

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžfk/24/2020
Identifikačné číslo spisu: 2019200020
Dátum vydania rozhodnutia: 27.01.2021
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:2019200020.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členiek senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu: K R O N SK, s.r.o., Dolné Suroviny 996/1, Senica, IČO: 36 256 561, právne zastúpený: Prosman a Pavlovič advokátska kancelária, s.r.o., Hlavná 31, Trnava, IČO: 36 865 281, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102320229/2018 z 23. novembra 2018, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/8/2019 - 212 z 3. októbra 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť 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. Konanie pred správnym súdom

1. Krajský súd v Trnave (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 14S/8/2019 - 212 z 3. 10. 2019 podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 102320229/2018 z 23. 11. 2018, ktorým žalovaný v odvolacom konaní postupom 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 „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava (ďalej len „správca dané“) č. 100867394/2018 z 02. 05. 2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel z dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie marec 2013 vo výške 22.093,17 €.

2. Dôvodom dorubenia daňovej povinnosti bolo neuznanie žalobcom uplatneného odpočítania dane z dodávateľských faktúr špecifikovaných v napadnutých rozhodnutiach oboch stupňov (celkom 8 faktúr za kontrolované zdaňovacie obdobie marec 2013 uvedené v bode 19. a 20. napadnutého rozsudku správneho súdu), vystavených dodávateľom žalobcu, obchodnou spoločnosťou DREVITECH, spol. s r.o. Po vykonaní preverenia žalobcom deklarovaných prijatých zdaniteľných plnení a vyhodnotení zisteného skutkového stavu daňové orgány oboch stupňov konštatovali nespĺnenie zákonných podmienok na uplatnený odpočet dane žalobcom podľa § 49 ods. 1 a 2 a § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH v znení účinnom do 31.12.2013 (ďalej len „zákon o DPH“). Vykonaným dokazovaním bolo spochybnené dodanie tovaru deklarovaným dodávateľom, obchodnou spoločnosťou DREVITECH, spol. s r. o., ktorá zanikla zlúčením a jej právnym nástupcom je odo dňa 22.04.2015 obchodná spoločnosť Sport Life s.r.o., Hlavná 326, Dunajská Streda, IČO: 46 024 247.

3. Krajský súd neuznal námietku žalobcu vyčerpania jeho dôkazného bremena na účely dostatočného preukázania zdaniteľných plnení od deklarovaného dodávateľa, tým že predložil daňové doklady - faktúry s dodacími listami a evidenciu príjmu a výdaju na sklad z jeho účtovného programu, keďže vierohodnosť ním predložených listinných dôkazov sa v rámci daňovej kontroly nepotvrdila. Z obsahu administratívneho spisu a preskúmaných rozhodnutí nevyplýva bezpochybná verifikácia deklarovaných zdaniteľných plnení, pričom existuje pochybnosť najmä vo vzťahu k osobe deklarovaného dodávateľa predmetného tovaru. Zároveň sa nepotvrdila preprava deklarovaného tovaru a ani sa nezistil jeho pôvod, keďže prostredníctvom výpisu z bankových účtov dodávateľa žalobcu neboli v roku 2013 zaregistrované platby za nákup predmetného tovaru subdodávateľmi, ktorých označil. Taktiež pokiaľ išlo o výpovede bývalej konateľky dodávateľa a svedka C., na ktoré žalobca poukazoval, tieto si odporovali v podstatných okolnostiach ekonomickej činnosti realizovanej dodávateľom v rozhodnom období. Bývalá konateľka nepotvrdila vystavovanie a podpisovanie sporných daňových dokladov, ani znalosť o prebiehajúcich obchodoch, o ktorých mala vedomosť len z počutia. Nezhodovali sa ani v množstve zamestnancov, v množstve motorových vozidiel vedených v hmotnom investičnom majetku dodávateľa. Nebolo preukázané ani, že svedok C. bol zamestnancom - výkonným riaditeľom dodávateľa resp. splnomocnený bývalou konateľkou na zastupovanie dodávateľa, pričom takéto plnomocenstvo príp. zmluva neboli predložené. Preukázanie uskutočnenia zdaniteľného plnenia stavebnými denníkmi a objednávkami, ktoré mal mať k dispozícii konateľ žalobcu sa neuskutočnilo, keďže tieto nepredložil a nebolo ich možné overiť ani v účtovníctve a dokladoch právneho nástupcu dodávateľa.

