

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/11/2016
Identifikačné číslo spisu: 4015200412
Dátum vydania rozhodnutia: 21.03.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:4015200412.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumana a zo sudcov JUDr. Sone Langovej a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): B&B TEAM, s.r.o., IČO: 36 567 728, Továrenská 10, Štúrovo, zastúpený: Advokátska spoločnosť, s.r.o., Podzámska 32, Nové Zámky, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100305/133190/2015/5056 zo dňa 26. marca 2015, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/73/2015-48 zo dňa 22. júna 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/73/2015-48 zo dňa 22. júna 2016 z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

I.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100305/133190/2015/5056 zo dňa 26.03.2015, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trnava č. 9201402/5/5399140/2014 zo dňa 05.01.2015, 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 účinnom v čase vydania napadnutých administratívnych rozhodnutí (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z.z.“) vyrubil za zdaňovacie obdobie september 2012 rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 3.745,56 €.

2. Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že daňový subjekt, uplatňujúci si odpočítanie dane z pridanej hodnoty, má v daňovom konaní preukázať reálnu existenciu zdaniteľného plnenia, pretože jej uskutočnenie zákon automaticky nepredpokladá. Z uvedeného potom vyplýva, že cieľom

daňového konania je overiť, či sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo tak, ako to tvrdí daňový subjekt. Preverovaním žalobcom tvrdených obchodných transakcií v mesiaci september 2012 na základe ním predložených dokladov správca dane zistil a konštatoval, že deklarovaná obchodná transakcia sa neuskutočnila tak, ako je to uvedené na faktúrach č. 2012211 zo dňa 06. 09. 2012, č. 2012227 zo dňa 17. 09. 2012 a č. 2012236 zo dňa 25. 09. 2012, keďže v priebehu daňovej kontroly a ani vyrubovacieho konania žalobca okrem vyššie uvedených dokladov žiadnym spôsobom nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia zo strany deklarovaného dodávateľa ako základnej podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Daňové orgány si urobili správny záver, že daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty použiteľný vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť, teda že tovar bol i reálne dodaný od dodávateľa uvedeného na faktúrach (napr. rozsudok č. 2 Afs 177/2006-61). Obchodný prípad, ktorý žalobca považuje za uskutočnené zdaniteľné plnenie a ku ktorému predložil doklady (faktúry, dodacie listy, doklady z registračnej pokladne), nespĺňa atribúty daňovej transakcie podľa zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom období (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.“) a žalobca nepreukázal kauzu právneho úkonu podľa prezentovaného zámeru. Žalobca v daňovom, ani v súdnom konaní nepreukázal, že ním predložené doklady zodpovedajú reálnemu plneniu. Súd považuje za potrebné uviesť, že ak má ísť o daňový doklad spôsobilý na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, musí ho vyhotoviť platiteľ tejto dane, t. j. osoba, ktorá atribúty platiteľa tejto dane spĺňa (vznikla jej povinnosť zaplatiť daň z pridanej hodnoty a súčasne táto reálne uskutočnila zdaniteľné plnenie). V predmetnej veci je potrebné zdôrazniť, že sám žalobca v priebehu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania žiadnym spôsobom neidentifikoval osobu, ktorá mu tovar dodala, neuvádzal okolnosti dodania tovaru, čo jednoznačne spochybnilo žalobcom deklarované dodanie tovaru od spoločnosti Tonezza s.r.o. Bolo povinnosťou žalobcu v prípade, ak si uplatnil pri tovare, ktorý mu mal dodať deklarovaný dodávateľ, t. j. spoločnosť Tonezza s.r.o., aby preukázal skutočnú existenciu zdaniteľného plnenia, vrátane prepravy tohto plnenia. Je povinnosťou každej zmluvnej strany, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne obchodného partnera ako i osoby (fyzickej alebo právnickej), ktorá prepravu tovaru vykoná. Žalobca si zrejme tieto informácie neoveril dostatočne, a preto je možné dôvodne pochybovať, či mu fakturovaný tovar dodal ním tvrdený dodávateľ a platiteľ dane z pridanej hodnoty a či faktúry, pri ktorých si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty, boli vôbec vystavené platiteľom tejto dane. Tu je potrebné poukázať na tú skutočnosť, že konateľ žalobcu sám potvrdil, že s konateľkou spoločnosti Tonezza s.r.o. nejednali. Za tejto situácie potom bolo potrebné preveriť si totožnosť osoby, ktorá vystupovala v jej mene vrátane toho, či je oprávnená takto konať (napr. vyžiadanim si dokladu oprávňujúceho na konanie za spoločnosť, kontaktovaním konateľky spoločnosti ohľadne tejto transakcie a osoby, ktorá za spoločnosť vystupuje a pod.). Pokiaľ osoba, ktorá vystupovala ako zástupca dodávateľa, mala registračnú pokladňu a pečiatku spoločnosti, toto ešte nie je dôkazom o tom, že skutočne je oprávnená konať za dodávateľa a koná v jeho mene. Pri preverovaní si spoločnosti dodávateľa by žalobca musel zistiť, že podľa verejne dostupného výpisu z obchodného registra ide o spoločnosť, ktorá bola do obchodného registra zapísaná v januári 2012 a v apríli 2012 mala už tretieho konateľa, čo nie je znakom stabilnej spoločnosti. S poukazom na uvedené, je potom podľa krajského súdu dôvodné konštatovanie žalovaného, že nebolo preukázané, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma deklarovanými platiteľmi dane z pridanej hodnoty a žalobca si v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty nedôvodne uplatnil odpočítanie tejto dane.

