

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/4/2016
Identifikačné číslo spisu: 1015200080
Dátum vydania rozhodnutia: 27.09.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1015200080.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Sone Langovej, v právnej veci žalobcu: AQUA INVEST s. r. o., Bajkalská 9, Bratislava, IČO: 46 738 304, právne zastúpený: JUDr. Ing. Branislav Pecho, PhD., advokát, Piaristická 2, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/552952/2014/4779 zo dňa 16.12.2014, v konaní o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/10/2015-47 zo dňa 26.05.2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/10/2015-47 zo dňa 26. mája 2016 m e n í tak, že žalobu z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej v texte rozsudku aj „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) postupom podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O. s. p.“) rozhodnutie žalovaného č. 1100306/1/552952/2014/4779 zo dňa 16.12.2014 v spojení s prvostupňovým rozhodnutím Daňového úradu Trenčín č. 9311401/5/4231329/2014/Stru zo dňa 16.09.2014 zrušil podľa ust. § 250j ods. 2 písm. c), d) O. s. p. a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žalovanému uložil povinnosť zaplatiť žalobcovi 70,- eur titulom náhrady súdneho poplatku a na účet právneho zástupcu žalobcu trovy právneho zastúpenia vo výške 819,12 eura, všetko do 30 dní od nadobudnutia právoplatnosti rozsudku.

Žalovaný rozhodnutím č. 1100306/1/552952/2014/4779 zo dňa 16.12.2014 podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“) potvrdil

prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9311401/5/4231329/2014/Stru zo dňa 16.09.2014, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku vyrubil žalobcovi na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2013 rozdiel v sume 18.845,43 eura.

V odôvodnení rozsudku prvostupňový súd prisvedčil žalovanému, že žalobca v konaní žiadnym spôsobom nepreukázal účel spotreby pohonných hmôt, že tieto boli využité v súvislosti s podnikateľskou činnosťou žalobcu, táto skutočnosť nevyplývala ani z obsahu pripojeného administratívneho spisu, a preto súd mal za to, že žalobca neosvedčil opodstatnenosť nároku s poukazom na ust. § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z., v zmysle ktorého právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Žalovaný a tiež správca dane vo svojich rozhodnutiach dospeli k záveru, že v konaní (daňovou kontrolou) bolo preukázané, že prijatá služba deklarovaná žalobcom ako titul na zdaniteľné plnenie, z ktorej mu vznikol nárok na odpočítanie DPH, neprebehla deklarovaným spôsobom, žalobca nepreukázal jej reálnosť, neunesol dôkazné bremeno, keď sa mu právne relevantným spôsobom nepodarilo preukázať, že prijatú službu uvedenú na dodávateľskej faktúre dodal v skutočnosti dodávateľ vystavujúci faktúru.

V danej súvislosti súd poukázal na judikatúru Súdneho dvora EÚ zaoberajúcu sa výkladom záväzných dokumentov EÚ v oblasti spoločného systému DPH (rozsudok vo veci C-80/11 z 21.06.2012 - Mahagében a Dávid, rozsudok vo veci C-285/11 z 06.12.2012 - Bonik, rozsudok vo veci C-18/13 z 13.02.2014 - Maks Pen...), z ktorej vyplýva, že právo zdaniteľných osôb odpočítať DPH, ktorú majú zaplatiť, DPH splatnú alebo už zaplatenú na vstupe z tovarov, ktoré nadobudli, alebo služieb, ktoré prijali, predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH zavedeného právnou úpravou Únie. Ako Súdny dvor opakovane zdôraznil, právo na odpočítanie dane uvedené v článku 167 a nasl. smernice 2006/112 je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Predovšetkým sa toto právo uplatňuje bezprostredne na všetky dane zaťažujúce plnenia uskutočnené na vstupe. Na odpočítanie je potrebné, aby dotknutá osoba bola jednak zdaniteľnou osobou v zmysle tejto smernice a jednak, aby zdaniteľná osoba využívala uvedené tovary a služby zakladajúce toto právo na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných plnení, a že na vstupe musia byť tieto tovary a služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou. Ak sú tieto podmienky splnené, právo na odpočítanie dane nemôže byť v zásade zamietnuté.

Na druhej strane však osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovoľávať noriem práva Únie. Prináleží teda vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočítanie, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom. Tak je to v prípade, ak daňový podvod spácha samotná zdaniteľná osoba, ako aj v prípade, ak zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že svojou kúpou sa zúčastnila na plnení, ktoré bolo súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH.

