

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/65/2017
Identifikačné číslo spisu: 4015201221
Dátum vydania rozhodnutia: 22.08.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:4015201221.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Příbelskej, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): Bytkomfort, s.r.o., so sídlom SNP 9, Nové Zámky, IČO: 36 555 193, právne zastúpený: JUDr. Tibor Nagy, advokát so sídlom Kukučínova 8, Nové Zámky, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20934926/2015 zo dňa 2. októbra 2015, rozhodujúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/266/2015-148 zo dňa 8. februára 2017, v spojení s opravným uznesením č.k.11S/266/2015-181 zo dňa 31. mája 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/266/2015-148 zo dňa 8. februára 2017, v spojení s opravným uznesením č.k. 11S/266/2015-181 zo dňa 31. mája 2017 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

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 11S/266/2015-148 zo dňa 8. februára 2017, v spojení s opravným uznesením č.k. 11S/266/2015-181 zo dňa 31. mája 2017 postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20934926/2015 zo dňa 02.10.2015. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 168 S.s.p. tak, že žalovanému ich náhradu nepriznal.

2. Napadnutým rozhodnutím č. 20934926/2015 zo dňa 2.10.2015 žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Nitra č. 20453187/2015 zo dňa 02.07.2015, ktorým podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku určil žalobcovi na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie február 2012 rozdiel v sume 5 491,- €

s odôvodnením, že žalobca nespĺnil podmienky na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), keď nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného obchodu - dodanie drevnej štiepky od dodávateľa AMBITIO, s.r.o. deklarovanej faktúrou č. 00102/2012 zo dňa 16.02.2012 v sume 19 108,68 € (z toho DPH v sume 3 184,78 €) a faktúrou č. 00202/2012 zo dňa 24.02.2012 v sume 15 224,52 € (z toho DPH v sume 2 537,42 €).

3. Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že dňa 23.05.2012 sa začala u žalobcu daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti na DPH za zdaňovacie obdobie február 2012. Dňa 28.05.2012 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní s konateľom žalobcu - Ing. B. I., ktorý zároveň predložil tam uvedené doklady.

4. Správca dane podaním zo dňa 13.06.2012 požiadal Daňový úrad Banská Bystrica o preverenie daňového subjektu AMBITIO, s.r.o. (dodávateľ žalobcu podľa faktúry č. 00102/2012 zo dňa 16.02.2012 a faktúry č. 00202/2012 zo dňa 24.02.2012). Dožiadaný správca dane spísal dňa 23.07.2012 zápisnicu o miestnom zisťovaní v spoločnosti AMBITIO, s.r.o. za prítomnosti konateľa spoločnosti (Ing. V. Z.), ktorý potvrdil uskutočnenie zdaniteľného plnenia, t.j. dodanie drevnej štiepky. Úviedol, že predmetná drevná štiepka nepochádza z vlastnej produkcie, ale je zabezpečená dodávateľsky, prepravu zabezpečovala spoločnosť AMBITIO, s.r.o. a jej cena bola v cene tovaru, resp. dopravu vykonala spoločnosť HEPAL, spol. s r.o. v prípade dodávok od pána K. na náklady spoločnosti AMBITIO, s.r.o.

