

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/24/2019
Identifikačné číslo spisu: 7017200292
Dátum vydania rozhodnutia: 28.04.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Marián Trenčan
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:7017200292.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu JUDr. Mariána Trenčana a členov senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD. a JUDr. Igora Belka, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ) : TINEX spol. s r. o., Pražská 2, Košice, zastúpený : BENČÍK & PARTNERS, ADVOKÁTSKA KANCELÁRIA, s. r. o., Františkánske námestie 4, Prešov, proti žalovanému : Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 6S/42/2017 zo dňa 27. septembra 2018, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, takto

rozhodol:

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

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

Odôvodnenie

I.

Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Na základe výsledkov daňovej kontroly vykonanej u žalobcu za zdaňovacie obdobie máj 2014, ako aj doplneného dokazovania vykonaného vo vyrubovacom konaní, vydal Daňový úrad Košice (ďalej len „správca dane“) dňa 2.12.2016 rozhodnutie č. 104402475/2016, ktorým podľa § 68 ods. 6 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“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty

(ďalej aj „daň“ alebo „DPH“) v sume 40.000 pre porušenie § 49 ods. 1, ods. 2 v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) pri uplatnení práva na odpočítanie dane z faktúry vystavenej spoločnosťou AMATO Company s. r. o., IČO : 444 401 97 (ďalej aj „dodávateľ“) za dodanie reklamných služieb dňa 7.5.2014. Faktúra bola vystavená na základe zmluvy o zabezpečení reklamných služieb zo dňa 28.4.2014, podľa ktorej mal dodávateľ zabezpečiť propagáciu loga žalobcu dohodnutou formou a spôsobom v súvislosti s podujatím „Fashion Party“, ktoré sa uskutočnilo 7.5.2014 v kaviarni Fashion Cafe v OC Galéria v Košiciach, ktorú prevádzkuje spoločnosť GLOBAL FINA s. r. o.

2. Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 100378230/2017 zo dňa 1.3.2017 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“) postupom podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia konštatoval, že ústne potvrdenie uskutočnenia zdaniteľného obchodu bývalým konateľom dodávateľskej spoločnosti AMATO Company s. r. o. F. U. a doklad o bezhotovostnej úhrade na účet dodávateľa bez ďalších dôkazov nepostačuje na preukázanie uskutočnenia zdaniteľného obchodu tak, ako bol deklarovaný na faktúre. Poukázal na to, že žiadne dokumenty ani účtovné doklady za dodávateľa neboli k dispozícii, navyše podľa kontrolného výkazu DPH dodávateľ v zdaňovacom období II. štvrt'rok 2014 uviedol jediného odberateľa - spoločnosť DIGITUS s. r. o., čo vtedajší konateľ odôvodnil pochybením účtovníčky. Ani doklad o úhrade faktúry nepovažoval žalovaný za dôkaz, že k dodaniu služby skutočne došlo, nakoľko technicky je možné previesť akékoľvek peňažné prostriedky na ktorýkoľvek účet.

3. Žalovaný zdôraznil, že správca dane nespochybnil uskutočnenie reklamnej akcie „Fashion Party“ v OC Galéria Košice, ktorá sa mala konať dňa 7.5.2014, s ohľadom na skutkové zistenia týkajúce sa dodávateľa však správca dane nadobudol oprávnené pochybnosti o tom, že reklamné služby boli dodané tak, ako boli deklarované na faktúre. Žalovaný konštatoval, že správca dane neuznal nárok na odpočítanie dane nie z dôvodu nesplnenia daňových a evidenčných povinností zo strany dodávateľa, ale z dôvodu nepreukázania reálneho dodania reklamných služieb tak ako boli deklarované predloženou faktúrou.

II.

Konanie pred krajským súdom

4. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote všeobecnú správnu žalobu na Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) a navrhol rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov zrušiť a vrátiť vec žalovanému na ďalšie konanie.