4. Krajský súd odmietol aj námietku vo vzťahu k tomu, že skutočnosti ohľadom počtu zamestnancov dodávateľa a živnostníkov dodávajúcich sporné zdaniteľné plnenia, prípadne ohľadne počtu motorových vozidiel vo vlastníctve dodávateľa boli zabezpečované len zisteniami formálneho charakteru z evidencie príslušného správcu dane o evidencii a platbách preddavkov na daniach z príjmov zo závislej činnosti a na dani z motorových vozidiel. Poukázal na to, že tieto v kontexte s výpoveďou bývalej konateľky možno považovať za vierohodné. Poukázal aj na skutočnosť, že trasa pohybu deklarovaného motorového vozidla, zodpovedajúca deklarovaným zdaniteľným plneniam, sa v relevantnom čase prostredníctvom Národnej diaľničnej spoločnosti, a. s. (ďalej aj len „NDS“) nepotvrdila, pričom trasy nasnímané elektronickým mýtnym systémom sa nachádzali mimo trasy zdaniteľných plnení a rovnako aj mimo prevádzok žalobcu. Zároveň v elektronickom mýtnom systéme NDS neexistuje záznam o pohybe ani jedného z vozidiel na trase deklarovanej v kontrolovaných faktúrach alebo zápisniciach, ani prejazd týchto vozidiel kontrolnými bránami na deklarovanej trase v období marec 2013. Krajský súd poukázal na to, že správca dane vyhovel požiadavke žalobcu aby vykonal opätovný výsluch svedka, pričom výsledkom bola výpoveď, ktorá bola v rozpore s jeho skoršou výpoveďou, kedy uviedol iný spôsob nadobudnutia tovaru od subdodávateľov, pričom tento taktiež nepreukázal dokladmi a rozpor nevysvetlil. Bol objektívne spochybnený reálny základ zdaniteľného plnenia priamo medzi deklarovaným dodávateľom a žalobcom, a nie len na predchádzajúcich odberateľsko-dodávateľských stupňoch zdaniteľných plnení, v dôsledku čoho nie je potrebné preukazovanie vedomosti žalobcu o jeho účasti na podvodnom konaní alebo na zneužití práva, keďže práve ním deklarované prijaté zdaniteľné plnenia nespĺňajú podmienky podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH.

5. Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu krajský súd uviedol, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Preto sa požaduje preukázanie ich existencie a ich splnenie. Daňový subjekt musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar alebo služby (práce) reálne dodané v deklarovanom množstve a v čase a spôsobom deklarovávaným na daňových dokladoch, a to práve osobou uvedenou na faktúre. Daňový subjekt má v tejto súvislosti povinnosť účtovať a viesť evidenciu, preto sa na tieto skutočnosti vzťahuje jeho dôkazná povinnosť. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáza a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. V danom prípade si žalobca musel byť vedomý následkov svojho nie príliš zodpovedného konania vo vzťahu k deklarovávanému dodávateľovi. Bez toho, aby mal k dispozícii splnomocnenie pre osobu oprávnenú konať v mene dodávateľskej obchodnej spoločnosti, s touto konal. Na účely preukázania zodpovedného prístupu by sa mal vo vlastnom záujme snažiť, v reálnom čase uskutočňovania obchodu získavať dôkazy o tom, že bol uskutočnený, aby o jeho realizácii v budúcnosti nemohli vzniknúť akékoľvek pochybnosti. V tomto prípade bolo potrebné, aby žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov tak, ako sú uvedené na predkladaných daňových dokladoch, bude spochybnené.

6. Krajský súd mal z vykonaného dokazovania mal za preukázané, že v prejednávanej veci absentuje reálny základ, najmä vo vzťahu k osobe platcu DPH, ktorý mal žalobcovi preverovaný tovar dodať, čo vedie k správnej závere o nesplnení zákonných podmienok na vznik nároku žalobcu a objektívnej pochybnosti o vierohodnosti účtovnej evidencie vedenej žalobcom. Vyhodnotenie získaných dôkazov a zisteného skutkového stavu správcom dane v ich vzájomných súvislostiach pre účely posúdenia existencie zákonných podmienok na odpočet dane za prijaté sporné zdaniteľné plnenia zhodnotil ako logické a správne, nevybočujúce z medzí správnej úvahy.

7. O trovách konania žalovaného správny súd rozhodol podľa § 168 S.s.p. tak, že úspešnému žalovanému náhradu trov nepriznal, pretože zo súdneho spisu ani nevyplývalo, že by žalovanému v súvislosti so súdnym konaním vznikli a v danom prípade neexistovali na ich priznanie ani dôvody hodné osobitného zreteľa.