Z judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva, že zdaniteľná osoba si nemôže odpočítať DPH, ktorá je uvedená na faktúrach vystavených dodávateľom v prípade, ak sa ukáže, že hoci bolo dodanie uskutočnené, no v skutočnosti nebolo vykonané ani dodávateľom, ani jeho subdodávateľom (napr. preto, že títo nedisponovali potrebnými zamestnancami, hmotnými prostriedkami a aktívami, že náklady na poskytnutie plnenia neboli zaznamenané v ich účtovníctve a totožnosť osôb, ktoré podpísali niektoré dokumenty ako dodávatelia, sa ukázala ako nejasná), avšak až za súčasného splnenia dvoch podmienok, a to, že táto skutočnosť predstavuje podvodné konanie a ak sa preukáže, že vzhľadom na objektívne skutočnosti predložené daňovými úradmi zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce právo na odpočet dane bolo súčasťou podvodu, pričom prislúcha vnútroštátnemu súdu túto skutočnosť overiť.

Podľa názoru žalovaného nebolo preukázané, že fakturovaná služba bola žalobcovi dodaná tým dodávateľom, ktorý je uvedený na predmetnej faktúre, t. j. spoločnosťou AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o. Daňové orgány na základe vykonaného dokazovania dospeli k presvedčeniu, že daňové subjekty SK-TERMODOM, s.r.o., Svätourbanská 10, Nitra, JT Mont s.r.o., Malé Kozmálovce, AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o., Horný dvor 27, Bernolákovo sú zapojené do reťazového obchodu v pozícii dodávateľa pre žalobcu.

Žalovaný tvrdil, že realizátorom zdaniteľného plnenia podľa predložených dokladov mala byť spoločnosť SK-TERMODOM, s.r.o., ktorá je nekontaktná (so správcom dane nijako nespolupracuje), konateľom menovanej spoločnosti je osoba bez domova (T. U.), menovaného sa ani na požiadanie Policajného zboru SR nepodarilo predviesť na pojednávanie k správcovi dane. Daňový subjekt SK-TERMODOM, s.r.o., ktorý mal službu vykonať, nijakým spôsobom nepreukázal, že vykonáva svoju ekonomickú činnosť opodstatnene a že hlavne zámerom vykonávania podnikateľskej činnosti je dosahovanie zisku.

Prvostupňový súd uviedol, že zistenia správcu dane, ktoré pramenia z vykonaného dokazovania, nevylučujú možnosť, že dodávateľ žalobcu a jeho subdodávateľia mohli konať v rozpore so zákonom, avšak v žiadnom prípade to nie je objektívnym dôkazom protizákonnosti konania žalobcu. V obchodnom styku je predpokladaná dobromyseľnosť konania a nadobudnutia práv. Akokoľvek by bol podnikateľ pri uzatváraní obchodov obozretný, nemôže absolútne vylúčiť, že sa stane v niektorom prípade obeťou podvodu. Dôkazné bremeno, že u daňového subjektu došlo k podvodnému konaniu, je na správcovi dane, resp. orgánoch činných v trestnom konaní. Žalobcovi ako daňovému subjektu zákon nedáva právne prostriedky na sledovanie obstarávacích procesov svojich dodávateľov. Skutočnosť, či žalobca ako daňový subjekt vedel, alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom, je dôkazným bremenom správcu dane. Okruh kritérií, z ktorých sa zisťuje úmysel a vedomosť daňového subjektu stanovuje a dokazuje správca dane, pričom musia byť v rozumnej miere, ktorú možno predpokladať v obvyklom obchodnom styku daňových subjektov (3SŽf 1/2010 zo dňa 19.08.2010).

Právo na odpočet dane môže byť zamietnuté iba vtedy, ak je objektívne preukázané, že predmetná zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany dodávateľa alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca (rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-80/11 z 21.06.2012 - Mahagében a Dávid, čl. 52). Súd bol názoru, že daňové orgány v konaní nedisponovali dôkazmi, na základe ktorých by boli oprávnené tvrdiť, že by žalobca bol aktívnym účastníkom (spolupáchatelom) daňového podvodu, alebo, že by páchatelom podvodu pomáhal, pričom na základe žiadnych právne relevantných dôkazov nebol preukázaný vzťah žalobcu k zámeru získať v rámci súvisiacich dodávok medzi účastníkmi reťazca firiem nenáležitú daňovú výhodu, na základe čoho by daňovým orgánom (súdu) prináležalo odmietnuť žalobcovi priznanie práva na odpočet DPH.

Súd konštatoval, že žalovaný svoje skutkové zistenia zhrnul do tvrdenia, že nebolo preukázané, že fakturované služby boli dodané dodávateľom uvedeným na faktúre, t. j. spoločnosťou AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o., teda tomuto dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH, jediným cieľom deklarovaného plnenia na základe vyhotovenej faktúry a podporných dokladov bolo získanie daňovej výhody pre podnikateľské subjekty zapojené do reťazca, čiže aj pre žalobcu.

