

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/32/2018
Identifikačné číslo spisu: 7016200027
Dátum vydania rozhodnutia: 27.02.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:7016200027.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a zo sudcov Mgr. Viliama Pohančenika a JUDr. Anny Peťovskej, PhD. (sudca spravodajca), v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): MILENIUM MEDIA, s.r.o., IČO: 46 492 828, so sídlom Murgašova 3, 040 01 Košice, zastúpený advokátom: JUDr. Carmen Linkeschová, Škultétyho 10, Topoľčany, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1657595/2015 zo dňa 11.11.2015, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/5/2016-58 zo dňa 3. mája 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/5/2016-58 zo dňa 3. mája 2017 z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

I.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach (ďalej aj ako „krajský súd“) podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1657595/2015 zo dňa 11.11.2015. Uvedeným rozhodnutím bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 20655456/2015 zo dňa 12.08.2015, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom ku dňu vydania napadnutých administratívnych rozhodnutí (ďalej aj len „zákon č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie marec 2014 vo výške 11083,77 Eur.

2. Správca dane svoje rozhodnutie založil na závere, že daňový subjekt u spornej faktúry nepreukázal oprávnenosť odpočítania dane splnením podmienok predpokladaných § 49 a § 51 v nadväznosti na § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších zmien a doplnkov (ďalej aj len

„zákon o DPH“), pretože sa u spoločnosti PP DESIGN s.r.o. (dodávateľ) nepreukázalo reálne dodanie stavebných prác pre spoločnosť MILENIUM MEDIA s.r.o. tak, ako je to uvedené na faktúre č. 3103201402 vystavenej dňa 31.03.2014, čo nasvedčuje účelovej fakturácii. Neoprávnené odpočítanie dane zo spornej faktúry sa týka fakturácie stavebných prác v celkovej sume bez dane 55418,86 eur, výška neoprávnené odpočítanej dane pri sadzbe 20% predstavuje sumu 11083,77 Eur. Z celkom fakturovanej sumy správca dane uznal fakturáciu materiálu v cene bez DPH v sume 9421,88 eur, DPH v sume 1884,38 eur, pričom vychádzal zo zistení získaných na základe preverenia u dodávateľskej spoločnosti BUBI- GOLD stavebniny, s.r.o.

3. Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že bol dôvodný postup správcu dane, keď žalobcovi nepriznal odpočítanie dane z pridanej hodnoty uplatnenej pri faktúre vystavenej spoločnosťou PP DESIGN, s.r.o., keďže nebola preukázaná materiálna existencia tohto deklarovaného plnenia, a teda vznik daňovej povinnosti u dodávateľa tovaru, ktorý je podmienkou pre vznik práva na odpočítanie dane.

4. Z hľadiska posúdenia nároku žalobcu na uznanie odpočtu DPH za kontrolované zdaňovacie obdobie marec 2014 považoval krajský súd za významné zistenie správcu dane o tom, že aj keď nebolo sporným reálne zhotovenie stavby, žalobca správcovi nepreukázal dodanie tejto služby konkrétnym dodávateľom, a to obchodnou spoločnosťou PP DESIGN s.r.o (resp. jej dodávateľmi STAVBYT Košice s.r.o. a SWIFT Košice, s.r.o.) tak, ako to bolo deklarované na faktúre, ktorá bola predložená správcovi dane.

5. K námietke žalobcu, spočívajúcej v tvrdení, že v konaní pred správnym orgánom uniesol svoje dôkazné bremeno, keď správcovi dane predložil všetky dôkazy o jednotlivých zdaniteľných plneniach, ku ktorým mal prístup a súčasne nemôže niesť zodpovednosť za neplnenie si povinnosti tretieho subjektu, subdodávateľa dodávateľskej organizácie, krajský súd uviedol, že táto námietka žaloby nie je dôvodná a preto nie je ani spôsobilá spochybniť vecne správne rozhodnutie správneho orgánu. Obsahom administratívneho spisu žalovaného je preukázané, že v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania bol žalobcovi daný dostatočný procesnoprávny priestor na dokazovanie a tým na preukázanie dôvodnosti uplatnenia nároku na odpočítanie DPH. Procesný postup správcu dane bol plne v súlade so zákonom, správca dane pri preverovaní písomných podkladov predložených žalobcom a aj vykonávaním dokazovania z vlastnej iniciatívy vo vzťahu k zisťovaniu reálnosti dodávky subdodávateľmi dodávateľa spochybnil ich vierohodnosť a dospel k záveru, že v zistenom reťazci dodávateľských spoločností postup týchto spoločností nasvedčuje účelovej fakturácii. Žalobcom predložené daňové doklady za skutkových okolností z hľadiska nároku na odpočet DPH neodrážajú reálnu skutočnosť a preto nemohli byť v súvislosti s nárokom na odpočet DPH akceptovateľné. Odkázal v tejto súvislosti krajský súd na právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyslovený napr. v rozsudku vo veci sp. zn. 4Sžf/4/2011 zo dňa 15.03.2011, podľa ktorého: „Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný sám preukázať, že zdaniteľné obchody boli uskutočnené“.