5. V žalobe nesúhlasil so záverom žalovaného, že u dodávateľa nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti a zdôraznil, že spoločnosť AMATO Company s. r. o. zabezpečila žalobcovi dohodnuté reklamné služby. Poukázal na výpoveď bývalého konateľa dodávateľskej spoločnosti F. U., ktorý potvrdil uskutočnenie zdaniteľného obchodu, uskutočnenie reklamnej akcie dňa 7.5.2014 potvrdil i konateľ spoločnosti GLOBAL FINA s. r. o. Z. G. a za poskytnuté služby žalobca zaplatil prevodom na účet dodávateľskej spoločnosti. Žalobca namietal nevykonanie opätovného výsluchu svedka F. U., bývalého konateľa dodávateľskej spoločnosti, pričom tvrdil, že správca dane skutkový stav zistil nedostatočne a dôkazné bremeno prenášal na žalobcu nad rámec zákona.

6. V písomnom vyjadrení k žalobným bodom žalovaný zrekapituloval argumentáciu uvedenú v odôvodnení žalobou napadnutého rozhodnutia a zotrval na tom, že predloženým dokladom absentuje reálny základ a pochybnosti správcu dane o uskutočnení zdaniteľného obchodu tak ako bol deklarovaný neboli žalobcom odstránené.

7. K námietke o nevykonaní opakovaného výsluchu svedka F. U.Á. žalovaný uviedol, že tohto svedka správca dane vypočul v priebehu daňovej kontroly a zároveň získal informácie o jeho výpovediach zo spisov spoločnosti Royal Gold s. r. o. (právny nástupca spoločnosti AMATO Company s. r. o.) a D.A.H. s. r. o., vo vyrubovacom konaní svedka opakovane predvolával, avšak tento sa na výsluch nedostavil. Podľa žalovaného žalobca ani nezrejmal, ako by prípadná opakovaná výpoveď tohto svedka

mohla zvrátiť závažnosť zistení z daňovej kontroly, ktoré viedli správcu dane k oprávneným pochybnostiam o uskutočnení zdaniteľného obchodu. Žalobu navrhol ako nedôvodnú zamietnuť.

8. Krajský súd po prejednaní veci na nariadenom pojednávaní vyhlásil dňa 27.9.2018 rozsudok, ktorým žalobu zamietol a účastníkom nepriznal právo na náhradu trov konania.

9. V odôvodnení rozsudku krajský súd vyhodnotil právne závery žalovaného vyplývajúce z vyššie opísaných skutkových zistení za správne, pričom jeho stanovisko k jednotlivým žalobným bodom sa v podstate zhoduje so závermi žalovaného.

10. K výsluchu F. U. uviedol, že nakoľko v priebehu vyrubovacieho konania neboli zistené žiadne nové skutočnosti, nie je dôvod predpokladať, že by nové vypočutie tohto svedka umožnilo získať nové dôkazy. Skutočnosť, že správca dane nedal svedka predviesť za asistencie polície, nemožno považovať podľa názoru krajského súdu za porušenie práv žalobcu, keďže je na správcovi dane a jeho úvahe, ktoré dôkazy vykoná a akým spôsobom dokazovanie doplní.

11. K tvrdeniam žalobcu o nezákonnom prenose dôkazného bremena nad rámec zákona poukázal krajský súd na doterajšiu ustálenú judikatúru k tejto otázke (napr. rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4SŽ/136/1999 z 30.5.2000, sp. zn. 2SŽf/4/2009 zo dňa 23.6.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR III. ÚS 78/2011-17 z 23.2.2011, III. ÚS 401/2009-17).

III.

Kasačná sťažnosť žalobcu / stanovisko žalovaného

12. 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 namietal, že krajský súd v konaní a pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. Navrhol rozsudok krajského súdu zmeniť a správnej žalobe vyhovieť alebo rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

13. V sťažnostných bodoch kasačnej sťažnosti uviedol, že správny súd sa v plnej miere stotožnil s argumentáciou žalovaného a správcu dane, pričom svoj rozsudok postavil na ich tvrdeniach bez toho, aby si o predmetnej veci urobil vlastný právny názor. Rozsudok označil za arbitrárny a nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov a pre jeho nepodloženie kvalifikovanou právnou argumentáciou. Poukázal na nález Ústavného súdu SR sp. zn. II. ÚS 250/2011 zo dňa 8.12.2011, týkajúci sa požiadaviek kladených na odôvodnenie súdneho rozhodnutia, neuviedol však, aké náležitosti odôvodneniu rozsudku chýbajú, s ktorými otázkami sa krajský súd nevysporiadal vyčerpávajúcim spôsobom a s ktorými sa nevysporiadal vôbec. Tvrdil len, že krajský súd sa v odôvodnení rozsudku obmedzil len na zopakovanie dôvodov žaloby a vyjadrenia žalovaného bez toho, aby uviedol akúkoľvek právnou argumentáciu a svoje úvahy, z ktorých pri rozhodovaní vychádzal.