II.

3. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť, v ktorej namietal, že z vykonaného dokazovania nevyplýva, že by nedošlo k dodaniu tovaru, služby a záver žalovaného sa zakladá len na všeobecných poznatkoch o osobe konateľa dodávateľa. Rozhodnutie žalovaného považuje za nepresvedčivé a nepreskúmateľné. V danom prípade dodávateľ žalobcu zrejme neplní svoje daňové povinnosti, so správcom dane nespolupracuje a konateľom je osoba s nepravdivými osobnými údajmi. Žiadna z týchto skutočností však nie je priamym dôkazom toho, že táto spoločnosť neposkytla žalobcovi v zdaňovacom období plnenie, že žalobca plnenie neprevzal a nezaplatil daň. Z vykonaného dokazovania nevyplývalo ani to, že by uvedená spoločnosť javila znaky nedôveryhodného

obchodného partnera už v čase zrealizovania obchodu, od ktorého uplynula značná doba.

4. Žalobcovi nie je zrejmé, akým spôsobom by mohol svoj nárok preukázať alebo akým spôsobom mohol v čase nákupu tovaru a dodania služby vytýkané skutočnosti o obchodnom partnerovi zistiť, čo konkrétne mal vykonať na to, aby vzniknutej situácii zabránil. Správcovi dane sa až z registra obyvateľov podarilo zistiť nesúlad osobných údajov konateľky dodávateľskej spoločnosti, pričom takéto šetrenie nie je možné pri bežných obchodných transakciách požadovať.

5. Žalobcovi sa podarilo zistiť, že za spoločnosť Tonzza s.r.o. s ním konal Július Banko. Poukázal aj na nesúlad rodného čísla konateľky dodávateľskej spoločnosti, ktoré preveroval správca dane, ktoré nie je zhodné s rodným číslom, ktoré vyplýva z dokladov zo zbierky listín. Informácie správcu dane o nestotožnení osoby preto nie sú správne.