Súdu sa uvedené závery žalovaného zdali pre preskúmanie jeho rozhodnutí nedostatočne odôvodnené, čo malo za následok nepreskúmateľnosť rozhodnutia.

Prvostupňový súd uviedol, že žalobcovi bolo možné odprieť vrátenie príslušnej DPH na vstupe, keby bolo objektívne preukázané, že zdaniteľné obchody neprebehli vôbec, že plnenia deklarované v dôkazoch produkovaných žalobcom mu neboli nikdy dodané, čo by znamenalo, že žalobca bol súčasťou skupiny vzájomne prepojených platiteľov dane, pričom títo vykonali viac súvisiacich plnení, ktoré ako celok vytvorili umelú situáciu, ktorej jediným cieľom bolo vytvoriť podmienky potrebné na vrátenie DPH zaplatenej na vstupe.

Pokiaľ by sa v konaní preukázalo, že zdaniteľné obchody síce prebehli, avšak žalobca bol súčasťou reťazca firiem, v ktorom sa vyskytol daňový podvod, resp. iná nezákonnosť, v takom prípade mohli daňové orgány zamietnuť právo odpočítať hodnotu zaplatenej DPH len za predpokladu, že v konaní objektívne preukázali, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca.

Európsky súdny dvor vo svojich rozhodnutiach Optigen Ltd (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd (C-353/03) a Bond House Systems Ltd (C-484/03) konštatoval, že uplatnenie nároku na odpočet dane na vstupe u osôb povinných k dani, ktorých plnenia boli v rámci reťazca poskytnuté s úmyslom dopustiť sa podvodu, alebo pokiaľ ich plnenia nasledovali v dodávateľskom reťazci, kedy tieto osoby o podvodnom konaní nevedeli, alebo nemohli vedieť, nemôže byť týmto osobám odopretý (3Sžf 1/2010 zo dňa 19.08.2010). V rozhodnutí vo veci Kittel (C-439/04) bola táto zásada spresnená tak, že vo vzťahu k nedbanlivosti a úmyslu je Európsky súdny dvor tohto názoru, že osobe povinnej k dani, ktorá vedela alebo musela vedieť, že prijatím určitého plnenia sa bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom v oblasti dane z pridanej hodnoty, môže byť uplatnenie nároku na odpočet dane odopreté.

V prejednávanej veci súd konštatoval, že samotná existencia rekonštrukčných prác príjazdovej cesty, nebola zo strany správcu dane spochybnená, namietal však nadhodnotenie týchto prác, pričom toto svoje tvrdenie v konaní nijakým spôsobom, resp. dôkazom nepreukázal (napr. odborné stanovisko, znalecký posudok). Z administratívneho spisu nevyplýva, že by daňové orgány v rámci miestneho zisťovania dňa 23.10.2013 zisťovali realizáciu celého predmetu diela, rekonštrukciu príjazdových ciest - parcela č. XXXX a č. XXXX o celkovej výmere cca 1914 m², pretože ako správca dane v rozhodnutí uviedol, že na adrese predchádzajúceho sídla spoločnosti žalobcu, t. j. U Talčíkov 179, Polianka zistil, že na uvedenej adrese sa nachádzajú dve nehnuteľnosti, z ktorých je jedna z vonkajšej časti zrekonštruovaná, druhá je v stave prebiehajúcej rekonštrukcie. Ako prístupová cesta k uvedenej nehnuteľnosti je úzka miestna komunikácia, na ktorej povrchu sa nachádzala nezavalcovaná asfaltová drť ako produkt brúsenia starej asfaltovej cesty počas rekonštrukcie. Ohľadne realizácie rekonštrukčných prác na druhej prístupovej ceste žiadne dokazovanie vykonané nebolo, potom konštatovanie správcu dane o nadhodnotení prác sa javí ako predčasné a nepreukázané.

V súvislosti s konštatáciou správcu dane, že dôkazom, že sa jedná o fiktívne obchodné vzťahy medzi vyššie uvedenými spoločnosťami bola aj tá skutočnosť, že Projekt na realizáciu rekonštrukcie príjazdových ciest bol vypracovaný až v mesiaci júl 2013, kým rekonštrukcia mala byť uskutočnená v zmysle predložených dodávateľských faktúr v mesiaci jún 2013, súd uviedol, že v tomto smere sa správny orgán nezaoberal a nevyhodnotil opačné tvrdenie konateľa spoločnosti JT Mont s.r.o., H. H., že práce uvedené na faktúre č. VF280620132 zo dňa 28.06.2013 boli vykonané v mesiaci jún 2013, keď bola vybudovaná cesta k rodine J. o dĺžke 160 m a 4,2 m, na Polianku o dĺžke 280 m a šírke 3,2 m a parkovisko pred plotom a rovnako nevyhodnotil ani preberací protokol zo dňa 28.06.2013.