5. Dňa 31.07.2012 konateľ dodávateľskej spoločnosti - AMBITIO, s.r.o. predložil zmluvu o nákupe a dodávke drevnej štiepky č. ZM 1100030 zo dňa 03.03.2011 v znení dodatku č. 1 zo dňa 01.12.2011 uzavretú medzi spoločnosťou AMBITIO, s.r.o. a spoločnosťou žalobcu a faktúru č. 00102/2012 zo dňa 16.02.2012 v sume 19 108,68 €, spolu s dodacím listom - sumár (v ktorom je uvedená dodávka štiepky, dátumy dodania, čísla dodacích listov, zahraničné evidenčné čísla 12 vozidiel, dodávateľ, množstvo a v kolónke prevzal sú uvedené mená: O., Q., J., K., O.) ako i ďalšiu faktúru č. 00202/2012 zo dňa 24.02.2012 v sume 15 224,52 €, spolu s dodacím listom - sumár (v ktorom je uvedená dodávka štiepky, dátumy dodania, čísla dodacích listov, evidenčné čísla vozidiel - 8 vozidiel so zahraničnými evidenčnými číslami a 1 vozidlo so slovenským evidenčným číslom, dodávateľ a množstvo). Podľa faktúr bola v oboch prípadoch predmetom fakturácie dodávka materiálu podľa dodacieho listu zo dňa 14.02.2012 v zmysle zmluvy o nákupe a dodávke drevnej štiepky č. 1100030. Taktiež predložil i faktúry vystavené dodávateľom P & B Service s.r.o. pre odberateľa AMBITIO, s.r.o. č. 20120011 zo dňa 10.02.2012, č. 20120014 zo dňa 17.02.2012 a č. 20120015 zo dňa 24.02.2012 spolu s dodacími listami č. 11/2012, 14/2012 a 15/2012 (všetko bez pečiatky a podpisu odberateľa), predmetom ktorých je fakturácia a dodávka drevnej štiepky. Konateľ spoločnosti AMBITIO, s.r.o. predložil i faktúru č. 20120023 vystavenú dňa 22.02.2012 spoločnosťou HEPAL, spol. s r.o. ako dodávateľom pre odberateľa (AMBITIO, s.r.o.), predmetom ktorej bola fakturácia za prenájom špeciálneho vozidla na manipuláciu s kontajnerom spolu so záznamom o prevádzke motorového vozidla.

6. Na základe dožiadania správcu dane zo dňa 10.06.2012 o preverenie v spoločnosti P & B Service s.r.o. dožiadaný Daňový úrad Banská Bystrica spísal dňa 26.09.2012 zápisnicu o ústnom pojednávaní s konateľom tejto spoločnosti Radovanom Richterom (konateľ v období od 19.03.2010 do 12.10.2012), ktorý potvrdil, že vystavil faktúry č. 20120011 zo dňa 10.02.2012, č. 20120014 zo dňa 17.02.2012 a č. 20120015 zo dňa 24.02.2012, ktoré i podpísal a predmetom fakturácie bola dodávka drevnej štiepky pre spoločnosť AMBITIO, s.r.o. ako odberateľa, ktorý tento tovar objednal spolu s prepravou a vykládka bola v teplárni v Nových Zámkoch, kde tovar prebral niektorý zo zamestnancov. Konkrétne sa k nakládke a vykládke nevedel vyjadriť. Tovar (štiepku) kúpili od dodávateľa, t.j. spoločnosti SK Qastrans s.r.o. a bol dodaný rovno do Nových Zámkov, ale vozidlo išlo cez Zvolen. Táto spoločnosť má vlastné vozidlá, ktorými tovar prepravila na miesto vykládky v Nových Zámkoch. Predložil aj faktúry o nákupe tovaru od spoločnosti SK Qastrans s.r.o. (dodávateľ), a to faktúru č. 4/2012 zo dňa 28.02.2012 a č. 10/2012 zo dňa 29.02.2012, dodací list zo dňa 29.02.2012 a záznamy spoločnosti SK Qastrans s.r.o. o prevádzke vozidla nákladnej prepravy z februára 2012 (nakládka Snina, Kežmarok, Bardejov, Dobšiná, Svidník, Prešov, vykládka Zvolen, Bardejov, Prešov).

7. Dňa 14.01.2013 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní na Daňovom úrade Prešov, pobočka Bardejov s konateľom spoločnosti SK Qastrans s.r.o. X. S., ktorý potvrdil dodávku na základe faktúr č. 4/2012 a 10/2012 pre spoločnosť P & B Service s.r.o. Uviedol, že drevnú hmotu nakupovali od slovenských dodávateľov a túto dodávali konečnému odberateľovi BIOPALIVÁ, spol. s r.o. Zvolen, cez spoločnosť M.M. plus, s.r.o. a keď táto začala mať problémy, tak jej konateľ E. J. oznámil, aby dodávky realizovali cez spoločnosť P & B Service s.r.o.. Potom dodávali drevnú hmotu do spoločnosti BIOPALIVÁ, spol. s r.o. cez spoločnosť P & B Service s.r.o., ale so žiadnym jej zástupcom neboli v kontakte, jednali len s E. J.. Prepravu (ktorá bola zahrnutá do ceny tovaru) realizovali vlastnými dopravnými prostriedkami a vykonali ju Q. F. a Q. B. ako živnostníci, resp. preprava bola realizovaná aj dopravnými prostriedkami spoločnosti Autodoprava Hanzalík Slovakia s.r.o. a Q. R..

