

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 4Sžfk/71/2017  
Identifikačné číslo spisu: 3014201081  
Dátum vydania rozhodnutia: 10.04.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:3014201081.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a Mgr. Viliama Pohančenika, v právnej veci žalobcu: EUROEX SLOVAKIA s. r. o., Kopčianska, Bratislava, IČO: 50 308 343, právne zastúpený JUDr. Pavlom Čičmancom, advokátom so sídlom Prievozská 14/A, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/448802/2014/5051 zo dňa 9. októbra 2014, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/309/2014-28 zo dňa 3. augusta 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/309/2014-28 zo dňa 3. augusta 2016 z a m i e t a.

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

### Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/448802/2014/5051 zo dňa 09.10.2014, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín zo dňa 28.07.2014 č. 9312401/5/3635394/2014/. Prvostupňový finančný orgán vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2012 v sume 30.903,- €, nepriznal nadmerný odpočet na DPH uplatnený v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie marec 2012 v sume 9.028,61 € a vyrubil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 21.874,39 €.

1.2 Predmetom konania pred krajským súdom bolo rozhodnutie žalovaného č. 1100306/1/448802/2014/5051 zo dňa 09.10.2014, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. potvrdil vyššie cit. rozhodnutie správcu dane, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2012 vo výške 30.903,- €,

keď správca dane s poukazom na ust. § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“ alebo aj „zákon č. 222/2004 Z. z.“) neuznal žalobcovi nadmerný odpočet uplatnený v podanom daňovom priznaní v celkovej výške 9.028,61 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na dani z pridanej hodnoty v sume 21.874,39 €, keď správca dane s poukazom na § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH z dodávateľskej faktúry od dodávateľa NDP SLOVAKIA s.r.o. so sídlom Potočná 9, Piešťany, IČO: 36 314 455, a to konkrétne faktúra č. 20123022 zo dňa 29.03.2012 s predmetom plnenia granitové dosky a onyx v sume 154.515,- €, z toho DPH 30.903,- €.

1.3 Krajský súd v Trenčíne ako orgán, v ktorého právomoci je preskúmanie zákonitosti napadnutého rozhodnutia, ako súd vecne a miestne príslušný na konanie, preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu, v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, pričom rozsahom a dôvodmi žaloby je súd v správnom súdnictve viazaný. Po zistení, že žaloba bola podaná oprávnenou osobou, zastúpenou advokátom, v zákonnej lehote proti rozhodnutiu, ktoré môže byť predmetom súdneho prieskumu, správny súd vec rozhodol bez pojednávania, nakoľko s tým účastníci súhlasili, nežiadali nariadenie pojednávania. Po oboznámení sa s vyjadreniami účastníkov konania, ako aj s obsahom administratívneho spisu dospel Krajský súd v Trenčíne jednohlasne k záveru, že nakoľko rozhodnutie a postup žalovaného v medziach žaloby sú v súlade so zákonom, nie je možné priznať správnej žalobe úspech a preto rozsudkom vyslovil, že sa žaloba zamieta.

1.4 Krajský súd predovšetkým zdôraznil, že z rozsiahleho dokazovania, ktoré správca dane vo veci vykonal, je zrejmé, že:

1. spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o., žalobca a odberateľská spoločnosť boli v rozhodnom období personálne a ekonomicky prepojené cez osoby spoločníkov a konateľov;
2. spoločnosť L.K.EURO s.r.o., je rizikovým subjektom, konateľom ktorej bola určitý čas i neexistujúca osoba, v súčasnosti je spoločnosť bez konateľa, nemá zamestnancov;
3. žalobca neprehľadným skladovým hospodárstvom, skladovaním tovaru viacerých spoločností vzájomne personálne prepojených v jednom sklade vytvoril ekonomické prostredie vhodné na zneužitie práva;
4. obchodné transakcie medzi žalobcom a jeho dodávateľom NDP SLOVAKIA s.r.o. prebehli bez toho, aby došlo k pohybu tovaru, t.j. tovar sa stále nachádzal v sklade na adrese Svätoplukova 14, Púchov;
5. napriek zvyšovaniu ceny za tovar, žalobca od svojho vzniku, t.j. od roku 2009 vykazuje stratu na dani z príjmov právnických osôb, za celé obdobie vykazuje nulovú daňovú povinnosť.