6. Za nedôvodnú krajský súd vyhodnotil aj námietku žalobcu, že žalovaný nemôže vyvodiť záver, že spoločnosti PP DESIGN s.r.o. a SWIFT Košice s.r.o. reálne nevykonali fakturované práce iba zo samotnej skutočnosti, že tieto spoločnosti nemali v danom období v Sociálnej poisťovni evidovaných žiadnych zamestnancov. Uvedená skutočnosť je iba jednou z komplexu zistení, ktoré viedli správcu dane k dôvodnému záveru, že zo strany týchto subdodávateľov nedošlo k reálnemu dodaniu služby, ktorá je zachytená vo fakturácii predloženej daňovým subjektom.

II.

7. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť, v ktorej namietal, že nevie iným ako už doteraz uskutočneným spôsobom a predloženými dôkazmi vyvrátiť domnienku správcu dane, že sa obchod reálne neuskutočnil. Žalobca existenciu reálnosti zdaniteľného obchodu medzi žalobcom a spoločnosťou PP DESIGN s.r.o. preukázal Zmluvou o dielo č. 071301, faktúrou č. 3103201402 zo dňa 31.03.2014, vyjadreniami konateľa žalobcu a konateľa dodávateľskej spoločnosti PP DESIGN s.r.o. a spoločnosti - STAVBYT Košice s.r.o., vyjadrením spoločnosti BUBI-GOLD stavebniny s.r.o. o dodávkach materiálu pre spoločnosť STAVBYT Košice s.r.o. I z miestneho

zistovania vyplynulo, že k vykonaniu stavebných prác na stavbe „Bar s letnou záhradou a autoumývareň“ došlo, pričom túto skutočnosť nespochybňuje ani žalovaný a ani krajský súd. Má za to žalobca, že uvedenými dôkazmi preukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia s obchodnou spoločnosťou PP DESIGN s.r.o., ktorého záverom bola úhrada faktúry č. 3103201402 zo dňa 31.03.2014, z ktorej odpočet DPH bol správcom dane spochybnený. Tým žalobca vyčerpal svoje dôkazné bremeno a toto prešlo na preukázanie opaku na správcu dane.

8. Preto žalobca nemôže súhlasiť s právnym názorom žalovaného a aj krajského súdu a je neprijateľné od žalobcu žiadať, aby v konaní produkoval dôkazy, ktoré sa netýkajú ním uzatvoreného zdaniteľného obchodu a na ktorý on nemal žiaden dosah a následne uvedené sankcionovať záverom o tom, že žalobca neunesol svoje dôkazné bremeno, a to hlavne za stavu, kedy po formálnej stránke si splnil všetky svoje povinnosti, a po materiálnej stránke žalobca preukázal realnosť dodania služby.

9. Na základe uvedených skutočností žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil a rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil náhradu trov konania.

III.

10. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že sa pridrižiava svojich doterajších vyjadrení z dôvodu, že kasačná sťažnosť neobsahuje žiadne nové skutočnosti než tie, ako boli uplatnené v žalobe.

11. V danej veci žalovaný nezistil pochybenie správcu dane v postupe, ani iné porušenie platných zákonov. Žalovaný z obsahu spisu, ako aj z predložených listinných dôkazov dospel k záveru, že žiadne námietky žaloby, ako aj kasačnej sťažnosti, nie je možné akceptovať, pretože sú nedôvodné. Žalovaný dospel k správne záveru, že posúdenie skutkového stavu veci a prijaté závery týkajúce sa porušenia ustanovení zákona o DPH, boli vecne správne a sú v súlade tak s ustanoveniami tohto zákona, ako aj daňového poriadku. Preto žalobca nemohol byť postupom orgánov finančnej správy ukrátený na svojich právach.

12. Z uvedených dôvodov žalovaný navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

13. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 11 písm. g/ SSP) sa najprv zaoberal formálnymi náležitosťami kasačnej sťažnosti a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), osobou oprávnenou na jej podanie (§ 442 ods. 1 SSP) a sťažovateľ je riadne zastúpený (§ 449 ods. 1 SSP). Následne preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP v spojení s § 453 ods. 1 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa (žalobcu) nie je dôvodná, a preto jej nie je možné vyhovieť.