8. Správca dane taktiež požiadal Daňový úrad Banská Bystrica o preverenie daňového subjektu Pavel Nociar ako dodávateľa drevnej hmoty pre odberateľa - spoločnosť AMBITIO, s.r.o.. V. K. predložil faktúru č. 03/2012 zo dňa 27.02.2012 v sume 960,- € (z toho 160,- € je DPH) vystavenú ním ako dodávateľom pre odberateľa AMBITIO, s.r.o., ktorou fakturoval ihličnatú štiepku. Dňa 11.02.2013 bola spísaná na Daňovom úrade Banská Bystrica, pobočka Zvolen zápisnica o ústnom pojednávaní s V. K., ktorý potvrdil vystavenie faktúry č. 03/2012 pre spoločnosť AMBITIO, s.r.o. za dodávku štiepky s tým, že prepravu zabezpečoval odberateľ a nakládka bola pri Komárne, v časti Veľké Kosihy. Uviedol, že štiepku vyrába a nevie, kde bola vykládka.

9. Dňa 18.04.2013 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní s konateľom žalobcu Ing. B. I., ktorý bol oboznámený s výsledkami vykonaného dokazovania a priebežnými výsledkami daňovej kontroly. Uviedol, že po vlastnej línii preverí pôvod štiepky.

10. Žalobca podal písomné vyjadrenie zo dňa 23.04.2013, prílohou ktorého bola faktúra č. 00202/2012 zo dňa 24.02.2012, príjemka zo dňa 29.02.2012, dodací list na dodávku štiepky za február 2012, dodacie listy v maďarskom jazyku, kde je uvedený ako dodávateľ spoločnosť AMBITIO, s.r.o. a odberateľ je žalobca, medzinárodné nákladné listy CMR pod č. NC 433356, NC 433357, NC 433358, NC 433359, NC 433360, CB359098 a C0212121, kde je ako odosielateľ uvedená spoločnosť AMBITIO, s.r.o., príjemcom je žalobca (s nečitateľným podpisom v kolónke príjemca) a prepravca HÓD-SCHENKER BT. a FUVÉP ANDRÁSI KFT., doklad o pôvode dreva č. 1/2012 v množstve 30 prm, kde je ako odberateľ topoľovej štiepky uvedená spoločnosť AMBITIO, s.r.o., dodací list zo dňa 23.02.2012 na množstvo 50 prm topoľovej štiepky a opakovane predložil i ďalšie doklady (faktúru č. 00102/2012 zo dňa 16.02.2012, príloha k nej - dodací list sumár zo dňa 16.02.2012, príjemka zo dňa 27.02.2012, medzinárodné nákladné listy k faktúre) pričom niektoré už boli správcovi dane predložené a mal ich k dispozícii.

11. Dňa 06.05.2013 bol spísaný protokol z daňovej kontroly, v ktorom bol vyčíslený rozdiel na DPH za zdaňovacie obdobie február 2012 v sume 5 491,- €, ktorá pozostáva zo sumy na DPH 3 184,78 € (z faktúry č. 00102/2012) + 2 537,42 € (z faktúry č. 00202/2012) - 231,20 € (dodávka od V. K. v množstve 80 prm x 14,45 eur/prm, t.j. v cene 1 156,- € podľa dokladu o pôvode dreva č. 1/2012 zo dňa 22.02.2012 a dodacieho listu zo dňa 23.02.2012). Správca dane uviedol, že žalobca preukázal, že drevná štiepka existuje a aj ju nadobudol, teda vecné plnenie nastalo. Predložil doklady, podľa ktorých bola nakládka štiepky v Maďarsku, prepravu uskutočnili maďarské subjekty a štiepka bola prevzatá zamestnancom žalobcu. Tovar teda mal byť prijatý v prevádzke žalobcu, ale spoločnosť SK Qastrans s.r.o., ktorá prepravu tovaru zabezpečovala, fakturovala tovar spoločnosti P & B Service s.r.o., ktorá ho ďalej fakturovala spoločnosti AMBITIO, s.r.o. a táto ďalej spoločnosti žalobcu, ale tovar bol dodaný a spotrebovaný v spoločnosti BIOPALIVÁ spol. s r.o. vo Zvolene. Tovar teda fakturačne prešiel článkami dodávateľského reťazca od spoločnosti SK Qastrans s.r.o. > P & B Service s.r.o. > AMBITIO, s.r.o. > žalobca. Žalobca nadobudol drevnú štiepku, ale nie tú na faktúrach, pri ktorých si uplatnil odpočítane dane z pridanej hodnoty. Preverovaním bolo zistené, že spoločnosť P & B Service s.r.o. nedodala drevnú štiepku spoločnosti AMBITIO, s.r.o., ktorá ju potom nemohla dodať žalobcovi. Uskutočnenie zdaniteľných obchodov bolo spochybnené tým, že podľa predložených dokladov mala