1.5 Krajský súd v Trenčíne bol jednoznačne toho názoru, že vyššie uvedené skutočnosti vo vzájomnej súvislosti v úplnej zhode preukazujú, že konanie spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o., bolo v danom prípade len vystavenie fiktívnych faktúr na predmetný tovar, o čom Ing. Jozef Jakubík - konateľ žalobcu musel vedieť, keďže cez jeho osobu boli tieto spoločnosti personálne prepojené (Ing. Jozef Jakubík bol v rozhodnom období konateľom aj žalobcu a aj spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o.). Záver krajského súdu, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., nedodala žalobcovi reálne predmetný tovar, vychádza zo zistenia, že sama spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., týmto tovarom nikdy nedisponovala. Jednoznačne totiž bolo preukázané, že predmetný tovar nenadobudla spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., od svojho údajného dodávateľa L.K.EURO s.r.o.,

1.6 Spoločnosť L.K.EURO s.r.o., je rizikovým subjektom. Spoločníkom spoločnosti L.K.EURO s.r.o., je spoločnosť EURO TRAVEL LTD. Suite 102, Ground Floor, Blake Building, Corner EYRER & Hutson Streets, Belize City, Belize, za ktorú v čase vydania napadnutého rozhodnutia nekonala žiadna osoba a predtým bol konateľom spoločnosti dokonca neexistujúci subjekt - Ľuboš Štepka. Na adrese sídla spoločnosti sa nachádza bytový dom a byt, na ktorom bolo vyznačené obchodné meno spoločnosti L.K.EURO s.r.o., a po zazvonení otvorila neznáma žena, ktorá uviedla, že nič nevie, pretože v byte nebýva, len tam prenocovala a nechcela sa k ničomu vyjadrovať. Spoločnosť L.K.EURO s.r.o., teda sporný tovar - mramorové dosky nedodala spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o., Ak teda spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., nevlastnila a nedisponovala s predmetným tovarom, nemohla ho ani následne dodať žalobcovi a vystaviť mu spornú faktúru.

1.7 Tvrdenia C.. L. L. o reálnom priebehu predmetných obchodov Krajský súd v Trenčíne považoval len za účelové tvrdenia, ktoré sú v príkrom rozpore s vyššie uvedenými skutočnosťami. Sklad, ktorý používa žalobca, užívajú aj ďalšie spoločnosti, okrem iných i NDP SLOVAKIA s.r.o., tovar v sklade nie je jednoznačne označený, nie je teda možné hodnoverne preukázať, že ten-ktorý tovar je práve vo vlastníctve žalobcu, či inej osoby. V tejto súvislosti Krajský súd v Trenčíne zdôraznil, že nie je úlohou správnych orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, je povinnosťou žalobcu, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe, preukázať, že predmetný tovar dodal žalobcovi dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. V prejednávanej veci nielenže žalobca nepreukázal, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., dodala žalobcovi reálne predmetný tovar popísaný na spornej faktúre, ale práve naopak, správca dane rozsiahlym šetrením jednoznačne preukázal, že predmetný tovar nemohla spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., žalobcovi reálne dodať, nakoľko ním sama nedisponovala (jej dodávateľ L.K.EURO s.r.o., Bratislava, jej tento tovar nedodal, tak ako to tvrdil C.. L. L.). Vychádzajúc zo záveru, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., vystavila spornú faktúru ako faktúru fiktívnu bez toho, aby reálne žalobcovi dodala predmetný tovar, je zrejmé, že i žalobca musel o tejto fiktívnosti mať vedomosť. Pokiaľ totiž žalobca prijal faktúru od subjektu (spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o.), ktorý mu tovar uvedený na tejto faktúre reálne nedodal, musel mať žalobca vedomosť o tom, že takáto je len fiktívnou faktúrou. Krajský súd v Trenčíne jednoznačne ustálil, že sporná faktúra je len fiktívnou faktúrou, pričom upozornil opätovne na skutočnosť, že žalobca a spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. sú personálne prepojené cez osobu konateľa C.. L. L., preto nie je možné pochybovať o vedomosti žalobcu o fiktívnosti obchodu.

1.8 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy a závery je zrejmé, že námietky, ktoré žalobca uviedol v žalobe neboli spôsobilé žalobcovi privodiť úspech v konaní. Krajský súd sa stotožnil so závermi žalovaného, a to tak skutkovými ako aj právnymi. Zistenia finančných orgánov odôvodňujú záver, že žalobca vedel resp. mohol vedieť, že uvedené plnenie je súčasťou obchodného reťazca, ktorý bol realizovaný za účelom získania daňovej výhody. Tieto zistenia taktiež vyvracajú správnosť tvrdení C. o realizovaní zdanieľných plnení, a to aj s prihliadnutím na to, že práve prostredníctvom tejto osoby boli jednotlivé spoločnosti reťazca prepojené. Pokiaľ teda žalobca kategoricky odmietol striktné závery správca dane a žalovaného o tom, že cieľom konania žalobcu bolo získanie nenáležitej daňovej výhody v podobe odpočtu DPH, Krajský súd v Trenčíne bol toho názoru, že žalobca musel mať vedomosť o fiktívnosti obchodu popísaného na spornej faktúre.