14. Najvyšší súd Slovenskej republiky vychádzal zo skutkového stavu, ktorý podrobne v odôvodnení rozsudku popísal krajský súd, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti kasačný súd nebude nadbytočne opakovať a len v stručnosti z neho vyberá nasledovné:

15. U žalobcu bola vykonaná daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie marec 2014, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 20258067/2015 zo dňa 21.05.2015, ku ktorému podal žalobca dňa 15.06.2015 vyjadrenie. Z dôvodu, že žalobca nedohodol so správcom dane deň prerokovania podaných námietok a pripomienok, správca

dane listom č. 20431174/2015 zo dňa 26.06.2015 určil termín na prerokovanie pripomienok a dôkazov na deň 29.07.2015. V uvedený deň sa žalobca a ani jeho zástupca prejednávania námietok nezúčastnil, o čom bol správcom dane spísaný úradný záznam č. 20592492/2015.

16. Spornou v danom prípade je faktúra č. 3103201402 vystavená dňa 31.03.2014, ktorou si žalobca uplatnil odpočet DPH na základe súpisu vykonaných prác za práce vykonané na stavbe „Bar s letnou záhradou - Ťahanovce“ vystavenou dodávateľom žalobcu PP DESIGN s.r.o., Jantárová 30, Košice, IČO: 36 211 657.

17. Miestnym zisťovaním správca dane zistil, že na predmetnú stavbu nebolo vydané stavebné povolenie, stavebný denník nebol riadne vedený dodávateľom stavebných prác (PP DESIGN s.r.o.) a na stavbe nebol stavebný dozor.

18. Stavba bola dodatočne povolená rozhodnutím mesta Košice č. A/2014/18568-06/I/STS zo dňa 29.12.2014 pre stavebníka MILÉNIUM MEDIA s.r.o., ktoré žalobca správcovi dane predložil dňa 09.01.2015.

19. Z vykonaného rozsiahleho dokazovania, šetrenia na mieste samom, výsluchmi konateľov dotknutých spoločností, správca dane nespochybnil skutočnosť, že predmetné práce boli vykonané, ale konštatoval, že práce neboli vykonané dodávateľskou spoločnosťou, ani jej deklarovými subdodávateľmi, ale správcovi dane neznámymi subjektami.

20. Vychádzajúc z týchto zistení správca dane dňa 12.08.2015 vydal rozhodnutie č. 20655456/2015, ktorým podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2014 vo výške 11083,77 eur. Na odvolanie žalobcu žalovaný dňa 11.11.2015 rozhodnutím č. 1657595/2015 rozhodnutie správcu dane potvrdil.

21. Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom období (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“) právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

22. Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

23. Podľa § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. 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.

24. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z. z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

- a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

25. V kasačnej sťažnosti žalobca namietal, že správca dane nesprávne vyhodnotil ním produkované dôkazy so záverom, že dôkazné bremeno žalobca neuniesol a nad mieru prípustnú zákonom ho zaťažil

dôkazným bremenom vo vzťahu k tretím subjektom.

26. Právo na odpočítanie dane možno uplatniť len vo vzťahu ku skutočne splatným daniam, t. j. daniam zodpovedajúcim plneniu podliehajúceму DPH, resp. zaplateným z dôvodu ich splatnosti. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia na faktúre. Práve reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočítania dane. V prípade, že zdaniteľný obchod podľa faktúry, na základe ktorej si platiteľ dane uplatnil odpočítanie dane, nie je uskutočnený dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry nie je predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH.

27. Podmienky uvedené v ust. § 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 odpočítanie dane. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, a to ani za dobromyseľnosti platiteľa, pretože to zákon neumožňuje. Osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ na faktúre musí byť identická s osobou, ktorá reálne dodala tovar odberateľovi. Ak daňový subjekt dôkazné bremeno v tomto zmysle neunesie, nemôže byť úspešný v uplatnení nároku na odpočítanie dane z DPH. Správca dane je oprávnený v prípade pochybností preverovať celý obchodný reťazec.

