

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/50/2019
Identifikačné číslo spisu: 5018200209
Dátum vydania rozhodnutia: 25.08.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Marián Trenčan
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:5018200209.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu JUDr. Mariána Trenčana a členov senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca a JUDr. Igora Belka, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): WEGA Martin, v.o.s., so sídlom R. Viesta 4080/19, 036 01 Martin, IČO: 31 626 203, zast.: Mgr. Andrea Šútovska, advokátka, so sídlom Vajanského 39, Trnava, korešpondenčná adresa: A. Dubčeka 17, 921 01 Piešťany, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu Žiliny sp. zn. 31S/57/2018 zo dňa 20. marca 2019 v konaní o všeobecnej správnej žalobe proti rozhodnutiu žalovaného, jednomyselne takto

rozhodol:

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

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

Odôvodnenie

I.

Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Na základe výsledkov daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“ alebo „DPH“) vykonanej u žalobcu za zdaňovacie obdobie január až december 2015 vydal Daňový úrad Žilina, pobočka Martin (ďalej len „správca dane“) dňa 13.09.2017 rozhodnutie č. 101952964/2017 (ďalej aj „rozhodnutie správcu dane“), ktorým podľa § 68 ods. 5 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“) určil žalobcovi za zdaňovacie obdobie apríl 2015 rozdiel dane v sume 7.192,00 eur.

2. Rozdiel dane vznikol z neuznaného odpočítania dane z faktúr vystavených žalobcovi dodávateľmi

Atlanta VR s. r. o., Váľča 199, IČO : 45 659 583 a DAHN STAV s. r. o., Páričkova 18, Bratislava, IČO: 46 319 786, (ďalej aj „dodávateľia“) za servisné práce, práce na projekte „Donet“ a tlač letákov, vyplývajúce z faktúr: č. 04/06-047/2015, č. 04/06-048/2015, č. A172015, č. A182015 a č. A192015, všetky zo dňa 30.04.2015. Na základe preverovania u dodávateľov dospel správca dane k záveru, že nebolo preukázané dodanie fakturovaných plnení deklarovanými dodávateľmi a tým ani vznik daňovej povinnosti u týchto spoločností podľa § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Preto ani žalobcovi následne nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ v nadväznosti na § ods. 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH. Správca dane nespochybnil, že prijaté práce a služby žalobca dodal svojmu odberateľovi, uviedol však, že žalobca nevyvrátil pochybnosti o tom, že mu deklarované plnenia dodali dodávateľia uvedení na faktúrach.

3. Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 100696649/2018 zo dňa 09.04.2018 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“) rozhodnutie správcu dane podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil. K odvolacím námietkam žalovaný uviedol, že žalobca dostatočne nepreukázal, že sa všetky deklarované obchody reálne uskutočnili. Odberateľ žalobcu, žalobca, ani jeho dodávateľia nevedeli uviesť základné informácie týkajúce sa poskytnutých prác a služieb, dodávateľia ani nepreukázali, či mali adekvátne technické vybavenie a potrebnú kvalifikáciu na vykonanie týchto služieb. Žalobca predkladal len dôkazy týkajúce sa preukázania zdaniteľných obchodov s odberateľmi, avšak vo vzťahu k prijatým zdaniteľným obchodom od dodávateľov nepredložil žiadne dôkazy.

4. Žalovaný poukázal na to, že pokiaľ daňový subjekt v obchodnom styku neprejaví náležitú mieru opatrnosti, vystavuje sa riziku, že neunesie dôkazné bremeno v daňovom konaní. Konštatoval, že žalobca preniesol výkon prác na obchodné spoločnosti, ktoré nemali oprávnenie na výkon požadovaných činností, nezaujímal sa, či dodávateľia disponujú dostatočnými personálnymi, odbornými a technickými kapacitami na realizáciu fakturovaných prác, pričom kontrolu dodaných prác odsúhlasoval len s odberateľmi.

5. Záverom skonštatoval, že žalobca nepreukázal oprávnenosť odpočítania dane. Navyše faktúry, na ktoré žalobca poukázal, nespĺňajú zákonné náležitosti, pretože neobsahujú rozsah a druh dodanej služby.

II.