14. Sťažovateľ ďalej namietal, že správny súd odôvodnil zamietnutie žaloby tým, že dodávateľská spoločnosť neposkytla správcovi dane účtovné doklady. Táto skutočnosť nemôže byť podľa názoru sťažovateľa pripísaná na jeho ľarchu, nakoľko daňovému subjektu žiadne zákonné ustanovenie neukladá povinnosť udržiavať v chode firmu svojho dodávateľa pre vylúčenie neskoršieho možného postihu za neunesenie dôkazného bremena. Požiadavka správcu dane, ktorej nespĺnenie má za následok neunesenie dôkazného bremena vo vzťahu k preukázaniu reálnosti uskutočneného zdaniteľného plnenia, je podľa sťažovateľa nelegitímna a protiústavná. Sťažovateľ mal za to, že pokiaľ neboli v rámci daňovej kontroly zistené skutočnosti, ktoré vyvracajú pravdivosť obsahu faktúry, nemohol správca dane rozhodnúť len na základe pochybností, ku ktorým pri preverovaní skutočností došiel. Sťažovateľ tvrdil, že reklamná služba bola riadne dodaná a sťažovateľ za ňu zaplatil bezhotovostným prevodom.

15. Sťažovateľ zopakoval v kasačnej sťažnosti námietku o nevykonaní výsluchu svedka F. U. vo vyrubovacom konaní, ktorý sťažovateľ navrhol z dôvodu rozporov medzi jeho skoršou svedeckou výpoveďou a výpoveďou konateľa sťažovateľa, ktoré bolo podľa jeho názoru potrebné vyjasniť a

ozrejmiť pre objektívne ustálenie skutkového stavu. Žalovaný konal podľa názoru sťažovateľa nezákonne, keď nedal správcovi dane pokyn na uskutočnenie výsluchu tohto svedka, ktorý považoval sťažovateľ za nevyhnutný.

16. Sťažovateľ uviedol, že poskytnutie reklamných služieb žalobcovi bolo potvrdené konateľom spoločnosti AMATO Company s. r. o., ktorý sa vyjadril, že kúpil reklamný balík od spoločnosti GLOBAL FINA s. r. o., ktorú on osobne oslovil a zohnal generálnych partnerov, okrem iných aj sťažovateľa a ponúkol mu tento reklamný balík. Na základe toho bola uzavretá zmluva o zabezpečení reklamných služieb.

17. Sťažovateľ ďalej uviedol, že konateľ spoločnosti AMATO Company s. r. o. potvrdil aj to, že vystavil faktúru, ktorá bola zaevidovaná v účtovníctve aj v evidencii pre účely DPH a bola z nej odvodená daň. Sťažovateľ fakturovanú sumu 240.000,- eur zaplatil bezhotovostným prevodom na bankový účet dodávateľa.

18. Podľa sťažovateľa konateľ spoločnosti GLOBAL FINA s. r. o. L. Z. G. potvrdil realnosť uskutočnenia reklamnej akcie „Fashion Party“ v OC Galéria Košice dňa 7.5.2014 a uviedol, že táto spoločnosť vyfakturovala reklamné služby sťažovateľovmu dodávateľovi, ktorý zabezpečil reklamných partnerov a spoločnosť GLOBAL FINA s. r. o. zabezpečila priestor, v ktorom sa reklamná akcia zrealizovala. Preto sťažovateľ nesúhlasil s pochybnosťami žalovaného, ku ktorým sa pripojil aj krajský súd, že nebolo preukázané, že reklamné služby boli dodané spoločnosťou AMATO Company s. r. o. Mal za to, že o realnej existencii poskytnutých reklamných služieb v súvislosti s podujatím „Fashion Party“, ktoré sa uskutočnilo dňa 7.5.2014, niet žiadnych pochyb.