1.9 Krajský súd záverom ustálil, že v súdnej veci finančné orgány oboch stupňov dôvodne ustálili, že zdanieľné plnenie nebolo reálne uskutočnené, preto žalobcovi nemohlo byť priznané právo na odpočet DPH na vstupe podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, teda zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

1.10 Dňa 12. septembra 2016 (pondelok), žalobca prevzal rozsudok krajského súdu.

1.11 Dňa 10. októbra 2016, žalobca podal na pošte kasačnú sťažnosť voči predmetnému rozsudku, kde sa domáha zrušenia rozsudku krajského súdu v celom rozsahu.

2.

2.1 Včas podanou kasačnou sťažnosťou sa žalobca domáhal, aby kasačný súd rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 13S/309/2014-28 zo dňa 3. augusta 2016 v súlade s ustanovením § 462 ods. 2 SSP zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, z dôvodu, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP.

2.2 Podľa názoru žalobcu závery krajského súdu treba hodnotiť ako arbitrárne a protizákonné lebo vychádzajú zo skutkového stavu, ktorý je v rozpore s obsahom spisu, nesprávneho výkladu čl. 2 ods. 1 písm. a/, písm. b/, čl. 167, čl. 168 písm. a/, čl. 178 písm. a/, čl. 220 ods. 1., čl. 226, čl. 273 DPH

smernice, § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, § 3 ods. 1, ods. 2, ods. 3, ods. 6, § 24 ods. 1, ods. 2, ods. 3 daňového poriadku, ako i z nesprávneho posudzovania dôkazov produkovaných v procese dokazovania pri správe daní.

2.3 Žalobca ďalej spochybňuje tvrdenia krajského súdu, žalovaného a správcu dane ohľadom vierohodnosti výpovede svedka C.. L. L. vo veci zakúpenia a prevezenia tovaru do skladu žalobcu.

2.4 Žalobca je toho názoru, že skutkový záver o absencii materiálneho podkladu k predloženým dokladom, ktorý si podľa neho osvojil krajský súd v zhode so žalovaným a správcom dane je nesprávny, založený na vytvorenej fiktívnej konštrukcii, ktorou sa len konštatujú nezrovnalosti v predložených faktúrach ohľadne obsahu faktúr, nijakým spôsobom však nespochybňujúcim nenakúpenie a nedovezenie tovaru do skladu žalobcu.

2.5 Právne závery krajského súdu, žalovaného a správcu dane o absencii materiálnej stránky, spočívajúcej na zisteniach, že tovar nebol žalobcovi nikdy dodaný že tovar nezmenil vlastníka, že pôvod tovaru uskladneného v tom istom sklade sa nedá zistiť, že vystavené faktúry za tovar sú fiktívne, na základe čoho správne orgány oboch stupňov dôvodne usúdili, že predmetné zdaniteľné plnenie nebolo reálne uskutočnené, sú založené na ľubovôli bez akejkoľvek racionálnej opory v zistených skutočnostiach, na ktoré pri zisťovaní skutkového stavu prihliadali, avšak ich vyhodnotili ako právne nepodstatné a bezvýznamné. Týmto svojím postupom zaťažili vydané rozhodnutia vadou nesprávneho právneho posúdenia.

3.

3.1 K podanej kasačnej sťažnosti sa vyjadril aj žalovaný svojim podaním zo dňa 27.10.2016, kde uviedol, že sa v plnom rozsahu pridrižiava svojich záverov a tvrdení, ako boli uvedené v napadnutom rozhodnutí, ako aj v stanovisku k žalobe.

3.2 Žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd SR kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/309/2014-28 zo dňa 03.08.2016 podľa § 461 SSP zamietol.

4.

4.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti § 440 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](http://www.nsud.sk) <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

4.2 V konaní o kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný, preskúmal rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, č. k. 13S/309/2014-28 zo dňa 03.08.2016, ktorý podľa § 190 SSP zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného 1100306/1/448802/2014/5051 zo dňa 09.10.2014, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín zo dňa 28.07.2014 č. 9312401/5/3635394/2014/. Správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2012 v sume 30.903,- €, nepriznal nadmerný odpočet na DPH uplatnený v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie marec 2012 v sume 9.028,61 € a vyrubil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 21.874,39 €.