Konanie pred krajským súdom

6. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote správnu žalobu na Krajský súd v Žiline (ďalej len „krajský súd“) a navrhol napadnuté rozhodnutie zrušiť a vrátiť vec žalovanému na ďalšie konanie.

7. Namietal, že žalovaný príliš rigidne posudzoval splnenie zákonných náležitostí predmetných dodávateľských faktúr, keď uvádzal, že neobsahujú rozsah a druh dodaných služieb. Mal za to, že aspoň základný popis druhu a množstva dodaných služieb na faktúre je na splnenie formálnych náležitostí predmetných dodávateľských faktúr postačujúci a stačí aj na splnenie zákonných predpokladov na odpočet DPH.

8. Vo vzťahu k materiálnej existencii zdaniteľného plnenia poukazoval na taxatívny výpočet dôkazov vykonaných počas daňovej kontroly a bol toho názoru, že aj keď mal správca dane ďalšie pochybnosti o reálnosti zdaniteľných plnení, nič mu nebránilo preveriť aj následných odberateľov. Vyjadril presvedčenie, že ani jeden zo zadovážených dôkazov nesvedčí v jeho neprospech, práve naopak dôkazy nebolo možné vyhodnotiť tak, že zdaniteľný obchod nebol vykonaný.

9. Žalobca považoval záver žalovaného o nesplnení materiálnej existencie zdaniteľného plnenia vzhľadom na skutkový stav za mylný, autoritatívny, ktorý nemá oporu v práve a judikatúre. Opätovne poukazoval na nesprávnu aplikáciu všeobecného dôkazného bremena s tým, že orgány finančnej správy počas daňovej kontroly nepreukázali, že žalobca vedel alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať

na plnení, ktoré mohlo byť poznačené daňovým únikom.

10. Žalobca tiež v žalobe tvrdil, že dodávatelia mali v predmete podnikania sprostredkovateľskú činnosť v oblasti služieb a dodávateľ Atlanta VR, s. r. o. mal v predmete činnosti aj automatizované spracovanie dát, čo ho bezpochyby oprávňovalo na poskytovanie služieb pre žalobcu. Úvahy žalovaného o narušení základov informačnej bezpečnosti považoval za bezpredmetné, nesúvisiace s predmetom konania.

11. Žalovaný v písomnom vyjadrení navrhol správnu žalobu zamietnuť, pričom zrekapituloval argumentáciu uvedenú v odôvodnení napadnutého rozhodnutia. Poukázal tiež na výsledky preverovania obchodných vzťahov medzi žalobcom a dodávateľmi, pričom konštatoval, že konatelia žalobcu ani nevedeli uviesť mená osôb, ktoré mali reálne uskutočniť fakturované plnenia. Spoločnosť Atlanta VR s. r. o. v posudzovanom období roku 2015 nezamestnávala žiadnych zamestnancov a nemala žiadny majetok, fakturované plnenia pre žalobcu podľa vyjadrenia jej štatutárneho zástupcu nevykonala vo vlastnej réžii, ale ich dodala žalobcovi subdodávateľsky, prostredníctvom spoločnosti DAHN STAV s. r. o. Tá však rovnako ako dodávateľ nemala v predmete podnikania takú činnosť, ktorá by ju oprávňovala k poskytovaniu odborných služieb, pričom informáciami o pracovníkoch realizujúcich predmetné služby musel žalobca podľa zmluvy s odberateľom disponovať z dôvodu, aby vôbec mohli realizovať tieto služby a taktiež z dôvodu zabezpečenia informačnej bezpečnosti. Subdodávateľ nemal v posudzovanom období roku 2015 žiadnych zamestnancov. Konateľ spoločnosti sa k predmetným fakturovaným prácam nevyjadril a nepredložil žiadne dôkazy.

12. Žalovaný zotrval na správnosti záverov správcu dane, že žalobca porušil § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, pretože nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti u dodávateľov.

13. Krajský súd po prejednaní veci na nariadenom pojednávaní vyhlásil dňa 20.03.2019 rozsudok, ktorým správnu žalobu zamietol a účastníkom konania nepriznal náhradu trov konania.