spoločnosť AMBITIO, s.r.o. nadobudnúť tovar od spoločnosti P & B Service s.r.o. a táto od spoločnosti SK Qastrans s.r.o., ktorá vystavenie faktúr potvrdila, ale predložila dôkazy o tom, že tovar bol dopravený konečnému spotrebiteľovi, a to spoločnosti BIOPALIVÁ spol. s r.o. vo Zvolene. Spoločnosť P & B Service s.r.o. predložila doklady o tom, že jediným dodávateľom drevnej štiepky vo februári 2012 bola spoločnosť SK Qastrans s.r.o., čo preukazuje, že sporný tovar bol spotrebovaný v spoločnosti BIOPALIVÁ spol. s r.o. vo Zvolene a nie v prevádzke žalobcu. Podľa dokladov predložených spoločnosťou SK Qastrans s.r.o. bol tovar prepravovaný vozidlami so slovenskými evidenčnými číslami a nakládka sa uskutočnila u dodávateľov tejto spoločnosti (slovenské subjekty), čo je v rozpore s medzinárodnými nákladnými listami predloženými žalobcom, podľa ktorého a ním predložených dokladov mal byť tovar prepravovaný vozidlami s evidenčnými číslami pridelenými v inom štáte.

12. Žalobca podal dňa 28.05.2013 vyjadrenie k protokolu, v ktorom správcovi dane okrem iného vytkol, že nevykonával medzinárodné dožiadanie. Správca dane vykonávajúci daňovú kontrolu u žalobcu následne opätovne požiadal Daňový úrad Banská Bystrica o preverenie skutočností v spoločnosti AMBITIO, s.r.o. Dožiadaný Daňový úrad Banská Bystrica spísal dňa 25.07.2013 zápisnicu o ústnom pojednávaní s konateľom spoločnosti AMBITIO, s.r.o. Ing. V. Z., ktorý potvrdil, že dodávky štiepky boli od V. K. a od spoločnosti P & B Service s.r.o., pričom nakládka bola v lokalite Komárno - Veľké Kosihy (od V. K.), resp. v lokalite Tatabánya, Szárliget v Maďarsku (v prípade dodávok od spoločnosti P & B Service s.r.o.). Preprava bola zabezpečovaná dodávateľsky na náklady spoločnosti AMBITIO, s.r.o. a vykonali ju Q. V., BILFER TRADING s.r.o., HEPAL spol. s r.o. alebo subdodávateľsky spoločnosťou P & B Service s.r.o.. Konateľ spoločnosti AMBITIO, s.r.o. taktiež predložil okrem iných dokladov i doklady o pôvode dreva s dátumom vystavenia dňa 31.01.2012, 23.02.2012, 17.02.2012, 10.02.2012, na ktorých je za dodávateľa a vystaviteľa dokladov uvedená osoba I. J., ktorý bol konateľom spoločnosti P & B Service s.r.o. od 13.10.2012. Taktiež boli predložené doklady (faktúra č. 20120011 zo dňa 10.02.2012 od dodávateľa P & B Service s.r.o. pre odberateľa AMBITIO, s.r.o. spolu s dodacím listom, faktúru číslo 20120008, dodací list, doklady o pôvode dreva, faktúru č. 20120014, 20120015, 03/2012, dodacie listy a doklady o pôvode dreva, medzinárodné nákladné listy).

13. Ďalšia zápisnica o ústnom pojednávaní s Ing. V. Z. bola spísaná dňa 09.10.2013, ktorý doplnil svoje predchádzajúce výpovede.

