

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/49/2018
Identifikačné číslo spisu: 1016201654
Dátum vydania rozhodnutia: 21.08.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1016201654.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a JUDr. Ing. Miroslava Gavalca, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): SUNDERMANN, s.r.o., so sídlom Opavská 10, Bratislava, IČO: 17309255, zastúpeného JUDr. Laurou Bíróovou, advokátkou so sídlom Klincová 37/B, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103474283/2016 z 11. júla 2016, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/191/2016-68 z 26. apríla 2018, takto

rozhodol:

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

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

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 1S/191/2016-68 z 26. apríla 2018 podľa § 190 Správneho súdneho poriadku zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103474283/2016 z 11. júla 2016, ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 102943062/2016 zo 14. apríla 2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie november 2013 vo výške 1 333,57 eura, keď správca dane neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH z faktúr vystavených dodávateľom AGRODREVO, s.r.o., pričom konštatoval porušenie § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.“), nakoľko daňový subjekt nepreukázal, že tovar bol reálne dodaný dodávateľom uvedeným na faktúre.

2. Krajský súd v Bratislave po preskúmaní zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného ako aj správneho orgánu prvého stupňa dospel k záveru, že daňové orgány postupovali v súlade so zákonom, dostatočne zistili skutkový stav a na tomto základe správne rozhodli. V súvislosti s prejednávanou vecou

uviedol, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 a § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich splnenie sa viaže nárok na odpočítanie dane. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje právo na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí vedieť preukázať, že zdaniteľný obchod bol uskutočnený a že tovar bol dodaný platiteľom dane uvedeným na faktúre. Dôkazné bremeno je v daňovom konaní zásadne na strane daňového subjektu, ktorý je iniciátorom odpočítania dane. Jeho povinnosťou je preukázať, že si nárok uplatňuje dôvodne 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. Krajský súd v súvislosti s uvedeným poukázal na závery konštatované v rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011.

3. Krajský súd uviedol, že správca dane nespochybňoval existenciu tovaru, ale tvrdenie žalobcu, že tovar dodala spoločnosť AGRODREVO s.r.o. Poukázal na to, že od 15. augusta 2012 bol konateľom spoločnosti AGRODREVO s.r.o. p. G., ktorý uviedol, že odkedy sa stal konateľom spoločnosti, za túto nekonal, nevyvíjal žiadnu činnosť, ani nevystavoval účtovné ani iné doklady, nepodával ani nepodpisoval daňové priznania, nepozná bývalých konateľov spoločnosti, nikdy nebol v banke a nikoho nepoveril na zastupovanie spoločnosti. Podpis na plnomocenstve z 24. augusta 2012 vystavenom pre H. D. nie je jeho, aj keď sa mu podobá. Krajský súd poukázal na to, že žalobca mal vedomosť o zmene v osobe konateľa, a preto z dôvodu obozretnosti a vyvrátenia prípadného podozrenia z účasti na podvodnom konaní a v zmysle zásady poctivého obchodného styku bol povinný preveriť, či tvrdenia H. D., že bol naďalej oprávnený konať v mene spoločnosti AGRODREVO s.r.o., sú založené na reálnom skutkovom základe a či skutočne disponuje plnou mocou od aktuálneho konateľa na konanie v mene spoločnosti AGRODREVO s.r.o.

4. Proti právoplatnému rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť a žiadal, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, resp. aby napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Mal za to, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe. Sťažovateľ poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2010, podľa ktorého nie je možné spravodlivo žiadať, aby daňové subjekty sledovali a kontrolovali výrobné procesy a obstarávacie procesy tovarov u iných subjektov pred dodaním tovaru. Podľa uvedeného rozsudku všeobecné dôkazné bremeno definované zákonom je modifikované právom EÚ a správca dane a žalovaný v danom prípade nesprávne vychádzali iba z vnútroštátnych predpisov a vec neposúdili z hľadiska práva EÚ. Taktiež podľa rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/9/2013 dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne. Ak u správcu dane vzniknú pochybnosti z dôvodu preverovania dodávateľa daňového subjektu, na túto skutočnosť daňový subjekt nemá vplyv. Daňový subjekt nemôže predpokladať, že u určitých dodávateľov by mal nadštandardne zabezpečovať dôkazy o zdaniteľnom plnení pre prípad, že u týchto subjektov nebude evidencia riadne vedená. Podľa sťažovateľa aj z rozsudkov Súdneho dvora EÚ (C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics a C-484/03 Bod House) vyplýva, že odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platiteľ nevie alebo nemôže vedieť. Z rozsudkov súdneho dvora (C-80/11 Mahagében, C-285/11 Bonika, C-18/13 Maks Pen) vyplýva, že dôkazné bremeno ohľadne podvodného konania iného daňového subjektu je na správcovi dane, resp. orgánoch činných v trestnom konaní. Daňovému subjektu zákon nedáva právne prostriedky na sledovanie výrobných a obstarávacích procesov svojich dodávateľov a ani na stav ich účtovníctva.