14. V odôvodnení rozsudku sa krajský súd stotožnil so záverom žalovaného, že žalobca nepreukázal oprávnenosť odpočítania dane z predmetných faktúr, pretože nebolo preukázané, že plnenie uvedené na faktúrach bolo spoločnosťou DAHN STAV s. r. o. a Atlanta VR s. r. o. aj reálne dodané, pričom uplatnením odpočítania dane došlo k porušeniu § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

15. Vo vzťahu k námietke o rigidnom posudzovaní zákonných náležitostí faktúr uviedol, že presná identifikácia plnenia uvedená na faktúre a to jeho označením a rozsahom má za úlohu zabezpečiť jeho jednoznačnosť a nezameniteľnosť. V prípade označenia fakturovaného plnenia ako „servisné práce“ nie je zrejmé, čoho sa servisné práce týkajú a označenie „jedni práce“ nie je dostatočným označením ich rozsahu.

16. K námietke proti vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a neprimeranému prenosu dôkazného bremena na žalobcu krajský súd konštatoval, že podmienky uvedené v aplikovaných ustanoveniach zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Poukázal na výsledky vykonaného dokazovania, z ktorých je podľa jeho názoru zrejmé, že žalobcom predloženými daňovými dokladmi, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení, absentuje reálny základ, čo oprávnené vzbudzuje dosiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení, na základe ktorých si žalobca uplatnil právo na vrátenie dane.

17. Vo vzťahu k dôkaznému bremenu, poukazujúc na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 2Sžf 4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, uviedol, že dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu, ktorý disponuje právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane a ktorý si aj tento nárok uplatnil. Bolo preto jeho povinnosťou preukázať, že si nárok uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Z administratívneho spisu nezistil, že by žalobca s výnimkou čestného prehlásenia pána Q. predložil relevantný dôkaz o tom, že by dodávky, pri

ktorých si uplatnil nárok na odpočítanie dane, mali pochádzať od dodávateľa uvedeného na faktúrach. Postup finančných orgánov vo svetle týchto argumentov vyhodnotil ako správny.

18. Pokiaľ žalobca poukazoval na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (najmä rozhodnutia sp. zn. C-354/03, C-353/03 a C-484/03), tak tieto sa podľa krajského súdu týkajú len uplatnenia 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. Uviedol, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovolávať noriem práva únie. Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť i priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne okolnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne. Súdny dvor Európskej únie vo svojej judikatúre taktiež pripomína, že nie je v rozpore s právom únie požadovať, aby daňový subjekt prijal všetky opatrenia, ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode.

19. Podľa krajského súdu bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti za účelom zabránenia tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov bude spochybnené. Konštatoval, že nevzhliadol v preskúmvanej právnej veci žiadne zásadné odlišnosti od skutkovej a právnej stránky administratívneho daňového konania a preskúmvaných záverov finančných orgánov v správnej veci.

III.

Kasačná sťažnosť žalobcu

20. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) a navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

21. Poukazujúc na jednotlivé úkony daňovej kontroly zotrval na svojich tvrdeniach, že vedel aspoň v základných črtách objasniť otázky týkajúce sa zdaniteľného plnenia. Podľa jeho názoru mu nemožno uprieť, že dodávateľov preveroval spôsobom, ktorý je v obchodnom styku bežný a dostupný. Obe spoločnosti boli „živé“, na ich majetok nebol vyhlásený konkurz a neboli v likvidácii, preto nemal dôvod ich upodozrievať z účasti na podvode. Vo vzťahu k rozsahu servisných prác uviedol, že výsledky zdaniteľného plnenia sú vo virtuálnej úrovni, pretože súviseli so vzdialenými prístupmi. Okrem toho na vykonanie uvedených prác nie je potrebný veľký počet zamestnancov a veľa vstupného materiálu, prípadne náradia. Uvedené zdaniteľné plnenie môže zabezpečiť jediná osoba so znalosťou IT a s počítačom.