S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel súd k záveru, že žaloba je dôvodná, a preto rozhodnutie žalovaného ako nezákonné podľa § 250j ods. 2 písm. c), d) O. s. p. zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Úlohou žalovaného v ďalšom konaní bude odstrániť vyššie uvedené rozpory a opätovne posúdiť všetky v konaní zistené skutočnosti (vykonané dôkazy), zhrnúť ich a podrobnejšie zhodnotiť z hľadiska ich právnej relevancie, rozlíšiť, dôkladnejšie reagovať na podstatné pripomienky, návrhy a vyjadrenia žalobcu, vysvetliť prečo niektoré dôkazy, ktoré boli v konaní vykonané, nepovažoval za dostatočné - majúce vplyv na rozhodnutie v prospech žalobcu tak, aby odôvodnenie jeho rozhodnutia bolo presvedčivé.

Pokiaľ žalovaný dospeje k záveru, že zdaniteľné obchody v rámci reťazca firiem, ktorého súčasťou bol i žalobca prebehli, v takom prípade bude žalovaný povinný riadne odôvodniť, alebo v prípade potreby

zistiťovať, a to znova bez pochybností, či žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet DPH je súčasťou daňového podvodu.

II.

Proti tomuto rozsudku v zákonnej lehote podal odvolanie žalovaný, ktorý uviedol, že s právnymi názormi Krajského súdu v Bratislave vyslovenými v napadnutom rozsudku sp. zn. 1S/10/2015 v časti, či žalobca vedel alebo mohol vedieť, že sa svojou činnosťou dopúšťa podvodného konania, resp. na podvode participuje, sa nestotožnil, naďalej trval na svojich argumentoch uvedených v odôvodnení žalobou napadnutého rozhodnutia a zastával názor, že senát krajského súdu sa výrazne odklonil od procesných a hmotnoprávných postupov daňového konania, ustálených rozhodnutiami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

Žalovaný uviedol, že rozhodujúcou skutočnosťou pre vydanie rozhodnutia Daňového úradu Trenčín bol záver správcu dane o porušení ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 písmeno a) v nadväznosti na ustanovenie § 51 ods. 1 písmeno a) a § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. žalobcom, v dôsledku čoho správca dane nepriznal odpočítanie dane v sume 18.845,43 eura za obstaranie služieb, konkrétne rekonštrukciu príjazdovej cesty, v zmysle faktúry č. 20130602 (interné číslo 130605), zo dňa 28.06.2013, základ dane vo výške 60.423,- eur, DPH 20 % v sume 12.084,60 eura, od dodávateľa KA Invest, s.r.o., (obchodné meno AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o. od 18.03.2009 do 05.05.2014), Obchodná 53, 811 06 Bratislava, (od 17.07.2009 do 05.05.2014 sídlo spoločnosti registrované na Horný dvor 27/1509, 900 27 Bernolákovo), IČO: 35 876 816, DIČ: 2021825905.

V konaní nebolo spornou skutočnosťou, že k vykonaniu prác došlo, ale z hľadiska daňového bolo spornou a zároveň významnou skutočnosťou pre správne určenie dane, či fakturované plnenie bolo reálne dodané práve dodávateľom uvedeným na faktúre. Táto skutočnosť bola v rámci vykonaného dokazovania spochybnená a pochybnosť nebola žalobcom v daňovom konaní vyvrátená.

Správca dane a následne žalovaný vo svojom rozhodnutí netvrdili, že v predmetnom preskúvanom prípade sa jednalo o podvodné konanie žalobcu, ale na základe vykonaného dokazovania bolo preukázané, že stavebné práce (ktorých realizácia spochybnená nebola) neboli zrealizované spoločnosťou AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o., preto žalovaný nesúhlasil s právnym záverom súdu, že je potrebné sa zaoberať aj otázkou, či žalobca s prihliadnutím na všetky objektívne okolnosti vedel alebo mohol vedieť, že sa svojou činnosťou dopúšťa podvodného konania, resp. na podvode participuje.