4.3 Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa

môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

4.4 Podľa § 454 SSP, na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

4.5 Podľa § 461 SSP, kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

4.6 Kasačný súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu zistil, že vo vzťahu k predmetu kasačných námietok žalobcu sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti doplnia nasledovné dôvody:

4.7 Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

4.8 Ďalej § 49 ods. 2 zákona o DPH ustanovuje, že 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.

4.9 Ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a/ citovaného zákona uvádza, že 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.

4.10 V citovaných ustanoveniach zákona o DPH sú stanovené podmienky, ktorých splnenie sa vyžaduje pri uplatnení práva na odpočet DPH. Na to, aby mohol byť pri dodaní tovaru uplatnený odpočet DPH, však nestačí len vyhotovenie faktúry s náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH. Musí dôjsť aj k preukázaniu reálneho, faktického dodania, ktoré musí byť rovnako materiálne preukázané. Tieto dve podmienky preukázania musia byť splnené kumulatívne, inak nárok na odpočet DPH nemožno uplatniť. Dôkazné bremeno v takomto prípade zaťažuje daňový subjekt, ktorý musí preukázať splnenie formálnej, ako aj materiálnej podmienky. Daňový subjekt má povinnosť preukázať faktúry, resp. iné daňové doklady, na základe ktorých si uplatňuje odpočet DPH. Tieto listinné dôkazy sa musia zhodovať so skutočne zrealizovanými plneniami. Preukázanie samotnej faktúry je dostačujúce iba v prípade, že je nepochybne preukázateľná zhoda údajov uvedených vo faktúre s reálnym plnením. Doklady musia byť vystavené na reálnom materiálnom podklade, pričom údaje v nich musia byť aj ako právna skutočnosť reálne preukázateľné. Ak správca dane s prihliadnutím na objektívne skutočnosti zistí, že právo na odpočet DPH sa uplatňuje neoprávnené, spôsobom pokúšajúcim sa obísť zákon, subjektu právo na odpočet dane zamietne. Uvedené vyplýva z rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie a rovnako aj zo smernice Rady Európskej únie 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

4.11 V rámci vyrubovacieho konania, pri preukazovaní reálneho dodania tovaru a služieb, zaťažuje dôkazné bremeno vždy daňový subjekt, v tomto prípade žalobcu. Podľa ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky aj v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, možno konštatovať, 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. Žalobca ako daňový subjekt uplatňujúci si právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty neunesol

dôkazné bremeno, keď jednoznačným a vierohodným spôsobom nepreukázal použitie tovaru na dodávku tovarov a služieb ak platiteľ, čím nesplnil jednu z dvoch zákonných podmienok zakotvených v ustanovení § 49 ods. 2 zákona o DPH. Uvedené podmienky musia byť splnené kumulatívne, a preto nesplnenie jednej z nich, tak ako je tomu v predmetnej právnej veci, znamená negatívnu aplikáciu citovaného ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH.

4.12 Taktiež daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Toto ustanovenie zakotvuje, že dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý je povinný preukázať, že si nárok uplatňuje oprávnene 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 DPH uznaný ako oprávnený. Nie je povinnosťou daňových orgánov vyhľadávať za daňový subjekt - žalobcu dôkazy preukazujúce jeho oprávnenie na odpočet dane, ale naopak bolo povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu, predložiť relevantné dôkazy, ktorými by spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti preukázal, že si odpočet dane v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil oprávnene. Nepostačuje iba predloženie faktúry, platiteľ dane musí preukázať, že zdaniteľný obchod bol aj reálne uskutočnený.