28. Prenesené na daný prípad bolo preto zákonným právom správcu dane v súvislosti so spornou faktúrou preverovať celý reťazec dodávateľských spoločností, teda spoločnosti PP DESIGN s.r.o. a jej subdodávateľov, a to spoločnosti STAVBYT Košice, s.r.o., SWIFT Košice, s.r.o. a nástupníckej spoločnosti Falkony, s.r.o. Obsahom administratívneho spisu je preukázané, že správca dane pri výkone kontroly vykonal u všetkých dotknutých subjektov rozsiahle dokazovanie formou nahliadnutia do spisu, výsluchom svedkov, vykonaním miestnych zisťovaní, súčinnosťou so Sociálnou poisťovňou a súčinnosťou so správcom dane subdodávateľských spoločností. Vykonaným šetrením bolo zistené, že ani jedna zo spoločností uvedených v celom zistenom reťazci dodávateľských spoločností nedisponovala personálnymi predpokladmi na vykonanie fakturovaných prác. Spoločnosť PP DESIGN s.r.o. v marci 2014 nemala žiadnych zamestnancov (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9801403/5/4904852/2014/Pet zo dňa 05.11.2014), zamestnanci spoločnosti STAVBYT Košice s.r.o. nemali odbornú spôsobilosť na vykonávanie predmetných prác a vykonávali len pomocné práce (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9801403/5/4931874/2014/Pet zo dňa 06.11.2014) a na základe šetrení správcu dane v roku 2014 neevidovala žiadnych zamestnancov ani spoločnosť SWIFT Košice s.r.o. Dôkazy o tom, že spoločnosť SWIFT Košice s.r.o. nemala v roku 2014 žiadnych zamestnancov, si správca dane pri nespolupráci konateľov dotknutých spoločností zabezpečil v súčinnosti so Sociálnou poisťovňou (odpoveď na žiadosť o súčinnosť č. 42322-205/2014-KEM zo dňa 12.12.2014) a v súčinnosti so správcom dane u nástupníckej spoločnosti Falkony, s.r.o.

29. Z vykonaných šetrení vyplývajú vo vzťahu ku kontrolovanému obdobiu marec 2014 také podstatné skutočnosti, ako je neexistencia stavebného povolenia a až dodatočné povolenie stavby (dňa 29.12.2014, doručené správcovi dane 09.01.2015), že k predmetnej stavbe nebol spoločnosťou PP DESIGN s.r.o. ako zhotoviteľom stavby vedený oficiálny stavebný denník v zmysle stavebného zákona, neboli robené záznamy z kontrolných dní, v zmluve ani v objednávke nebola dohodnutá lehota plnenia, ani miesto zhotovenia, k zhotoveniu stavby existovala len všeobecná zmluva bez konkrétnych špecifikácií a objednávka bez bližšej špecifikácie stavebných prác, ceny a lehoty plnenia, neexistovala ani písomná dohoda ceny za zhotovenie stavby. Už tieto skutočnosti závažným spôsobom spochybňujú dodanie stavby dodávateľom PP DESIGN s.r.o., ktorý spornú faktúru č. 31033201402 dňa 31.03.2014 vystavil.

30. Vychádzajúc zo zistení kasačného súdu, ktoré preukazuje obsah administratívneho spisu, kasačný súd sa nestotožňuje s námietkou neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu. Z ust. § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. vyplýva, že sa jedná o podmienky hmotnoprávnej povahy a zákon viaže nárok na odpočet na ich bezpodmienečné splnenie, pričom zákon nepripúšťa ich odpustenie ani pri dobromyseľnosti platiteľa prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužiteľnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ

uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar, príp. služba reálne dodaná (§ 8, § 9 zákona č. 222/2004 Z. z.), a to práve osobou ako platiteľom DPH uvedenou na faktúre, ktorá si zároveň voči odberateľovi uplatňuje DPH.

31. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci 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, z odôvodnenia ktorého o.i. 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 č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim 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“.

32. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosť rozhodujúce pre určenie dane (§ 44 ods. 1 daňového poriadku). Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie. Pritom ani správcovi dane a ani správne súdu nesvedčí právo žalobcovi určovať, aké dôkazy má na preukázanie ním tvrdených skutočností predložiť.

33. Sťažovateľ v podanej kasačnej sťažnosti namietal, že krajský súd sa nesprávne vysporiadal s námietkou prenosu dôkazného bremena zo žalobcu na správcu dane a že žalobcu zaťažil dôkazným bremenom vo vzťahu k tretím subjektom, jeho subdodávateľom a vychádzajúc z tohto vo veci vyvodil vecne nesprávny právny záver.

34. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje na iné rozhodnutia Najvyššieho súdu SR, ktoré sú uvedené vyššie a týkajú sa dôkazného bremena. Z nich vyplýva, že daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosť rozhodujúce pre určenie dane. Samotným predložením faktúry a účtovných dokladov ešte nie je vyčerpané dôkazné bremeno daňového subjektu, keďže faktúra a účtovné doklady predstavujú len formálne doklady o vykonaní predmetného obchodu, pričom nepreukazujú jeho skutočnú realizáciu. Realizáciu zdaniteľného obchodu je tak daňový subjekt v rámci svojho dôkazného bremena povinný preukázať aj inými bežnými dokladmi používanými v obchodnom styku, ktoré preukazujú reálne uskutočnenie predmetného obchodu, svedeckými výpoveďami, prípadne čímkoľvek, čo by preukazovalo reálnosť samotného obchodu.

35. Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s obsahom kasačnej sťažnosti, napadnutého rozsudku krajského súdu a obsahom administratívneho spisu s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné, a preto kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP zamietol.

36. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.