K uvedenému žalovaný poukázal na to, že vedeným dokazovaním v daňovej kontrole boli preverované okolnosti, za ktorých mali byť obchody realizované, t. j. okolnosti, ktoré by nasvedčovali tomu, že dodávateľ uvedený na faktúrach mohol, resp. nemohol fakturované dodávky skutočne dodať. Správca dane nemôže posudzovať a zistiťovať, či bolo spáchané podvodné konanie, táto činnosť prináleží orgánom činným v trestnom konaní. Správca dane postupoval v súlade s ustanovením § 24 ods. 2, 3 a 4 daňového poriadku, vykonal dokazovanie, ktoré viedol. Dokazovanie bolo podmienené uplatneným právom na odpočítanie dane platiteľom z obstaraných služieb. Žalobca bol po vykonaní dokazovania a zo zistených skutočností súvisiacich s dodávateľskými/subdodávateľskými spoločnosťami, vyzvaný správcou dane preukázať svoje tvrdenia pri daňovej kontrole, rovnako bol vyzvaný na písomné vyjadrenie sa k vzneseným pochybnostiam správcu dane v súvislosti so zisteniami pri daňovej kontrole (Výzva na predloženie dôkazov číslo: 9311401/5/176788/2014/Stru zo dňa 06.05.2014). Povinnosťou žalobcu bolo správcovi dane predložiť také dôkazy, ktoré by potvrdili reálnosť prijatých zdaniteľných plnení. Sám žalobca na výzvu správcu dane nereagoval (písomnosť nebola prevzatá z dôvodu „adresát je neznámy“), na zastupovanie si platiteľ ne zvolil v rozhodnom období žiadne osoby, ktoré by mohli spoľahlivo ozrejmiť nejasnosti vyplývajúce z obchodného prípadu. Žalobca svoje procesné právo pred správcou dane v dokazovaní neuplatnil ani počas daňovej kontroly a následne ani v o vyrubovacom konaní (po doručení protokolu platiteľ nepredložil žiadne dôkazy utvrdzujúce špecifikáciu sporného prípadu). Žalobca bol povinný využiť všetky svoje dostupné dôkazy k tomu, aby svoje tvrdenia mohol

spoľahlivo pred správcom dane obhájiť, až následne po vyčerpaní dôkazných prostriedkov žalobcom dochádza k preneseniu dôkazného bremena na správcu dane, ktorý z tohto podnetu je povinný ďalej v zmysle zákonných možností svojej pochybnosti o danom obchode riadne preukázať. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžf 1/2010, že u iného daňového subjektu (dodávateľ resp. subdodávateľ) došlo k podvodnému konaniu, je na správcovi dane resp. orgánoch činných v trestnom konaní, táto skutočnosť tvorí dôkazné bremeno správcu dane. Správca dane v predmetnom konaní nerozšíroval svoje kompetencie na trestnú úroveň súvisiacu so vznikom daňového podvodu resp. podvodného konania, postupoval v zmysle základných zásad pri správe daní určených procesným predpisom (daňový poriadok).

Správca dane vykonal úplné dokazovanie, z ktorého vyvodil pri uplatňovaní práv a právom chránených záujmov žalobcu objektívne a logické závery, genéza jednotlivých úkonov, aplikácia právnych predpisov na zistené skutočnosti, vysporiadanie sa s námietkami žalobcu a úvahy sú súčasťou vydaného rozhodnutia o určení rozdielu v sume číslo: 9311401/5/4231329/2014/Stru zo dňa 16.09.2014. Správcovi dane sa ani po vyčerpaní všetkých zákonných postupov a možností nepodarilo zistiť, kto skutočne deklarované služby pre žalobcu vykonal. Do vydania napadnutého rozhodnutia nebolo žiadnym preverovaným daňovým subjektom preukázané skutočné vykonanie spornej služby, správca dane nedospel k v rámci dokazovania k záveru, že reálnym dodávateľom služby bola v konečnom dôsledku spoločnosť SK-TERMODOM, s.r.o., ako subdodávateľ spoločnosti JT Mont s.r.o., ktorú si objednala spoločnosť AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o. pre výkon zdaniteľných plnení žalobcovi.

Správca dane nepreukazuje úmysel a vedomosť o podvodnom konaní, žiadne ustanovenie daňového poriadku nepojednáva o povinnosti správcu dane preukazovať úmysel daňového subjektu, úmysel podvodného konania z predložených daňových dokladov nie je možné zo strany správcu dane reálne vyhodnocovať, jeho kompetencie umožňujú iba posúdiť, či boli splnené podmienky práva na odpočítanie dane, túto skutočnosť môže vyhodnocovať na základe jemu dostupných dôkazov.

V tejto súvislosti žalovaný poukázal, že aj Najvyšší súd SR sa zaoberal problematikou odpočtu dane - rozsudok sp. zn. 2S/19/2011, v ktorom sa uvádza, že pokiaľ sa žalobca v daňovom konaní, alebo v súdnom prieskumnom konaní odvolával na niektoré rozsudky ESD, bolo jeho dôkazným bremenom preukázať, že skutkový stav jeho daňovej povinnosti má prvky rozsudku ESD a nielen uvádzať právne závery v týchto rozsudkoch uvedené.