19. Žalovaný navrhol kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietnuť.

III.

Kasačná sťažnosť žalobcu / stanovisko žalovaného

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.“) pre nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom a navrhol rozsudok zmeniť a zrušiť rozhodnutie žalovaného alebo zrušiť rozsudok krajského súdu a vrátiť mu vec na ďalšie konanie.

21. Napriek uplatnenému sťažnostnému dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p. pripadlo kasačnému súdu s ohľadom na vymedzenie sťažnostných bodov posúdiť, či sa krajský súd dostatočne vysporiadal so žalobnými bodmi a svoje závery zrozumiteľne odôvodnil, ďalej či bol po právnej stránke správny záver krajského súdu o neunesení dôkazného bremena zo strany sťažovateľa a nepreukázaní skutočného poskytnutia deklarovaných služieb jeho dodávateľom a či bol v tejto súvislosti skutkový stav správne vyhodnotený. Predmetom sťažnostných bodov bolo tiež nesprávne vyhodnotenie namietaného porušenia práv sťažovateľa nevykonaním opakovaného výsluchu svedka F. U. vo vyrubovacom konaní.

22. Senát kasačného súdu po preskúmaní veci súhlasí s názorom sťažovateľa, že krajský súd postavil svoj rozsudok na záveroch žalovaného, s ktorými sa v plnej miere stotožnil. To však samozrejme nie je v rozpore so zákonom, pokiaľ krajský súd konajúc v medziach žalobných bodov správne vyhodnotí závery žalovaného a správcu dane ako zákonné. Tak tomu bolo i v prejednávacom prípade.

23. Sťažovateľ namieta, že krajský súd sa dostatočne nevysporiadal s jeho námietkami a vo všetkých bodoch dal za pravdu daňovým orgánom. Z tohto dôvodu je podľa jeho názoru rozsudok arbitrárny a nepreskúmateľný. K tomu senát kasačného súdu poznamenáva, že sťažovateľ nesprávne kvalifikoval tento sťažnostný bod ako nesprávne právne posúdenie veci, pretože tento typ námietok možno subsumovať nanajvýš pod § 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p. ako porušenie práva na spravodlivý proces.

24. Ak sa má kasačný súd vyjadriť k tomuto bodu, musí najprv poukázať na to, že sťažovateľ uplatnil

prakticky identické námietky v konaní pred správcom dane, pred žalovaným i pred krajským súdom a vo všetkých uvedených procesných štádiách konania dostal na tieto námietky prakticky tú istú odpoveď. Sťažovateľ učene argumentuje napr. rozhodnutím Ústavného súdu SR II. ÚS 250/2011 zo dňa 8.12.2011 o tom, aké náležitosti má mať presvedčivý rozsudok, s čím možno len súhlasiť. Napokon v podstate to isté hovorí o náležitostiach odôvodnenia rozsudku správneho súdu i ustanovenie § 139 ods. 2 S.s.p., takže pre múdrosť nebolo treba chodiť ďaleko.

25. Sťažovateľ však opomenul v kasačnej sťažnosti uviesť, na ktoré žalobné námietky krajský súd podľa jeho názoru nereagoval, či reagoval nedostatočne. V kasačnej sťažnosti preto chýba k tomuto bodu základná argumentácia, na základe ktorej by mohol kasačný súd posúdiť tvrdenú arbitrárnosť rozsudku krajského súdu, pretože ten sa vyjadril ku každej žalobnej námietke. Za arbitrárny či nedostatočne odôvodnený nemožno považovať rozsudok správneho súdu len preto, že nie je odôvodnený podľa predstáv sťažovateľa.

26. Je treba pripomenúť, že povinnosťou kasačného súdu je zaoberať sa sťažnostnými bodmi len v rozsahu ich vymedzenia v kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 1,2 S.s.p.). Z tejto viazanosti uplatnenými sťažnostnými bodmi vyplýva, že kasačný súd ani nie je oprávnený namiesto sťažovateľa rozširovať, upresňovať ani inak meniť predmet kasačného prieskumu, ani iniciatívne skúmať, ku ktorým právnym záverom chýba presvedčivá argumentácia. V kasačnom konaní je sťažovateľ obligatórne právne zastúpený a je v plnom rozsahu zodpovedný za spôsob ochrany svojich práv, ktorý si zvolí.