5. Podľa sťažovateľa daňové orgány nedostatočne zistili skutkový stav a nevykonali potrebné dokazovanie. Nevysporiadali sa s plnou mocou z 24. augusta 2012, o ktorej G. G. tvrdil, že podpis nie je jeho. Toto tvrdenie pritom ešte nespochybňuje platnosť plnej moci ako verejnej listiny. Daňové orgány nevykonali výsluch bývalého konateľa spoločnosti AGRODREVO s.r.o. H. D. ani výsluch G. T., osoby poverenej sťažovateľom na preberanie tovaru v sklade výrobkov vo vlastníctve sťažovateľa v Zubnom.

Daňové orgány chránia len fiškálne záujmy štátu, ale nezachovávajú práva sťažovateľa, čím bola porušená zásada zákonnosti daňového konania.

6. Sťažovateľ namietal, že krajský súd aplikoval extenzívny výklad zákona, keď konštatoval, že platiteľ pri uplatnení práva na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry musí preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar bol reálne dodaný, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

7. K spochybneniu úhrady dodávok tovarov započítaním záväzkov a pohľadávok jednostranným právnym úkonom sťažovateľ uviedol, že jedným zo zákonných spôsobov splnenia záväzkov je zápočet vzájomných pohľadávok. Cena tovarov za kontrolované obdobie bola vrátane dane z pridanej hodnoty vo výške 28 827,52 eura. Úhrada ceny vo výške 19 219,23 eura bola vykonaná bezhotovostným prevodom z účtu žalobcu v banke. Cena tovaru vo výške 466,40 eura a 6 180,48 eura bola uhradená vo forme zápočtu vzájomných pohľadávok. Zostávajúca nesplatená časť kúpnej ceny bola vo výške 2 961,41 eura.

8. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že napadnutý rozsudok krajského súdu považuje za správny, vychádzajúci zo správneho právneho posúdenia veci. Preto navrhol, aby najvyšší súd kasačnú sťažnosť zamietol. K námietkam sťažovateľa uviedol, že správca dane vypočul konateľa dodávateľskej spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. pána G., ktorý je bezdomovec, pričom tento poprel, že by udelil plnú moc na zastupovanie spoločnosti predchádzajúcemu konateľovi a tiež uviedol, že v obci Zubné, kde mal plnú moc podpísať, nikdy nebol. K osobe G. T. žalovaný uviedol, že táto osoba nie je uvedená v žiadnych dokumentoch týkajúcich sa prijatia tovaru na sklad.

9. Žalovaný tiež poukázal na to, že činnosť spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. preverovali orgány činné v trestnom konaní, pričom zistili, že táto spoločnosť nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť od 23. januára 2012, kedy došlo k zániku funkcie konateľa a spoločníka H. D. a novým konateľom sa stal K. Š.. Aj K. Š. mal pánovi D. podpísať splnomocnenie na zastupovanie spoločnosti, avšak pri výsluchu na Okresnom riaditeľstve PZ Humenné uviedol, že podpis nie je jeho a takéto splnomocnenie nikdy nepodpísal.

10. K preukazovaniu úhrad za tovar žalovaný uviedol, že správca dane neuznal sťažovateľovi odpočítanie dane z faktúr č. 1022013 zo dňa 11.11.2013 v sume 88,44 eura, č. 1032013 zo dňa 11.11.2013 v sume 520,99 eura a č. 111/2013 zo dňa 22.11.2013 v sume 724,14 eura, vystavených spoločnosťou AGRODREVO s.r.o. Úhrady iným spoločnostiam za nákup tovarov správca dane v kontrolovanom zdaňovacom období nespochybňoval.

11. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd postupom podľa § 452 a nasl. Správneho súdneho poriadku preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a jednomyseľne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania podľa ustanovenia § 455 Správneho súdneho poriadku, 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 Správneho súdneho poriadku).

12. Predmetom preskúmania v prejednávanej veci je rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane, ktorým bol sťažovateľovi vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2013 vo výške 1 333,57 eura, keď správca dane neuznal sťažovateľovi právo odpočítať si DPH z faktúr vystavených dodávateľom AGRODREVO, s.r.o. (celková suma tovarov 6 667,90 eura, z toho DPH 1 333,57 eura) pre porušenie § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z.z., keď podľa žalovaného daňový subjekt nepreukázal, že tovar, fakturovaný dodávateľom AGRODREVO, s.r.o., bol týmto dodávateľom reálne dodaný.

