvyššieho súdu SR bolo prekonané inými rozhodnutiami najvyššieho súdu, ktoré poukazovali na to, napr. podľa rozhodnutia 5Sžf/34/2016, podľa ktorého „pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.“ V tejto súvislosti Najvyšší súd SR poukazuje aj na rozsudky Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 2 Sžf 52/2011 z 22. augusta 2012, sp. zn. 5 Sžf 52/2011 z 28. júna 2012, ako aj na rozsudok sp. zn. 2 Sžf 4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: "Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený." Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len "zákon o DPH") sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, zákon to neustanovuje ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa“.

86. Pre možnosť uplatnenia si odpočtu dane z pridanej hodnoty zo zdaniteľných plnení nie je podstatné len ich reálne uskutočnenie a daňový doklad od dodávateľa, resp. dodávateľov, ale aj skutočnosť aby k uskutočneniu dodávky tovaru a služieb aj skutočne došlo od dodávateľov, ktorí sú ako dodávatelia uvedení na daňových dokladoch (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžf/2/2013). Preto aj táto kasačná námietka nie je dôvodná.

87. Ako vyplýva z uvedeného, po preskúmaní napadnutého rozsudku krajského súdu a konania, ktoré mu predchádzalo, v zmysle námietok uvedených v kasačnej sťažnosti, dospel kasačný súd k záveru, že krajský súd postupoval v súlade so zákonom, keď žalobu zamietol. Kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú preto kasačný súd podľa § 461 Správneho súdneho poriadku zamietol.

88. O trovách súdneho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky s prihliadnutím na ust. § 467 ods. 1 SSP v spojení s ust. § 167 ods. 1 SSP a 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu jeho neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

89. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.