27. Sťažovateľ ďalej v kasačnej sťažnosti namieta, že hoci daňové orgány uskutočnenie reklamnej akcie dňa 7.5.2014 nespochybňujú, záver o nepriznaní odpočítania dane stavajú na nepodložených pochybnostiach, že reklamné služby dodala sťažovateľovi spoločnosť AMATO Company s. r. o., pričom sa opierajú len o to, že dodávateľ neposkytol správcovi dane účtovné doklady. Sťažovateľ tvrdí, že pokiaľ neboli v daňovom konaní zistené skutočnosti, ktoré vyvracajú pravdivosť obsahu faktúry (a nimi podľa jeho názoru nie sú nekontaktnosť dodávateľa ani jeho nespolupráca so správcom dane), nemôže správca dane rozhodnúť len na základe pochybností, ku ktorým pri preverovaní skutočností došiel.

28. K tomuto bodu kasačný súd uvádza, že k nepriznaniu odpočítania dane z predloženej faktúry nevedla len nespolupráca dodávateľa so správcom dane či nepredloženie jeho účtovných dokladov. Rozhodujúcou skutočnosťou bolo to, že sťažovateľ okrem zmluvy, faktúry a dokladu o poukázaní finančných prostriedkov vo výške uvedenej na faktúre na iný účet, nepredložil žiadne hodnoverné doklady o tom, že deklarované reklamné služby, ktoré nie sú vo faktúre napriek požiadavkám zákona nijako bližšie špecifikované (§ 74 ods. 1 písm. f/, g/ zákona o DPH), sa vôbec uskutočnili a že poskytnutie týchto služieb zabezpečil dodávateľ.

29. Senát kasačného súdu upozorňuje na to, že krajský súd vec posúdil v súlade s ustálenou rozhodovacou praxou správnych súdov, v zmysle ktorej pre priznanie práva na odpočítanie dane na vstupe nestačí len predloženie faktúry, prípadne ďalších dokladov (napríklad zmlúv, dodacích listov a podobne), pokiaľ uskutočnenie deklarovanej dodávky tovarov alebo služieb platiteľovi spochybňujú iné objektívne podložené skutočnosti zistené správcom dane (porovnaj napr. rozhodnutia Najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžfk/40/2017, 4Sžfk/38/2017, 1Sžfk/1/2017, 6Sžfk/43/2017, 1Sžf/82/2016, 1Sžfk/49/2017). Takýmito skutočnosťami môže byť napríklad zistenie, že deklarovaný dodávateľ reálne nevykonával v čase tvrdeného uskutočnenia dodávky podnikateľskú činnosť, nemal zamestnancov ani potrebné zariadenia na poskytnutie dodávky, uskutočnenie obchodnej transakcie s odberateľom nevykázal vo svojom účtovníctve, prípadne žiadne účtovníctvo nemá a niet ani iných listinných dôkazov, ktoré sa obvykle vyhotovujú pri danom type transakcie.

30. V prípade zistenia pochybností o uskutočnení samotnej dodávky, alebo o jej poskytnutí dodávateľom uvedeným na faktúre, je povinnosťou správcu dane oznámiť tieto pochybnosti a ich dôvody kontrolovanému daňovému subjektu (§ 46 ods. 5 Daňového poriadku), na ktorého v danej situácii prechádza dôkazné bremeno, a umožniť mu preukázať to čo tvrdí a deklaruje daňovými dokladmi (§ 45

ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku).

31. Pochybnosti správcu dane o uskutočnení deklarovanej transakcie vyplývajú zo správcom dane zistených skutočností týkajúcich sa dodávateľa, ktorý v čase tvrdeného uskutočnenia reklamných služieb reálne nevykonával žiadnu ekonomickú činnosť, nemal žiadnych zamestnancov ani iných obchodných partnerov, prostredníctvom ktorých by mohol reklamné služby pre žalobcu zabezpečiť, v kontrolnom výkaze k priznaniu DPH za II. štvrtrok 2014 dodávateľ neuviedol sťažovateľa ako odberateľa (čo konateľ F. U. pred správcom dane vtipne „zdôvodnil“ pochybením účtovníčky), za rok 2014 nepodal ani daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb.