22. Krajský súd sa podľa sťažovateľa zameril len na vyjadrenia konateľov dodávateľov, pričom nevzal do úvahy skutočnosť, že všetci odberatelia žalobcu potvrdili dodanie zdaniteľného plnenia, čím potvrdili reálnosť obchodu. Podľa názoru sťažovateľa nie je vyjadrenie konateľov spoločností Atlanta VR s. r. o. a DAHN STAV s. r. o. dostačujúcim podkladom na vyvodenie záveru o nereálnosti zdaniteľného plnenia. Za rovnako neprípustnú považoval skutočnosť, že len na základe uvedených vyjadrení je možné implicitne vyvodzovať záver, že si žalobca svoje právo uplatnil podvodne alebo neprijal opatrenia na zabránenie daňového podvodu. Podľa jeho názoru nie je možné od neho vyžadovať, aby po dvoch rokoch zabezpečil ich „kontaktnosť“ a súčinnosť alebo, aby zabezpečil účtovnú evidenciu odberateľov. Z tohto dôvodu sa snažil preukázať oprávnenosť odpočtu inými dôkazmi, ktoré sú súčasťou administratívneho spisu.

23. Vo vzťahu k úvahám žalovaného ohľadne predmetu podnikania dodávateľov a formálnych náležitostí faktúry odkázal na príslušné body žaloby s tým, že nechce duplikovať svoje tvrdenia.

24. Sťažovateľ záverom dodal, že žalovaný, ako aj správca dane nevyhodnotili správne všetky dôkazy rozhodujúce pre správne určenie oprávnenosti odpočtu DPH. Pochybnosti, na ktoré poukazuje krajský

súd, by museli byť „rozumné a dôvodné“, pre existenciu ktorých by nebolo možné žalobcovi uznať odpočet DPH a ak by aj existovali takého pochybnosti, mal za to, že dôkazné bremeno uniesol.

25. Žalovaný sa k obsahu kasačnej sťažnosti písomne nevyjadril.

IV.

Právne závery kasačného súdu

26. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), vo veci v zmysle § 445 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju podľa § 461 S.s.p. zamietol.

27. Kasačný súd rozhodoval o sťažnostných bodoch, v ktorých sťažovateľ namietal, že krajský súd nesprávne právne posúdil otázku unesenia dôkazného bremena, keď vzniknuté pochybnosti konštatoval len na strane dodávateľov sťažovateľa a zároveň sa zaoberal otázkou, či vo svetle všetkých podkladov predložených počas daňovej kontroly bol opodstatnený záver o tom, že sa deklarované zdaniteľné plnenie materiálne neuskutočnilo.

28. Z konštantnej judikatúry Najvyššieho súdu k problematike daní vyplýva, že správa daní vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi 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 dôkazné bremeno. Správca dane je oprávnený a zároveň aj povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovania procesných práv daňových subjektov, zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na odpočítanie DPH.

29. Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnych, ako aj formálnych podmienok, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia.

30. Faktúra, doklad o jej zaplatení a iné doklady vystavené deklarovanými dodávateľmi, sú nepochybne dôkaznými prostriedkami, ktoré podporujú tvrdenie daňového subjektu obsiahnuté v daňovom priznaní, že práve tento dodávateľ mu naozaj tovar alebo službu dodal. Obvykle ide o písomnosti, ktoré je možné pomerne ľahko vyhotoviť na počítači s tlačiarňou. Ich vierohodnosť je potom podporená osobou ich vystaviteľa, ktorý ich spravidla podpisuje, ale aj podnikateľským zázemím a minulosťou dodávateľa, okrem iného aj jeho daňovou disciplínou. V prípade, že zistené okolnosti nasvedčujú tomu, že takéto písomnosti naozaj odrážajú uskutočnené zdaniteľné plnenie, je možné v nich obsiahnuté informácie považovať za relevantný či rozhodujúci dôkaz. Ak však správca dane pri preverovaní týchto tvrdení narazí na skutočnosti a dôkazy spochybňujúce či priamo popierajúce tvrdenia z predložených dokladov, je namieste a v súlade so zákonom, keď považuje tieto tvrdenia za nepreukázané a vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Takým dôkazom môže byť 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 (§ 24 ods. 4 prvá veta Daňového poriadku). Nie je presne predpísané, aké dôkazy je potrebné predložiť, vždy to závisí od konkrétnej dôkaznej situácie a charakteru dokazovaných skutočností.