14. Na základe dožiadania správcu dane bola dňa 11.11.2013 na Daňovom úrade Prešov spísaná zápisnica s Q. B., ktorý potvrdil vykonanie vnútroštátnej prepravy drevnej hmoty pre spoločnosť SK Qastrans s.r.o. do Zvolena.

15. Dňa 11.12.2013 bola spísaná na Daňovom úrade Prešov, pobočka Vranov nad Topľou zápisnica o ústnom pojednávaní s Q. F., ktorý taktiež potvrdil vykonanie vnútroštátnej prepravy štiepky pre spoločnosť SK Qastrans s.r.o. a vykládka bola v spoločnosti BIOPALIVÁ spol. s r.o. vo Zvolene.

16. Dňa 13.12.2013 bola na Daňovom úrade Košice, pobočka Rožňava spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní s Q. R., ktorý potvrdil vykonanie vnútroštátnej prepravy pre spoločnosť SK Qastrans s.r.o. s vykládkou vo Zvolene.

17. Daňový úrad Prešov, pobočka Bardejov spísal dňa 13.01.2014 zápisnicu o ústnom pojednávaní so W. O. (konateľ spoločnosti SK Timber s.r.o.), ktorý potvrdil, že bola vykonaná vnútroštátna preprava pre spoločnosť SK Qastrans s.r.o., vykonali ju vodič V. V. a miesto nakládky bolo v Kežmarku. Podľa záznamov o prevádzke vozidla nákladnej dopravy bola vykládka vo Zvolene, resp. v Žiari nad Hronom.

18. Dňa 13.02.2014 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní so svedkom E. J. (konateľ spoločnosti M.M. plus, s r.o.), ktorý potvrdil, že spoločnosť M.M. plus, s r.o. vo februári 2012 nedodala žalobcovi žiadnu drevnú hmotu a od novembra 2011 prakticky nevykonávala žiadnu činnosť. V predchádzajúcom období dodávala drevnú štiepku, ktorej pôvod bol slovenský (nakupoval ju od spoločnosti SK Qastrans s.r.o.) i spoločnosti žalobcu.

19. Dňa 28.02.2014 bola spísaná na Daňovom úrad Prešov, pobočka Bardejov zápisnica o ústnom pojednávaní s V. V., ktorý potvrdil, že vykonal vnútroštátnu dopravu drevných pilín a vykládka bola vo Zvolene.

20. Daňový úrad Bratislava v podaní zo dňa 02.04.2014 oznámil, že spoločnosť Autodoprava Hanzalík Slovakia s.r.o., na adrese svojho sídla, t.j. Rybníčná 40, Bratislava, nepreberá zásielky. Zásielka s predvolaním sa vrátila s poznámkou „adresát je neznámy“, resp. sa vrátila ako neprevzatá v odbernej lehote. Konateľom spoločnosti je H. E. s bydliskom v Maďarsku.

21. Dňa 15.05.2014 bola u správcu dane spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní za účelom oboznámenia žalobcu s výsledkami vyrubovacieho konania po daňovej kontrole. Zástupca žalobcu bol podrobne oboznámený s výsledkami vykonaného dokazovania.

22. Žalobca podal vo veci písomné vyjadrenie zo dňa 28.05.2014, v ktorom navrhol vypočúť Ing. V. Z. a svojich zamestnancov Y. O., Q. Z., R. Q., S. J. a B. K..

23. Správca dane sa opätovne obrátil na Daňový úrad Banská Bystrica ohľadne preverenia spoločnosti AMBITIO, s.r.o., pričom konateľ tejto spoločnosti Ing. V. Z. bol vypočutý dňa 01.08.2014, kedy s ním bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní. Poukázal na svoje predchádzajúce výpovede a uviedol, že drevná štiepka nemala pôvod na Slovensku, podľa dokladov pochádzala z Maďarska, dodávateľov nevedel konkretizovať, nákup uskutočňovali cez spoločnosť P & B Service s.r.o.