II. Kasačná sťažnosť a vyjadrenia

8. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g/ a h/ S.s.p., v ktorej namietal, že správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a správny súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného č. 102320229/2018 z 23. 11. 2018 a rozhodnutie správcu dane č. 100867394/2018 z 02. 5. 2018 zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie alebo, aby alternatívne napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie; a aby zaviazal žalovaného uhradiť žalobcovi trovy kasačného konania a konania pred správnym súdom.

9. Sťažovateľ sa pridržal žalobných dôvodov. Namietal v nich zmätočnosť rozhodnutia žalovaného, pretože žalovaný a rovnako správca dane odôvodnili neuznanie práva na odpočet dane jednak porušením ustanovení zákona o DPH ako aj tým, že cieľom žalobcu bolo získanie daňovej výhody. Správca dane dostatočne presvedčivo nezdôvodnil, že k jednotlivým zdaniteľným obchodom v skutočnosti nedošlo a v súvislosti s mechanizmom DPH nevysvetlil, ktorá zo spoločností mala porušiť neutralitu DPH. Polemizoval tiež z prenesením dôkazného bremena na žalobcu, ktoré malo v prípade preukázania účasti na podvode alebo zneužitia práva zaťažovať správcu dane. Keďže mal porušiť ustanovenia zákona o DPH, nemohlo dôjsť k zneužitiu práva, pretože pri tomto nedochádza k takému porušeniu. Správny

súd sa s touto námietkou nevysporiadal, keďže len konštatoval nespĺnenie podmienok zákona o DPH. V prípade konštatovania porušenia ustanovení zákona o DPH, konkrétne § 4 ods. 1 zákona o DPH, nemožno hovoriť o zneužití práva. V tejto súvislosti poukázal na rozsudky Súdneho dvora EÚ C-367/96 a C-212/97, ktoré rozlišujú medzi zneužitím práva a podvodným konaním, pričom pri zneužití práva nedochádza k porušeniu právnych noriem. Správny súd sa v napadnutom rozsudku s uvedenou námietkou nevysporiadal, len uviedol, že nedošlo k naplneniu hmotnoprávnych podmienok taxatívne vymedzených v zákone o DPH. Zneužitie práva sa týka výlučne umelých konštrukcií a žalobca by o tomto zneužití musel vedieť. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok NSS ČR, č. k. 1Afs/53/2016-55. Správny súd sa v napadnutom rozsudku nezaoberal a nevyjadril k nesprávnemu právnemu posúdeniu. Správny súd sa tiež nevyjadril k námietke, že ak správca dane, resp. žalovaný odôvodňujú nepriznanie práva na odpočítanie dane získaním daňovej výhody, mali byť zneužívajúce prvky popísané najneskôr v protokole z daňovej kontroly (poukázal pri tom na rozsudok Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 1Sžf/52/2016). Z rozhodnutia žalovaného ako ani z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane nie je zrejmé, čo je dôvodom neuznania práva na odpočet dane, a preto sú uvedené rozhodnutia nezrozumiteľné a mátaúce. Nevyplýva z nich ani, akým spôsobom sa malo zneužiť právo, a aké daňové zvýhodnenie mal získať. S uvedenými žalobnými námietkami sa správny súd nezaoberal ani nevysporiadal. O zneužitie práva nejde vtedy, ak ekonomické činnosti môžu mať iné objektívne vysvetlenie, ako dosiahnutie daňového zvýhodnenia. Cieľom zdaniteľných obchodov nebolo umelo vykonštruovať situáciu, z ktorej by vyplývalo daňové zvýhodnenie. Sťažovateľ preukázal, že reálne vykonáva ekonomickú činnosť a taktiež nie je spochybnená ani materiálna existencia tovaru, ktorý daňový subjekt nadobudol a ďalej ho dodal. Všetky obchodné transakcie boli vykonané za účelom dosiahnutia primeraného zisku a mali svoje ekonomické a hospodárske opodstatnenie bez vedomého zúčastnenia na reťazci, ktorého účelom by mohlo byť získanie daňovej výhody. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok Súdneho dvora EÚ Bonik, C-285/11, podľa ktorého právo na odpočítanie zdaniteľnej osobe, tak možno zamietnuť iba pod podmienkou, že sa na základe objektívnych skutočností preukáže, že zdaniteľná osoba, ktorej bol dodaný tovar alebo poskytnutá služba zakladajúca právo na odpočítanie dane, vedela alebo mala vedieť, že sa takýmto nadobudnutím tovaru alebo prijatím služieb zúčastní na transakcii predstavujúcej daňový podvod týkajúci sa DPH zo strany dodávateľa alebo iného hospodárskeho subjektu, ktorý na vstupe alebo na výstupe zasahuje do reťazca týchto dodaní alebo týchto služieb. Namietať, že správny súd v neprospech žalobcu založil objektívnu zodpovednosť za konanie subjektov, s ktorými bol žalobca v obchodných vzťahoch, a ktorých konanie nemohol ovplyvniť, čím sa napadnuté rozhodnutie zjavne vymyká rozhodovacej praxi Súdneho dvora EÚ (C-255/02 Halifax a C-440/04 Recolta Recycling SPRL) a na žalobcu sa prenieslo dôkazné bremeno a daňová povinnosť, za ktorú mali byť postihnuté tretie osoby. Poukázal tiež na rozsudok Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-80/2011 a C-1428/2011, z ktorého podľa sťažovateľa vyplýva, že vedomosť žalobcu o tom, že sa stáva súčasťou daňového podvodu je nevyhnutnou podmienkou, bez ktorej nesmie byť zo strany správcu dane odopretý daňovému subjektu nárok na priznanie odpočtu DPH. V závere kasačnej sťažnosti zhrnul, že nerozlišením zneužitia práva od daňového podvodu, ktoré sú podľa ustálenej rozhodovacej praxe samostatnými dôvodmi pre nepriznanie nároku na odpočítanie dane, správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

10. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zotrval na argumentácii uvedenej v jeho rozhodnutí a rozhodnutí správcu dane ako aj vo vyjadrení k žalobe. K námietke, že nie je zrejmé, čo bolo dôvodom pre neuznanie odpočtu DPH uviedol, že správca dane zistil, že dodanie tovarov, deklarováných na sporných faktúrach za zdaňovacie obdobie nebolo preukázané, pričom predmetné faktúry reálnosť dodania nepotvrdzujú. Doklady predložené k výkonu daňovej kontroly sú v rozpore s výsledkami preverovania a nemožno ich považovať za doklady preukazujúce vznik práva na odpočítanie dane. Keďže sa reálnosť dodania nepotvrdila, nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, preto ak bolo v tejto súvislosti uplatnené odpočítanie DPH došlo k porušeniu ustanovení zákona o DPH. Ak v danom prípade bol objektívne spochybnený reálny základ zdaniteľného plnenia priamo medzi deklarováým dodávateľom a žalobcom a nie len na predchádzajúcich odberateľsko-dodávateľských stupňoch zdaniteľných plnení, nie je potrebné preukazovanie vedomosti žalobcu o jeho účasti na podvodnom konaní alebo na zneužití práva, keďže práve ním deklarované prijaté zdaniteľné plnenia nespĺňajú podmienky. Vo vzťahu k námietkam sťažovateľa k vyhodnoteniu skutkového stavu a k

neprimeranému prenosu dôkazného bremena na žalobcu, žalovaný poukázal na bod. 43. rozsudku správneho súdu sp. zn. 14S/8/2019, v ktorom správny súd konštatoval, že podmienky uvedené v 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet.

Žiadny konkrétny vierohodný dôkaz potvrdzujúci sťažovateľove tvrdenia sťažovateľ nepredložil a neunesol dôkazné bremeno podľa § 24 daňového poriadku. Preto žalovaný považuje námietky sťažovateľa za neopodstatnené a kasačnému súdu navrhol, aby podľa § 461 S.s.p. kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol a sťažovateľovi náhradu trov konania nepriznal.

III. Konanie pred kasačným súdom

11. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.), po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ustanovením § 449 ods. 1 S. s. p., bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) 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 27. januára 2021 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

12. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku správneho súdu preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutia 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.

13. 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.

14. Preskúmaním veci kasačný súd zistil, že kľúčovou otázkou pre posúdenie veci je preukázanie naplnenia podmienok pre uplatnenie si odpočtu DPH a s tým súvisiace unesenie dôkazného bremena zo strany sťažovateľa, resp. jeho prípadný prenos na správcu dane. S poukazom na obsah spisu s týmto však bezprostredne súvisí aj čiastková otázka viažuca sa k tomu, či sťažovateľ prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti za účelom zabránenia tomu, aby bolo reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov, tak ako sú deklarované prostredníctvom daňových dokladov, spochybnené.