Žalovaný mal za to, že z vykonaných dôkazov jednoznačne vyplynulo, že žalobca si vôbec nepreveril postavenie svojho dodávateľa. Výpovede všetkých zúčastnených strán vystupujúcich ako osoby oprávnené konať za dodávateľské, resp. subdodávateľské spoločnosti nie sú pre účely správy daní postačujúce (na zaslané predvolanie správcu dane subdodávateľská spoločnosť SK-TERMODOM, s.r.o., ktorá mala službu vykonať a osoba oprávnená konať za tento subjekt vystupujúca ako osoba bez ekonomického opodstatnenia /bezdomovec/, správcovi dane sa nepodarilo ani za súčinnosti Policajného zboru SR dopracovať k daňovým a účtovným dokladom menovanej spoločnosti), dodávateľská spoločnosť (AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o.) a jej subdodávateľ (JT Mont s.r.o.) svoje stanoviská k dodávkam služieb potvrdzujú výlučne v konštruktívnej rovine. Žalobca, ako podnikateľský subjekt si musí obchodných partnerov vybrať s určitou dávkou obozretnosti, aby mohol správcovi dane predložiť také dôkazy, ktoré by jednoznačne preukázali uskutočnenie fakturovaných prác. Žalovaný v tomto smere poukázal na rozsudky ESD vo veci C-80/11 a C-142/11 z 21.06.2012, z ktorých vyplýva, že Súdny dvor predpokladá obozretnosť daňového subjektu, jeho povinnosť zistiť si informácie o druhom subjekte, ubezpečiť sa o zákonnom konaní (dodržiavaní daňových povinností) obchodného partnera. V prípade, ak daňový subjekt vo svojich obchodných prípadoch neprejaví náležitú mieru opatrnosti, preberá na seba riziko, že bude v dôkaznej núdzi tak, ako tomu došlo v tomto sporovom prípade.

Podľa názoru žalovaného, žalobca nekonal v súlade so zásadou opatrnosti v obchodnom styku (v súvislosti s tým poukázal aj na rozsudok NS SR sp. zn. 6Sžf/9/2012 z 24.10.2012), neuniesol dôkazné bremeno, keď nepreukázal, že sa reálne obchod uskutočnil tak, ako bol na faktúre deklarovaný.

Žalovaný konštatoval, že zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie, nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu. Je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a na jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii. Správca dane vykonaným dokazovaním v predmetnom prípade zistil, že služby neboli vykonané osobou uvedenou na faktúre, z ktorej si žalobca uplatňoval odpočítanie dane. Správca dane nie je povinný dokazovať pôvod tovaru, resp. služieb a zisťovať, či bolo spáchané podvodné konanie, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr. Na základe vyššie uvedeného žalovaný považoval skutkový stav za dostatočne zistený.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 1S/10/2015 zo dňa 26.05.2016 zrušil a vec vrátil prvostupňovému súdu na ďalšie konanie alebo, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 1S/10/2015 zo dňa 26.05.2016 zmenil a žalobu ako nedôvodnú zamietol.

III.

Žalobca v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 1S/10/2015-47 zo dňa 26.05.2016 potvrdil a priznal žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania spolu vo výške 181,90 eura (1x vyjadrenie k odvolaniu žalovaného 143,- eur + režijný paušál 8,58 eura + DPH).

Uviedol, že je nepochybné, že splnil všetky zákonom a judikatúrou vyžadované podmienky k uplatneniu nároku na nadmerný odpočet, faktúry sú vystavené v zmysle § 71 zákona č. 222/2004 Z. z. a uvedené v záznamoch podľa § 70 zákona, závery správcu dane sú v rozpore so skutkovým stavom a v rozpore so zákonom a príslušnou judikatúrou Najvyššieho súdu SR. Žalobca predložil a správca dane disponuje všetkými potrebnými dokladmi a dôkazmi, ktoré sú potrebné k vráteniu nadmerného odpočtu v zmysle zákona, a teda postup správcu dane je v rozpore so zákonom a príslušnou judikatúrou Najvyššieho súdu SR, ktorou je aj správca dane viazaný.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p.) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a z dôvodov podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p.); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O. s. p.), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O. s. p. v spojení s § 211 ods. 2 O. s. p. a § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného je opodstatnené.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 O. s. p.).

V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a

postupu, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti O. s. p. (§ 247 ods. 1 O. s. p.).

Pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O. s. p.).

Podľa § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Úlohou správneho súdu pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu je posudzovať, či rozhodnutie bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi.

Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O. s. p.).

Úlohou prvostupňového súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku preskúmať zákonnosť rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/552952/2014/4779 zo dňa 16.12.2014, ktorým podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9311401/5/4231329/2014/Stru zo dňa 16.09.2014, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku vyrubil žalobcovi na DPH podľa zákona č. 222/2004 Z. z. za zdaňovacie obdobie jún 2013 rozdiel v sume 18.845,43 eura.