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

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

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

16. Podľa ustanovenia § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

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

18. Podľa ustanovenia § 24 ods. 3 daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

19. Podľa ustanovenia § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

20. Podľa ustanovenia § 63 ods. 1 daňového poriadku rozhodnutie musí vychádzať zo stavu vecí zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

21. Podľa ustanovenia § 63 ods. 5 daňového poriadku rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

22. Podľa ustanovenia § 8 ods. 1 písm. a) veta pred bodkočiarkou zákona č. 222/2004 Z.z. dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak.

23. Podľa ustanovenia § 19 ods. 1 vety prvej a druhej zákona č. 222/2004 Z.z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníkom.

24. Podľa ustanovenia § 49 ods. 1 zákona 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.

25. Podľa ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a) 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 voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

26. Podľa ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

27. Podľa ustanovenia § 71 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. na účely tohto zákona

a) faktúrou je každý doklad alebo oznámenie, ktoré je vyhotovené v listinnej forme alebo elektronickej forme podľa tohto zákona alebo zákona platného v inom členskom štáte upravujúceho vyhotovenie faktúry,

b) elektronickej faktúrou je faktúra, ktorá obsahuje údaje podľa § 74 a je vydaná a prijatá v akomkoľvek elektronickej formáte; elektronickej faktúru možno vydať len so súhlasom príjemcu tovaru alebo služby,

c) vierohodnosťou pôvodu faktúry sa rozumie potvrdenie totožnosti dodávateľa tovaru alebo služby alebo osoby, ktorá v mene dodávateľa vyhotovila faktúru,

d) neporušenosťou obsahu faktúry sa rozumie zachovanie obsahu faktúry,

e) elektronickej výmenou údajov sa rozumie prenos údajov elektronickej formou z počítača do počítača s využitím schválenej normy štruktúry odkazu elektronickej výmeny.

28. Po preskúmaní napadnutého rozsudku krajského súdu dospel Najvyšší súd Slovenskej republiky k záveru, že krajský súd vec správne právne posúdil, keď rozhodnutie žalovaného považoval za zákonné. Jeho závery sú v súlade tak so zmyslom a účelom relevantných právnych noriem vťahujúcich sa na prejednávajúcu vec, ako aj s ustálenou rozhodovacou praxou súdov.

29. Najvyšší súd nemôže akceptovať námietku sťažovateľa, že krajský súd aplikoval extenzívny výklad zákona. S poukazom na ustanovenie § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. najvyšší súd uvádza, že splnenie podmienok na odpočítanie dane nie je viazané výlučne na ich formálne preukázanie, ale podstatné je, aby formálne deklarované úkony mali svoj reálny a preukázateľný základ. Nejde pritom o extenzívny výklad zákona, ale o jeho logický výklad súladný s jeho zmyslom a účelom. Nárok na odpočet je viazaný na bezpodmienečné splnenie zákonných podmienok uvedených v citovaných právnych normách, pričom ich nespĺnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje). Ak platiteľ uplatňuje právo na odpočítanie dane, je nevyhnutné, aby zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované predloženými faktúrami, teda nielen že tovar musí byť reálne dodaný, ale zároveň musí byť preukázané, že ho dodal dodávateľ uvedený na faktúre.

30. Vo vzťahu k namietanému prenosu dôkazného bremena na sťažovateľa najvyšší súd uvádza, že zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužívateľnosti 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. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona 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 skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (§ 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.), ktoré 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. Najvyšší súd pritom musí konštatovať, že v prejednávanej veci nenastala situácia, že by daňové orgány zaťažili sťažovateľa dôkazným bremenom ohľadne podvodného konania iného daňového subjektu, len požadovali, aby sťažovateľ preukázal tie skutočnosti, ktoré sám deklaroval.

33. Súdny dvor Európskej únie v rozsudku z 21.06.2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 uviedol, že je potrebné pripomenúť, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou 2006/112 (pozri najmä rozsudky Halifax zo 7. decembra 2010, R, C-285/09, bod 36, ako aj z 27. októbra 2011 Tanoarch, C-504/10, bod 50). V tejto súvislosti Súdny dvor už rozhodol, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovoliavať noriem práva Únie (pozri najmä rozsudok z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, Zb.s.I-1599, bod 32; Halifax a i., ako aj Kittel a Recolta Recycling, bod 54). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne okolnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne (pozri v tomto zmysle rozsudky Fini H, body 33 a 34; Kittel a Recolta Recycling, ako aj z 29. marca 2012, Véleclair, C-414/10, bod 32).