31. Pokiaľ si daňový subjekt mieni uplatniť právo na odpočítanie dane, musí si zabezpečiť dostatok dôkazných prostriedkov preukazujúcich uskutočnenie plnenia deklarovaného predloženou faktúrou, ako aj to, že plnenie poskytol dodávateľ uvedený na faktúre. V prípade, že takéto dôkazy v daňovom konaní

nepredloží, vystavuje sa riziku, že neunesie dôkazné bremeno, čo môže mať za následok neuznanie práva na odpočítanie DPH. Použiteľné dôkazné prostriedky závisia od charakteru tovaru alebo služby. V prípade servisných služieb a prác, o ktoré ide v prejednávanej veci, bolo namieste očakávať od daňového subjektu aspoň predloženie evidencie osôb, ktoré mali fyzicky vykonať deklarované služby a práce (pozri napríklad rozhodnutia sp. zn. 1Sžf/81/2015, 1Sžf/111/2015, 1Sžf/12/2016, 8Sžf/36/2010).

32. Najvyšší súd Slovenskej republiky sa nemohol stotožniť s tvrdením sťažovateľa, že vedel aspoň v základných črtách preukázať reálnosť deklarovaného plnenia. Krajský súd správne konštatoval, že samotným predložením faktúry a účtovných dokladov ešte nie je vyčerpané dôkazné bremeno sťažovateľa, keďže faktúra a účtovné doklady predstavujú len formálne doklady o vykonaní predmetného obchodu, pričom nepreukazujú jeho skutočnú realizáciu. V prejednávanej veci bolo pritom vykonaným dokazovaním preukázateľne spochybnené, že obchodné transakcie skutočne prebehli spôsobom deklarovaným v predložených faktúrach. Sťažovateľ v konaní neobjasnil, kto vlastne pre neho vykonal bližšie nešpecifikované práce a služby, ktoré sťažovateľ dodal svojim odberateľom. Všetky zhromaždené informácie podporujú záver prijatý finančnými orgánmi, že deklarovaní dodávatelia sťažovateľa nevystupovali v predmetných obchodných transakciách ako skutoční dodávatelia. Krajský súd dane oprel svoje závery o viacero dôkazných prostriedkov získaných správcom dane, ktoré boli správne vyhodnotené, pričom záver o opodstatnených pochybnostiach týkajúcich sa deklarovaných obchodných transakciách sťažovateľ počas celého priebehu daňovej kontroly nedokázal vyvrátiť.

33. Ako vyplýva z administratívneho spisu, dodávateľ sťažovateľa - spoločnosť DAHN STAV s. r. o. nemala v roku 2015 žiadne personálne ani technické kapacity na zabezpečenie deklarovaných obchodných transakcií. Na adrese svojho registrovaného sídla sa spoločnosť nenachádzala a písomnosti doručované na túto adresu nepreberala. Vykonaným šetrením bolo zistené, že spoločnosť od polovice roku 2012 neuhrádzala nájomné za prenajaté priestory. Konateľ spoločnosti s finančnými orgánmi nespolupracuje a je nekontaktný. Vo vzťahu k „Čestnému vyhláseniu" zo 09.03.2017 kasačný súd konštatuje, že toto nemá žiadnu výpovednú hodnotu, pretože hoci konateľ subdodávateľskej spoločnosti DAHN STAV s.r.o. K. Q. uviedol, že preverované dodávky prebehli tak, ako je uvedené na faktúrach, avšak počas ústneho pojednávania sa nevedel vyjadriť k fakturovaným prácam a službám a žiadne doklady v stanovenej lehote správcovi dane nepredložil. Vo vzťahu k dodávateľovi sťažovateľa - spoločnosti Atlanta VR s. r. o. správca dane prostredníctvom vykonaného šetrenia zistil, že spoločnosť nemala v roku 2015 žiadnych zamestnancov. Konateľ spoločnosti sa nevedel vyjadriť aké obchody uskutočňovala spoločnosť so sťažovateľom a kto a kde vykonával práce, ktoré spoločnosť Atlanta VR s. r. o. fakturovala sťažovateľovi.