Predmetom odvolacieho konania v danej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým rozhodnutie žalovaného č. 1100306/1/552952/2014/4779 zo dňa 16.12.2014 v spojení s prvostupňovým rozhodnutím Daňového úradu Trenčín č. 9311401/5/4231329/2014/Stru zo dňa 16.09.2014 podľa ust. § 250j ods. 2 písm. c), d) O.s.p. zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Úlohou súdu bolo posúdiť, či v predmetnej veci boli splnené zákonné podmienky, za existencie ktorých možno vyrubiť žalobcovi rozdiel na DPH za posudzované zdaňovacie obdobie.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. 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.

Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie a 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. 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.

V tejto súvislosti senát najvyššieho súdu poukazuje zároveň na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

Najvyšší súd mal za preukázané, že žalovaný, ako aj správca dane pri výkone daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní vyhodnotili všetky dôkazy a zistené skutočnosti rozhodujúce pre správne

určenie dane v ich vzájomnej súvislosti a prihladli na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovaných faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach, pričom v priebehu daňovej kontroly preveroval uskutočnenie zdaniteľných plnení nielen z formálnej stránky, ale preveroval tiež, či boli zdaniteľné obchody reálne uskutočnené, a to preverovaním v dodávateľských spoločnostiach.

Správca dane nepriznal na základe vykonaného dokazovania žalobcovi pre porušenie ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a) a § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. odpočítanie dane v sume 18.845,43 eura za obstaranie služieb konkrétne rekonštrukciu príjazdovej cesty, v zmysle faktúry č. 20130602 (interné číslo 130605), zo dňa 28.06.2013, základ dane vo výške 60.423,- eur, DPH 20 % v sume 12.084,60 eura, od dodávateľa KA Invest, s.r.o., (obchodné meno AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o. od 18.03.2009 do 05.05.2014), Obchodná 53, 811 06 Bratislava, (od 17.07.2009 do 05.05.2014 sídlo spoločnosti registrované na Horný dvor 27/1509, 900 27 Bernolákovo), IČO: 35 876 816, DIČ: 2021825905.

V posudzovanej veci vykonanie prác nebolo spochybnené, ale nebolo preukázané, že tovar, resp. práce dodal deklarovaný dodávateľ. Ako správne konštatoval žalovaný, pre správne určenie dane bolo rozhodujúcou skutočnosťou, či fakturované plnenie bolo reálne dodané práve dodávateľom uvedeným na faktúre. Táto skutočnosť bola v rámci vykonaného dokazovania spochybnená a pochybnosť nebola žalobcom v daňovom konaní vyvrátená.

Správca dane a následne žalovaný vo svojich rozhodnutiach netvrdili, že v posudzovanej veci sa jednalo o podvodné konanie žalobcu, ale na základe vykonaného dokazovania mali za preukázané, že stavebné práce (ktorých realizácia spochybnená nebola) neboli zrealizované spoločnosťou AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o. Za tohto stavu vo veci neobstojí argumentácia prvostupňového súdu, že je potrebné zaoberať sa aj otázkou, či žalobca s prihliadnutím na všetky objektívne okolnosti vedel alebo mohol vedieť, že sa svojou činnosťou dopúšťa podvodného konania, resp. na podvode participuje.

Dokazovaním v daňovej kontrole boli preverované okolnosti, za ktorých mali byť obchody realizované, t. j. okolnosti, ktoré by nasvedčovali tomu, že dodávateľ uvedený na faktúrach mohol, resp. nemohol fakturované dodávky skutočne dodať.

Aj podľa názoru senátu najvyššieho súdu správca dane nemôže posudzovať a zisťovať, či bolo spáchané podvodné konanie, pretože táto činnosť prináleží orgánom činným v trestnom konaní.

Správca dane postupoval v súlade s ustanovením § 24 ods. 2, 3 a 4 daňového poriadku, vykonával dokazovanie, ktoré viedol. Dokazovanie bolo podmienené uplatneným právom na odpočítanie dane platiteľom z obstaraných služieb.

Z podkladov súdneho spisu, ktorého súčasťou bol aj kompletný administratívny spis žalovaného, vrátane prvostupňového správneho orgánu, je zrejmé, že žalobca bol po vykonaní dokazovania a zo zistených skutočností súvisiacich s dodávateľskými/subdodávateľskými spoločnosťami, vyzvaný správcou dane preukázať svoje tvrdenia pri daňovej kontrole, rovnako bol vyzvaný na písomné vyjadrenie sa k vzneseným pochybnostiam správcu dane v súvislosti s o zisteniami pri daňovej kontrole (Výzva na predloženie dôkazov číslo: 9311401/5/176788/2014/Stru zo dňa 06.05.2014).