24. Dňa 05.11.2014 boli spísané zápisnice o ústnom pojednávaní, na ktorých boli vypočutí svedkovia Y. O., Q. Z., R. Q., dňa 06.11.2014 boli spísané zápisnice o ústnom pojednávaní a boli vypočutí svedkovia B. K., S. J. a dňa 17.12.2014 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, na ktorom bol vypočutý svedok K. O. (všetko zamestnanci žalobcu), ktorí opísali svoju pracovnú náplň u žalobcu, postup pri preberaní a kontrole dodávok a po predložení dokladov uviedli, či podpis na nich je ich podpisom, alebo patrí kolegovi. Zhodne tvrdili, že nepoznajú žiadnych prepravcov, dodávateľom bola okrem iných i spoločnosť AMBITIO, s.r.o.

25. Na základe dožiadania správcu dane maďarská daňová správa prostredníctvom žalovaného oznámila údaje zistené pri preverovaní spoločnosti HÓD - SCHENKER Kereskedelmi és Szolgáltató BT., a to, že táto spoločnosť prepravila tovar do Nových Zámok a k jednotlivým medzinárodným nákladným listom CMR (NC433356, NC433357, NC 433358, NC433359, NC433360) uviedla, že boli vyplnené nesprávne, a preto boli neskôr opravené dohodou (CMR 0925706, 0925707, 0925708, 0925705, 0925704). Miesto vykládky ale nespolupracovalo pri oprave CMR dokladov, a preto je ako príjemca tovaru uvedená spoločnosť P & B Service s.r.o.. Maďarská daňová správa taktiež pripojila listinné doklady medzi spoločnosťou Brio - Massza Kft. a HÓD - SCHENKER BT., ako i doklady o prevádzke vozidla, na ktorých sú uvedené i Nové Zámky a ďalšie doklady medzi Brio - Massza Kft. A spoločnosťou P & B Service s.r.o.

26. Na základe ďalšieho dožiadania správcu dane maďarská daňová správa prostredníctvom žalovaného vykonala preverovania v spoločnosti Fűvép Andrásí Kereskedelmi és Szolgáltató Kft. a oznámila, že tento daňový subjekt sa v roku 2012 zaoberal prepravou a obchodovaním so stavebným materiálom, nebol v obchodnom vzťahu so spoločnosťou AMBITIO s.r.o., ani so spoločnosťou žalobcu, ani so spoločnosťou P & B Service s.r.o. Potvrdil vykonanie prepravy podľa dvoch CMR (CB359098 a CO212121) vozidlami, ktoré sú uvedené na týchto dokladoch. Daňový subjekt Brio - Massza Kft. zamenil oba doklady CMR za svoje vlastné CMR doklady č. 0925762 a 0925763. Na týchto novších dokladoch je zmenený názov odosielateľa a príjemcu.

27. Dňa 26.06.2015 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní za prítomnosti konateľa spoločnosti žalobcu, predmetom ktorého bolo prejednanie priebehu a výsledkov dokazovania v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania, ktorý bol podrobne oboznámený s výpoveďami jednotlivých svedkov, ako i výsledkami medzinárodného dožiadania, ktoré oznámila maďarská daňová správa.

28. Na základe takto zisteného skutkového stavu a vykonaného dokazovania správca dane vydal dňa 02.07.2015 rozhodnutie, ktorým žalobcovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 5 491,- € za zdaňovacie obdobie február 2012 a nadmerný odpočet mu znížil zo sumy 45 201,90 € na sumu 39 710,90 €.

29. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom žalovaný rozhodol dňa 02.10.2015 žalobou napadnutým rozhodnutím tak, že rozhodnutie správcu dane potvrdil ako vecne správne.