34. Taktiež 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 vo veciach napr. Teleos plc. a spol. C-409/04, Vlaamse Oliemaatschappij NV C-499/10). Určenie opatrení, ktoré možno v tom ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností toho ktorého prípadu vo veci samej (rozsudok ESD v spojených veciach Mahagében kft, a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11).

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

36. Najvyšší súd konštatuje, že 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. V prejednávanej veci bolo pritom vykonaným dokazovaním preukázateľne spochybnené, že obchodné transakcie skutočne prebehli spôsobom deklarovaným v predložených faktúrach. Všetky zhromaždené informácie podporujú záver prijatý daňovými orgánmi, že deklarovaný dodávateľ sťažovateľa - spoločnosť AGRODREVO s.r.o. nevystupuje v predmetných obchodných transakciách ako skutočný dodávateľ. Ako vyplýva z preskúmaného rozhodnutia, žalovaný oprel svoje závery o viaceré dôkazy a skutočnosti, ktoré následne vzájomne vyhodnotil, pričom záver, ku ktorému dospel, je v súlade s pravidlami logického uvažovania a zákonného hodnotenia dôkazov. Najvyšší súd poukazuje na to, že dodávateľ sťažovateľa - spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. nekomunikoval so správcom dane, písomnosti zaslané na adresu sídla spoločnosti sa vracali s poznámkou pošty „adresát neznámy“. Vykonaným šetrením správcu dane a orgánov činných v trestnom konaní bolo zistené, že spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. nevykonáva od 23. januára 2012 žiadnu ekonomickú činnosť. Od uvedeného dátumu došlo k zmene funkcie konateľa z H. D. na osobu K. Š. a od 15. augusta 2012 na osobu G. G..

G. G.Í. je bezdomovec a pri výsluchu uviedol, že nikoho nepoveril zastupovaním spoločnosti AGRODREVO s.r.o. a splnomocnenie pre H. D. nepodpísal. Žalovaný tiež poukázal na rozpory ohľadne realizovania prepravy tovaru, keď konateľ sťažovateľa Ing. R. uvádzal, že prepravu fakturovaného tovaru zabezpečovala a prepravné náklady znášala spoločnosť AGRODREVO, s.r.o., pričom však sťažovateľ v kontrolovanom zdaňovacom období fakturoval spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. prepravu bukových prírezov.

37. Dokazovanie v daňovom konaní vedie správca dane, a to spôsobom, aby čo najúplnejšie zistil skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní. Je pritom právom daňového subjektu (a jeho imanentným záujmom) navrhnúť a predkladať dôkazy na podporu svojich tvrdení. Vo vzťahu k uvedeným zisteniam správcu dane sťažovateľ nepoukazoval na žiadne konkrétne skutočnosti ani nepredložil žiadne relevantné doklady, ktoré by vyvracali zistenia a závery daňových orgánov a preukazovali by uskutočnenie zdanieľného obchodu tak, ako ho sťažovateľ deklaroval v predložených faktúrach.

38. Pokiaľ išlo o úhradu dodávok tovaru jednostranným započítaním záväzkov a pohľadávok, najvyšší súd poukazuje na to, že zo strany žalovaného išlo len o jednu z indícií, ktorá viedla k spochybneniu skutočnej realizácie deklarovaného plnenia, pričom sťažovateľ v kasačnej sťažnosti relevantne nespochybnil konštatovanie žalovaného a spôsob jeho uvažovania, keďže argumentoval poukazovaním na celkovú sumu uhradených tovarov za kontrolované obdobie a podielom bezhotovostných úhrad a úhrad formou započítania pohľadávok na tejto celkovej sume uhradených tovarov. Takáto argumentácia sťažovateľa je však irelevantná vo vzťahu k prejednávanej veci, nakoľko poukazovanie na celkový objem úhrad vykonaných v kontrolovanom období, zahŕňajúcich aj nákup tovarov, ktoré správca dane nijako nespochybňoval, nemá relevantnú výpovednú hodnotu vo vzťahu k spochybnenému obchodu.

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

40. O trovách kasačného konania rozhodol najvyšší súd podľa § 167 ods. 1 a § 168 v spojení s § 467 ods. 1 Správneho súdneho poriadku tak, že sťažovateľovi právo na ich náhradu nepriznal, nakoľko v tomto konaní nemal úspech (§ 167 ods. 1 Správneho súdneho poriadku) a u žalovaného nezistil existenciu zákonného dôvodu na ich priznanie (§ 168 Správneho súdneho poriadku).

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.