6. Podľa názoru žalobcu, on si svoje povinnosti vyplývajúce z jeho dôkazného bremena splnil predložením prvotných dokladov a evidencií. Uvedeným spôsobom naplnil podstatu ustanovenia § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. Žalovaný pri spochybnení plnenia vychádzal len z okolnosti, že dodávateľ dodanie tovaru nepotvrdil. Z poštovej zásielky vyplýva, že výzvy správcu dane si konateľka nevyzdvihla v odbernej lehote, čo znamená, že nejde o neznáameho adresáta.

7. Žalobca považuje rozhodnutie krajského súdu za nesprávne z dôvodu, že je zaťažený neprimeraným dôkazným bremenom, ktoré nevie uniesť ani pri vynaložení značného úsilia. Žalobca nemôže niesť zodpovednosť za konanie tretej osoby, pričom je nad všetky pochybnosti zrejmé, že jediným dôvodom spochybnenia nároku žalobcu na odpočet DPH je skutočnosť, že sa správcovi dane nepodarilo skontaktovať s dodávateľom.

8. Na základe uvedených dôvodov žiadal Najvyšší súd Slovenskej republiky, aby rozsudok Krajského súdu v Nitre zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Trnava a vec mu vráti na ďalšie konanie. Žalobca si zároveň uplatnil náhradu trov konania.

III.

9. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že žalobca v kasačnej sťažnosti voči rozsudku krajského súdu, ako aj voči rozhodnutiu správcu dane a v žalobe namietal, že jediným dôvodom, pre ktorý žalovaný spochybňuje nárok žalobcu na odpočet DPH je skutočnosť, že sa správcovi dane nepodarilo skontaktovať s dodávateľom tovaru. S touto námietkou sa daňové orgány aj súd dostatočne vysporiadali.

10. V konaní bola spochybnená skutočná realizácia zdaniteľného obchodu na základe viacerých dôkazov, ktoré žalobca predložením relevantných dôkazov neodstránil počas celého prebiehajúceho daňového, či súdneho konania.

11. Pre uplatnenie práva na odpočet DPH je identifikácia dodávateľa veľmi dôležitá, aby daňový subjekt, ktorý si toto právo uplatňuje vedel bez akýchkoľvek pochybností preukázať, že k uskutočneniu zdaniteľného obchodu došlo tak, ako je deklarované, a že u dodávateľa došlo k vzniku daňovej povinnosti. V danom prípade majú len zúčastnené zmluvné strany vedomosť o tom, ako skutočne transakcia prebehla, a preto je len na nich, aby si pre prípad budúcej kontroly zabezpečili primerané dôkazné prostriedky, na základe ktorých by bolo jednoznačne preukázané, že došlo k splneniu všetkých zákonom stanovených podmienok.

12. Podľa názoru žalovaného, v zmysle § 441 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“), nemožno v kasačnej sťažnosti uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy. Na základe uvedených dôvodov považoval námietky žalobcu za neopodstatnené a navrhol odvolaciemu súdu, aby rozsudok Krajského súdu v Nitre potvrdil.

IV.

13. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 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. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

14. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“, „kasačný súd“) vychádzal zo skutkového stavu, ktorý podrobne v odôvodnení rozsudku popísal krajský súd, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti nebude nadbytočne opakovať a len v stručnosti z neho vyberá nasledovné:

15. Daňový úrad Trnava vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie roku 2012. Pri výkone daňovej kontroly správca dane zistil, že žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období september 2012 uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. 2012211 zo dňa 06.09.2012 za dodanie pneumatík Goodyear LHT2 v počte 20 ks, faktúry č. 2012227 zo dňa 17.09.2012 za dodanie pneumatík Michelin v počte 6 ks a faktúry č. 2012236 zo dňa 25.09.2012 za dodanie pneumatík Michelin v počte 6 ks od dodávateľa Tonezza, s.r.o. Podľa daňového priznania za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2012 spoločnosť Tonezza, s.r.o. nepriznala tuzemské dodania a nevykázala daňovú povinnosť, nebola registrovaná pre daň zo závislej činnosti a nemala zamestnancov. Konateľku predmetnej spoločnosti sa nepodarilo stotožniť.