15. Kasačný súd má za preukázaný skutkový stav zistený daňovými orgánmi. Z odôvodnení rozhodnutí daňových orgánov je zrejmé, že vo vzťahu k odpočtu DPH sťažovateľ nepreukázal reálne dodanie tovaru deklarovaným dodávateľom - obchodnou spoločnosťou DREVITECH, spol. s r. o., v dôsledku čoho nesplnil podmienky pre uplatnenie si nároku na odpočet DPH ustanovené zákonom o DPH. Kasačný súd zdôrazňuje, že napriek tomu, že sťažovateľ predložil formálne doklady, tieto ešte samy o sebe

nepreukazujú splnenie hmotnoprávných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH. Z citovaných ustanovení vyplýva, že daňový subjekt je povinný na jednej strane predložiť formálne doklady, avšak zároveň je povinný a v tomto smere aj znáša dôkazné bremeno, preukázať, že zdaniteľné obchody, tak ako sú deklarované predmetnými formálnymi dokladmi sa aj reálne uskutočnili. Reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov v tomto prejednávanom prípade zahŕňa na jednej strane preukázanie reálneho dodania tovaru (v stanovenom množstve, čase a stanoveným spôsobom) a na strane druhej preukázanie, že tento tovar bol dodaný deklarovaným dodávateľom.

16. Z výpovedí svedkov, šetrenia daňových orgánov a ostatných skutočností v administratívnom spise však vyplynulo, že toho času-konateľka dodávateľa poprela vystavenie samotných formálnych dokladov, nepreukázalo sa, že p. Kováčik, ktorý jednal so sťažovateľom o obchode, by bol oprávnený zastupovať dodávateľa, ďalej sa zistilo, že dodávateľ v rozhodnom čase nedisponoval zamestnancami alebo motorovými vozidlami, ktoré mali byť využité na účely dodania tovaru. Nepreukázal sa ani pôvod tovaru, ktorý dodávateľ mal dodať sťažovateľovi, keďže p. Kováčik uviedol v rozpore so svojim skorším tvrdením iných subdodávateľov, pričom k tomuto nepredložil žiadne dôkazy. Tvrdenia sťažovateľa nebolo možné overiť ani v účtovnej evidencii právneho nástupcu dodávateľa sťažovateľa, keďže tento bol nekontaktný. Vzhľadom na uvedené, sťažovateľ nepreukázal reálne uskutočnenie zdaniteľného obchodu a teda bol objektívne spochybnený reálny základ zdaniteľného plnenia priamo medzi deklarovaným dodávateľom a sťažovateľom.

17. Pokiaľ ide o zodpovedanie otázky dôkazného bremena, kasačný súd sa stotožňuje s konštatovaním krajského súdu, že toto nesie sťažovateľ, keďže daňové orgány preverujú správnosť výšky priznanej daňovej povinnosti a uplatnených nárokov na odpočet dane, avšak nie je ich povinnosťou zisťovať a preukazovať, ako sa deklarované zdaniteľné obchody v skutočnosti odohrali. Vo všeobecnosti dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia zaťažuje predovšetkým daňový subjekt, avšak v súvislosti s právom EÚ (vrátane judikatúry Súdneho dvora), existujú situácie, kedy je potrebné preukazovanie vedomosti sťažovateľa o jeho účasti na podvodnom konaní alebo na zneužití práva zo strany daňového orgánu. V tejto súvislosti je však možné požadovať, aby daňový subjekt prijal všetky rozumné opatrenia, ktoré možno od neho požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na takomto konaní. prejednávanej veci bol však na podklade šetrenia daňových orgánov spochybnený reálny základ zdaniteľného plnenia priamo medzi deklarovaným dodávateľom a sťažovateľom, a to aj v rámci subdodávateľských stupňov zdaniteľných plnení.

18. V tomto smere sa tak možno v plnej miere stotožniť s názorom krajského súdu, že nebolo preukázané splnenie podmienky podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, a teda nie je ďalej potrebné preukazovanie vedomosti sťažovateľa o jeho účasti na podvodnom konaní alebo na zneužití práva.

19. Záverom kasačný súd uvádza, že obchodnými transakciami sťažovateľa s obchodnou spoločnosťou DREVITECH, spol. s r. o. sa už zaoberal vo svojich skorších rozhodnutiach vo veciach vedených pod sp. zn. 4Sžfk/19/2019 a pod sp. zn. 3Sžfk/10/2020, kde kasačný súd dospel k totožným záverom, že reálne dodanie tovaru nebolo preukázané.

20. Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku, kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľa ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 S.s.p..

21. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 S.s.p. a contrario k §§ 167 ods. 1 a 168 S.s.p., tak, že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov kasačného konania, pretože sťažovateľ nebol v kasačnom konaní úspešný a v prípade žalovaného nedošlo k naplneniu predpokladu

obsiahnutého v ust. § 168 S.s.p..

22. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 k § 463 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.