32. Za pochybné považoval správca dane aj uzavretie zmluvy medzi sťažovateľom a dodávateľom, keďže konateľ sťažovateľa, ktorý mal obchod dojednať (A. G.), vypovedal pred správcom dane, že nepozná konateľa spoločnosti AMATO Company s. r. o. F. U. a uviedol, že dodávku reklamných služieb dojednal s konateľom spoločnosti GLOBAL FINA s. r. o. L. Z. G., ktorému podľa vlastného vyjadrenia plne dôveroval.

33. Okrem uvedených skutočností, ktoré jednoznačne odôvodňujú pochybnosti o uskutočnení deklarovanej transakcie, považuje senát kasačného súdu za rozhodujúce, že údajné plnenie zmluvy o reklamnej činnosti, ktoré malo okrem iného spočívať v propagácii sťažovateľa v rámci rozhlasového spotu, televízneho spotu, zostrihanej reportáže, prostredníctvom citylightov, plazmových obrazoviek, mesačníkov, týždenníkov, plagátov, letákov, premietaním loga na internetovom portáli, polepu na autách, prostredníctvom nápojových lístkov, fotocornerov atď., sťažovateľ ničím nepreukázal a podľa výpovede konateľa A. G. sa o to v podstate ani nezaujímal.

34. Senát kasačného súdu považuje bez najmenších pochybností za vylúčené, aby uvedené plnenia, ak by sa uskutočnili, neboli zachytené na hmotných nosičoch a sťažovateľ by ich nemal k dispozícii, aby ich mohol predložiť ku kontrole správcovi dane, prípadne označiť subdodávateľov, zmluvných partnerov, či inak spoľahlivo zdokumentovať uskutočnenie reklamných služieb.

35. Pokiaľ krajský súd v rozsudku uvádza, že dňa 7.5.2014 sa malo uskutočniť v istej kaviarni prevádzkovanvej spoločnosťou GLOBAL FINA s. r. o. v Košiciach reklamná akcia „Fashion Party“, ktorej uskutočnenie je podľa sťažovateľa plnením zmluvy medzi ním a jeho dodávateľom, potom nie je kasačnému súdu zrejmé (a sťažovateľ to nevysvetlil pred orgánmi daňovej správy ani pred krajským súdom), akým spôsobom sa táto akcia prejavila v naplnení vyššie opísaného predmetu zmluvy o reklamnej činnosti, na základe ktorej mal prijať a zaplatiť 240.000,- eur.

36. Zistené okolnosti zjavne nasvedčujú tomu, že plnenia, ktoré sťažovateľ deklaruje ako prijaté a z ktorých si uplatnil odpočítanie dane, sa neuskutočnili (celkom alebo z časti) tak, ako sťažovateľ tvrdil. Keďže sťažovateľ v daňovom konaní nepreukázal, že od dodávateľa prijal služby, ktoré deklaroval predloženou faktúrou, mohol kasačný súd len konštatovať, že krajský súd posúdil vec z hľadiska vymedzenia žalobných bodov po právnej stránke správne, keď sa z vyššie opísaných dôvodov stotožnil so žalovaným, že v danom prípade sťažovateľovi právo na odpočítanie dane pre porušenie § 49 ods. 1 a § 51 ods. 1 zákona o DPH nepatrí.

37. Kasačný súd považuje za potrebné k argumentácii sťažovateľa doplniť, že pokiaľ existujú objektívne skutočnosti spochybňujúce uskutočnenie zdaniteľného obchodu tak, ako ho deklaruje daňový subjekt predloženými dokladmi, nie je povinnosťou správcu dane vyvracať pravdivosť dokladov, ale oznámiť svoje pochybnosti a ich dôvody kontrolovanému daňovému subjektu. V tomto smere krajský súd dôvodne poukázal na ustálenú judikatúru týkajúcu sa presúvania dôkazného bremena medzi správcu dane a kontrolovaný daňový subjekt. Pokiaľ správca dane vyzve daňový subjekt, aby preukázal pochybné skutočnosti, je na daňovom subjekte, aby preukázal pravdivosť predložených dokladov, doplnil chýbajúce údaje alebo vysvetlil nejasnosti, inými slovami, aby preukázal, že dôvod pre pochybnosti v skutočnosti neexistoval a zdaniteľný obchod sa uskutočnil tak, ako ho daňový subjekt zdokumentoval.