Povinnosťou žalobcu bolo správcovi dane predložiť také dôkazy, ktoré by potvrdili realnosť prijatých zdaniteľných plnení. Neuniklo pozornosti najvyššieho súdu, že žalobca na výzvu správcu dane nereagoval (písomnosť nebola prevzatá z dôvodu „adresát je neznámy“), na zastupovanie si nezvolil v rozhodnom období žiadne osoby, ktoré by mohli spoľahlivo ozrejmiť nejasnosti vyplývajúce z obchodného prípadu. Žalobca svoje procesné právo pred správcou dane v dokazovaní neuplatnil ani počas daňovej kontroly a následne ani v o vyrubovacom konaní (po doručení protokolu platiteľ

nepredložil žiadne dôkazy ohľadne sporného prípadu).

Správca dane sa ani po vyčerpaní všetkých zákonných postupov a možností nepodarilo zistiť, kto skutočne deklarované služby pre žalobcu vykonal. Do vydania napadnutého rozhodnutia nebolo žiadnym preverovaným daňovým subjektom preukázané skutočné vykonanie spornej služby, správca dane nedospel v rámci dokazovania k záveru, že reálnym dodávateľom služby bola v konečnom dôsledku spoločnosť SK-TERMODOM, s.r.o., ako subdodávateľ spoločnosti JT Mont s.r.o., ktorú si objednala spoločnosť AQUA INVEST SLOVAKIA, s. r. o. pre výkon zdaniteľných plnení žalobcovi.

Zásada objektívnej pravdy, ovládajúca daňové konanie, nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10). Možno preto určiť opatrenia a v tom ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom.

Správca dane mal právo preveriť reálnosť dodávky prác, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Najvyšší súd na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak čini. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu a pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú oprávnené.

V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Na strane žalobcu v postavení daňového subjektu nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažovaný dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý si nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, plnenie bolo reálne dodané osobou uvedenou na účtovnom doklade (§ 9 zákona o DPH).

Odvolačný súd s poukazom na § 29 ods. 8 zákona o správe daní opätovne pripomína, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej

únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočívala na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i dostatočným a vierohodným spôsobom preukázal, (nielen formálnymi dokladmi). Žalobca nepreukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie obchodu, čo do osoby dodávateľa, nebude spochybnené.

Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH. V danom prípade na základe uvedených dôvodov nebolo bez pochyb preukázané, že žalobca zaplatil DPH z reálne prijatého plnenia od platiteľa DPH, teda že bol uvedený základný princíp dodržaný.

Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení v rámci konkrétneho obchodného kontraktu, absentuje bez pochybností preukázané dodanie, čo oprávnene vzbudzuje dosiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaného zdaniteľného plnenia na základe ktorého si žalobca uplatnil právo na odpočet, ako i o vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní).

Zároveň senát najvyššieho súdu poukazuje na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV. ÚS 101/2010-19 zo dňa 11. marca 2010, v ktorom konštatoval, že úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Ďalej konštatoval, že treba vziať do úvahy, že správny súd nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy. Ústavný súd poukazom na čl. 6 ods. 1 Dohovoru a čl. 46 ods. 1 ústavy, ktoré právne normy citoval, zdôraznil, že vo svojej judikatúre uvádza, že obsahom základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je umožniť každému reálny prístup k súdu, pričom tomuto základnému právu zodpovedá povinnosť súdu o veci konať a rozhodnúť (napr. II. ÚS 88/01, III. ÚS 362/04), ako aj zabezpečiť konkrétne procesné garancie v súdnom konaní. Do obsahu základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nepatrí právo účastníka konania dožadovať sa toho, aby všeobecné súdy preberali alebo sa riadili výkladom všeobecne záväzných predpisov, ktorý predkladá účastník konania (II. ÚS 3/97, II. ÚS 251/03).

Najvyšší súd Slovenskej republiky, s poukazom na vyššie uvedené, zmenil rozsudok krajského súdu postupom podľa ustanovenia 250ja ods. 3 vety druhej O. s. p. a § 220 O. s. p. a žalobu ako nedôvodnú zamietol.

O náhrade trov konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ustanovenia § 224 ods. 2 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej O. s. p. a § 250k ods. 1 O. s. p., keď žalobcovi, ktorý nemal úspech vo veci, náhradu trov konania nepriznal a žalovanému v tomto konaní nárok na náhradu trov zo zákona neprináleží.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v konaní podľa druhej hlavy piatej časti O. s. p. postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť dňa 1. júla 2016.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 492

ods. 2 ustanovil, že odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.