16. Podľa § 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.

17. Podľa § 49 ods. 2 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

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

18. Podľa § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. 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.

19. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

- a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

20. Kasačný súd v danom prípade v plnom rozsahu odkazuje v zmysle ust. § 464 ods. 2 SSP na odôvodnenie rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžf/56/2016, týkajúceho sa tých istých účastníkov konania, tých istých skutkových zistení, len iného zdaňovacieho obdobia, v ktorom uviedol: Najvyšší súd dáva do pozornosti právny názor vyjadrený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 5Sžf/97/2010: „Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ

napĺňa jednotlivé defíničné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak čini. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. oprávnené“.

Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

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. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, 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 správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

Súdny dvor vo svojej judikatúre taktiež konštatuje, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH; a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovaru platiteľom dane a hospodárska činnosť. 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 ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10).

Možno preto určiť opatrenia, ktoré možno, v tom ktorom prípade, požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom.

Správca dane mal právo preveriť reálnosť dodávky odberateľovi tovaru, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy svedčiace o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s dodávateľom sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru, jeho súlad s požiadavkou uvedenou v objednávke a pod.

V okamihu, kedy správca dane spochybni dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Už samotné zistenie skutočnosti, že dodávateľ nie je ekonomicky činný, nemá personálne a materiálne možnosti na realizáciu dodávky, pohyb tovaru a finančných prostriedkov nie je odzrkadlený v jeho daňových výstupoch a účtoch, jednoznačne spochybňuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o reálnosti jeho dodávok. Takýto spôsob vedenia dokazovania žalovaným vychádza v tomto štádiu daňového konania z toho, že na strane žalobcu v postavení daňového subjektu nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, 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, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona o DPH).

Odvolací súd s poukazom na § 29 ods. 8 zákona o správe daní opätovne pripomína, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i preukázal, (nielen formálnymi dokladmi) čo žalobca neurobil.

„Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správca dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. oprávnené“. (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 5Sžf/97/2010).

Vzhľadom na spochybnenie reálnosti dodania tovaru odberateľom deklarovaných zdaniteľných plnení, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, aby sa stal súčasťou fiktívneho zdaniteľného plnenia zneužívajúceho právo poskytované zásadou neutrality DPH.

Nezodpovedá zásade zodpovedného a poctivého obchodného styku konanie podnikateľa, ktorý si riadne nepreverí svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti, nepreverí si, či prevzatá dodávka skutočne pochádza od zmluvného dodávateľa, odovzdá finančné prostriedky v značnej sume v hotovosti osobe, u ktorej si nepreverí, že koná v mene deklarovaného dodávateľa (napr. formou splnomocnenia), a tým v podstate nemá doklad, komu cenu za dodávku zaplatil. V danom prípade žalobca nepreukázal pri kontrole ani existenciu dodaného tovaru, z dôvodu jeho spotrebovania.

Výkon práva, v rámci obchodných vzťahov, ktorý je v rozpore so zásadami poctivého obchodného styku, ako už bolo vyššie uvedené, nepožíva právnu ochranu. Žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nepreukázal, že by sa riadil uvedenými zásadami, že by v rámci svojej podnikateľskej činnosti vykonal všetky opatrenia zodpovedného podnikateľa na predchádzanie podvodnej činnosti, prípadne na odstránenie pochybností o tom, že sa na podvodných transakciách nepodieľal vedome.

Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH.

V danom prípade na základe uvedených dôvodov nebolo bez pochyb preukázané, že žalobca zaplatil DPH z prijatého tovaru platiteľovi, teda že bol uvedený základný princíp dodržaný.

Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení v rámci obchodného konkrétneho obchodného kontraktu, absentuje bez pochybností preukázaný reálny základ, čo oprávnene vzbudzuje dosiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení, na základe ktorých si žalobca uplatnil právo na odpočet, ako i o vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní).“

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné, a preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

22. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.