38. V prejednávanej príhode celkom iste nebolo povinnosťou sťažovateľa udržiavať v chode spoločnosť AMATO Company s. r. o. pre vylúčenie neskoršieho postihu z neunesenia dôkazného bremena, ako to sťažovateľ uviedol v kasačnej sťažnosti. Je jeho plným právom objednávať si „reklamné služby“ aké chce a platiť za ne podľa svojej ľubovôle. Ak si však uplatní z faktúry za takéto služby odpočítanie dane na vstupe a okolnosti budú nasvedčovať tomu, že ide o fiktívnu transakciu alebo jej uskutočnenie v deklarovanom rozsahu nepreukáže, vystavuje sa nielen riziku nepriznania odpočítania dane z takejto faktúry, ale prípadne i trestnoprávnym následkom spojeným s uplatnením nároku na vrátenie dane v úmysle zadovážiť sebe alebo inému neoprávnený prospech (§ 277a Trestného zákona).

39. K námietke o nevykonaní opätovného výsluchu svedka F. U. senát kasačného súdu poukazuje na odôvodnenie rozsudku krajského súdu k tejto otázke, ktorý ju vyhodnotil (v zhode so žalovaným) po právnej stránke správne. Kasačný súd len dopĺňa, že sťažovateľ nijako neobjasnil, ako by mohli byť nezrovnalosti medzi výpoveďou uvedeného svedka a výpoveďou konateľa sťažovateľa A. G. odstránené opakovaným výsluchom F. U.. Jediný spôsob, ktorý by logicky mohol k takémuto výsledku viesť, je ten, že by svedok U. korigoval svoju predchádzajúcu výpoveď a vyhlásil by, že ani on nepozná A. G.. Kasačný súd je preto tej mienky, že aj keď sa správca dane o vykonanie tohto dôkazu pokúšal (opakovane predvolával F. U. k výsluchu), nebol tento výsluch pre riadne zistenie skutkového stavu potrebný a jeho nevykonaním nedošlo k žiadnemu porušeniu procesných práv sťažovateľa. Je treba len podotknúť, že sťažovateľovi nič nebránilo zabezpečiť účasť konateľa A. G. na pôvodnom výsluchu F. U., aby sa nezrovnalostiam vo výpovediach predišlo.

40. Kasačný súd považuje za záver za potrebné zdôrazniť, že uskutočnenie reklamných činností tak, ako boli definované v zmluve medzi sťažovateľom a jeho dodávateľom, ako aj to, že tieto reklamné činnosti vznikli pričinením dodávateľa uvedeného na faktúre, spravidla nestačí preukázať svedectvom osôb, ktoré sú na ich preukázaní priamo zainteresované a môžu mať z takéhoto svedectva len prospech. Uskutočnenie podobných zdaniteľných obchodov sa preukazuje predovšetkým listinnými či inými vecnými dôkazmi, ktoré môžu byť výsluchom dotknutých osôb prípadne doplnené. Preto vyjadrenia F. U. či U. G., na ktoré poukazuje sťažovateľ v kasačnej sťažnosti, majú bez ďalších vecných dôkazov mimoriadne nízku dôkaznú hodnotu.

41. Kasačný súd dodáva, že nebolo preukázané ani tvrdenie sťažovateľa, že dodávateľská spoločnosť AMATO Company s. r. o. odviedla daň z predmetnej transakcie, pretože to zo žiadneho dostupného dôkazu nevyplýva. Ani poukázanie sumy 240.000,- eur z jedného účtu na druhý taktiež nemožno za zistených okolností považovať za dôkaz o uskutočnení a zaplatení reklamných služieb, najmä keď nebol došetrený ďalší osud takto poukázaných peňažných prostriedkov.

42. 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.

43. 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.