34. Konatelia sťažovateľa okrem predloženia faktúr, dokladu o ich zaplatení, prípadne zmluvy s dodávateľmi ničím nepreukázali, že deklarované služby a práce boli vykonané pričinením spoločností Atlanta VR s. r. o. a DAHN STAV s. r. o. Okrem toho predmet fakturácie bol vo faktúrach vymedzený len všeobecne a neurčito, bez označenia rozsahu a druhu dodanej služby a preto faktúry neobsahovali z tohto hľadiska predpísané náležitosti (§ 74 ods. 1 písm. f/ Daňového poriadku). Konatelia sťažovateľa nevedeli uviesť kto predmetné služby a práce vykonával. Vo vzťahu k projektu „Donet" spočiatku ani nevedeli uviesť o aké práce išlo. Vo vzťahu k výkonu počítačových a softvérových služieb, ktoré boli prenesené na spoločnosť Atlanta VR s. r. o., resp. jeho subdodávateľa DAHN STAV s. r. o. bolo šetrením zistené, že spoločnosti nemali oprávnenie na výkon uvedených činností. Sťažovateľ počas priebehu daňovej kontroly neponúkol finančným orgánom žiadne dôkazné prostriedky, prostredníctvom ktorých by vyvrátil pochybnosti správcu dane a zvýšil kredibilitu svojich tvrdení o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení. Z uvedených dôvodov postupoval krajský súd v súlade so zákonom, keď sa stotožnil so závermi žalovaného, že nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti u sťažovateľovho dodávateľa a následne ani právo sťažovateľa na odpočítania dane.

35. Čo sa týka tvrdenia sťažovateľa, že všetci jeho odberatelia potvrdili dodanie služieb a prác, čím mali potvrdiť reálnosť obchodu, Najvyšší súd poznamenáva, že daňové orgány nespochybnili uskutočnenie zdaniteľných obchodov u konečného odberateľa, ale predmetom ich pochybností bolo, že deklarované služby a práce boli vykonané pričinením sa spoločností Atlanta VR s. r. o. a DAHN STAV s. r. o.

36. Vo vzťahu k namietanému prenosu dôkazného bremena na sťažovateľa sa Najvyšší súd Slovenskej republiky stotožňuje s krajským súdom v tom, že zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti 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 a to práve osobou ako platiteľom DPH uvedenou na faktúre, ktorá si zároveň voči odberateľovi uplatňuje DPH.

37. Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje, že finančné orgány nezaťažovali sťažovateľa dôkazným bremenom týkajúcim sa podvodného konania jeho dodávateľov, tak ako sťažovateľ tvrdí v kasačnej sťažnosti. Od sťažovateľa požadovali, aby dôkazne doložil splnenie formálnych i materiálnych podmienok na odpočítanie dane, ktoré sám deklaroval. Práve táto skutočnosť bola rozhodujúcou pre záver správcu dane o nesplnení podmienok podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH pre odpočítanie dane, ktorý správne považoval krajský súd za opodstatnený.

38. Sťažovateľ v súvislosti s ostatným sťažnostným bodom poukazoval na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie, avšak neuviedol, v čom sa rozchádza so závermi krajského súdu a akým spôsobom mohli rozhodnutia Súdneho dvora ovplyvniť právny názor kasačného súdu. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/32/2012 zo dňa 27.11.2012, na ktorý sťažovateľ poukazoval, sa na rozdiel od prejednávanej veci týkal spochybnenia existencie tovaru (granitová dlažba, žulová) na všetkých stupňoch obchodného reťazca, pričom podstatnou bola otázka, s akou odbornou starostlivosťou daňový subjekt pristupoval k realizácii zdaniteľného obchodu, keď obchodoval s niečím, čo zrejme ani neexistovalo.

39. Na základe vyššie uvedených zistení a úvah kasačný súd nepovažuje sťažnostné body kasačnej sťažnosti za opodstatnené a preto rozhodol podľa § 461 S.s.p. o zamietnutí kasačnej sťažnosti.

40. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. (a contrario) a vzhľadom na neúspech sťažovateľa v kasačnom konaní mu nepriznal právo na náhradu trov vynaložených v tomto konaní; zároveň kasačný súd nevidel dôvod na postup podľa § 168 S.s.p.

Poučenie:

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