4.13 Z obsahu rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, ako aj z pripojeného administratívneho spisu, je nesporné, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, ako je opísané vyššie, z ktorého závermi sa kasačný súd stotožňuje. Je zjavné, že úlohou spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o., Piešťany, bolo len vystavenie fiktívnej faktúry na predmetný tovar, o čom C. L. L. - konateľ žalobcu musel vedieť, keďže cez jeho osobu boli tieto spoločnosti personálne prepojené (C. L. L. bol v rozhodnom období konateľom aj žalobcu a aj spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o.). Záver krajského súdu, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., Piešťany, nedodala žalobcovi reálne predmetný tovar, vychádza zo zistenia, že sama spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., Piešťany, týmto tovarom nikdy nedisponovala. Jednoznačne totiž bolo preukázané, že predmetný tovar nenadobudla spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., od svojho údajného dodávateľa L.K.EURO s.r.o.. Ak teda spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., nevlastnila a nedisponovala s predmetným tovarom, nemohla ho ani dodať žalobcovi a oprávnene mu vystaviť spornú faktúru. V úplnej zhode s vyššie uvedenými zisteniami a so záverom, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., vystavovala len fiktívnu faktúru, bez reálneho dodania tovaru, je i tá skutočnosť, že spoločnosť L.K.EURO s.r.o., (ktorá vystupovala ako jej dodávateľ) je rizikovým subjektom, v rozhodnom čase (kedy sa mali uskutočniť obchody) nemala žiadnych zamestnancov, žiadne kancelárske, prevádzkové, ani skladové priestory, žiadne vybavenie, a navyše ani konateľa. O nefunkčnosti spoločnosti L.K.EURO s.r.o. nasvedčuje i jej súčasný stav, keď táto spoločnosť v súčasnosti nemá konateľa (jej posledným konateľom bol Z.Z. - neexistujúci subjekt).

4.14 Kasačný súd sa stotožňuje aj s názorom, že ani samotná fyzická existencia časti predmetného tovaru v sklade žalobcu nepreukazuje, že tento tovar reálne dodala žalobcovi spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. Navyše sklad, ktorý používa žalobca, užívajú aj ďalšie spoločnosti, okrem iných i NDP SLOVAKIA s.r.o.. Tovar v sklade podľa zistení finančných orgánov nie je jednoznačne označený, nie je teda možné hodnoverne preukázať, že ten-ktorý tovar je práve vo vlastníctve žalobcu, či inej osoby. Vlastníctvo tovaru nemôže žalobca preukázať ani skladovými kartami, pretože skladovú evidenciu zásob vedie účelovo tak, že jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu. Treba zdôrazniť, že nie je úlohou finančných orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, je povinnosťou žalobcu, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe preukázať, že predmetný tovar dodal žalobcovi dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. V prejednávanej veci nielenže žalobca nepreukázal, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. dodala žalobcovi reálne predmetný tovar popísaný na spornej faktúre, ale práve naopak, správca dane rozsiahlym šetrením jednoznačne preukázal, že predmetný tovar nemohla spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. žalobcovi reálne dodať.

4.15 Najvyšší súd SR dospel s poukazom na uvedené k záveru, že námietky žalobcu uvedené v kasačnej sťažnosti nie sú opodstatnené, pretože krajský súd (resp. predtým žalovaný a správca dane) svoje rozhodnutie vydal na základe spoľahlivo zisteného skutkového stavu, použil správny výklad a aplikáciu príslušných ustanovení (§ 49 a 51 zákona o DPH), a aj postupoval zákonne, vychádzajúc zo skutkového stavu zisteného produkovaných v procese dokazovania pri správe daní. Rovnako senát zdôrazňuje, že dôkazné bremeno leží na daňovom subjekte, nie na správcovi dane, preto je daňový subjekt povinný svoje tvrdenia spoľahlivo preukázať. Ak tak neučiní (čo v tomto prípade neurobil, keď žalobca predložil len faktúru a k tomu súvisiace dokumenty, avšak nedokázal preukázať reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia), nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

4.16 K námietke sťažovateľa o arbitrárnosti rozsudku je potrebné konštatovať, že zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, pretože vyrubovacie konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

4.17 Žalobca neuniesol ani vo vyrubovacom, ani v súdnom konaní dôkazné bremeno a nebolo možné súhlasiť ani s jeho opakovanými odvolacími námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú kontrolu daňovníkom deklarovaných skutočností a dokladov. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosťami na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi.

4.18 Kasačný súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu konštatuje, že žalobca - kasačný sťažovateľ okrem faktúry nepredložil žiadne iné doklady, ktorými by preukazoval reálne uskutočnenie dodávky. „Prijatie faktúry s formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých faktúr.“ Rozhodnutie Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 4Sžf/75/2014.

4.19 Po vyhodnotení závažnosti kasačných dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd SR v zmysle ustanovenia § 461 SSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel kasačnej sťažnosti žalobcu, pretože konanie pred finančnými orgánmi bolo súladné so zákonom a krajský súd postupoval preto vecne správne, keď žalobu zamietol podľa ustanovenia § 190 SSP. Kasačný súd sa stotožnil s právnou argumentáciou krajského súdu a kasačnú sťažnosť žalobcu zamietol.

4.20 Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, Najvyšší súd SR ako súd kasačný kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 SSP.

5.

5.1 O náhrade trov kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Žalobca v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania zo zákona prislúcha, len ak to možno spravodlivo očakávať.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostředek není přípustný.