30. Žalobca vo svojej žalobe namietal, že predložil všetky písomné dôkazy, ktoré preukazujú jeho oprávnený postup v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, pričom daňové orgány zadovážené dôkazy nesprávne vyhodnotili a z toho dôvodu i nesprávne rozhodli. Žalobca bol rozhodnutím žalovaného ukrátený na svojich právach a žiadal, aby krajský súd preskúmal zákonnosť rozhodnutí daňových orgánov, ako i ich postup pri aplikácii hmotnoprávneho a procesnoprávneho predpisu. Žalobca z dôvodu zabezpečenia riadneho výkonu podnikateľskej činnosti uzatvoril dňa 01.12.2011 zmluvu o nákupe a dodávke drevnej štiepky č. ZM1100030 s obchodnou spoločnosťou AMBITIO, s.r.o., predmetom ktorej bola dodávka drevnej štiepky a za mesiac február 2012 sa táto spoločnosť ako dodávateľ zaviazala dodať žalobcovi drewnú štiepku v objeme 1980 prm. Žalobca predmetné plnenie v mesiaci február 2012 i prevzal a o tejto skutočnosti predložil správcovi dane všetky písomné dôkazy, ktoré mal k dispozícii. Nakúpenú drewnú štiepku žalobca spotreboval v biomasovom kotly za účelom výroby a dodania tepla zmluvným odberateľom a z predaja tepla odviezol i DPH na výstupe a následne si uplatnil DPH z prijatých zdanielných plnení na vstupe. Obchodná spoločnosť AMBITIO, s.r.o. vystavila žalobcovi faktúry č. 00102/2012 zo dňa 16.02.2012 a č. 00202/2012 zo dňa 24.02.2012, pri ktorých si žalobca uplatnil zákonné právo na odpočítanie dane. Správca dane nespochybnil existenciu dodaného tovaru v objeme 1980 prm, ale spochybnil dodávateľské, resp. subdodávateľské vzťahy obchodnej spoločnosti AMBITIO, s.r.o.. V tejto súvislosti žalobca poukázal na judikatúru súdov (rozsudok Najvyššieho súdu SR v konaní pod sp.zn. 3Sžf/1/2010, rozsudok Európskeho súdneho dvora O. Ltd. (C-354/03), F. E. Ltd.

(C-353/03) a B. H. S. Ltd. (C-484/03), rozhodnutie vo veci Axel Kittel (C-439/04), vo veci Recolta Recycling SPRL (C-440/04), vo veci Mahagében Kft. a Péter Dávid č. C-80/11

a C-142/11, Optigen Ltd. a spol. č. 354/03, C-353/03, C-484/03. Podľa ustálenej judikatúry je s režimom práva na odpočet dane nezlučiteľné potrestať zamietnutím tohto práva platiteľa dane, ktorý nevedel alebo nemohol vedieť, že dotknuté plnenie bolo súčasťou podvodu spáchaného dodávateľom alebo, že iné plnenie tvoriace súčasť dodávateľského reťazca, ktoré predchádza plneniu platiteľa dane alebo nasleduje po ňom, bolo poznačené podvodom vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty. Správca dane nemôže od platiteľa spravodlivo požadovať, aby preveril, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar a služby, disponovala daným tovarom a bola schopná ho dodať. Žalobca si uplatnil odpočet dane v celkovej sume 5491 eur, nakoľko nie je sporné, že tovar bol dodaný a zaplatený, pričom konal v zmysle uzavretej zmluvy. Nie je si vedomý, že by svojim konaním umožnil, resp. spáchal podvodné konanie, na základe ktorého by mu nemal byť priznaný nadmerný odpočet a toto sa nepreukázalo ani šetrením správcu dane, ktorý spochybňuje výlučne konanie subdodávateľov a nie žalobcu. Žalobca teda splnil všetky podmienky kladené mu zákonom na riadne odpočítanie dane a nepriznaním uplatneného odpočtu by bol ukrátený na svojich právach. Správca dane spochybňoval dodávateľské, resp. subdodávateľské vzťahy dodávateľov, ale žalobca nemá právne prostriedky na to, aby preskúmal účtovnú evidenciu, resp. legálne nadobudnutie tovaru alebo plnenie povinností u dodávateľa.

31. Krajský súd po preskúmaní rozhodnutí daňových orgánov ako i celého obsahu administratívneho spisu dospel k záveru, že žalobca okrem predloženia listinných dokladov - faktúr vystavených spoločnosťou AMBITIO, s.r.o. ako dodávateľom pre žalobcu ako odberateľa (predmetom ktorých mala byť dodávka drevnej štiepky) a predloženia zmlúv, resp. dodacích listov žiadnym spôsobom nepreukázal, ako sa deklarované obchody konkrétne realizovali, kto mu fakturovaný tovar konkrétne dodal, a to i napriek opakovaným výzvam správcu dane, aby preukázal nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, ktorý deklaroval v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie

február 2012.

32. Listinné doklady predložené žalobcom, teda faktúry, zmluvy, resp. doklady predložené dodávateľmi a odberateľmi v preverovanom obchodnom reťazci, ešte sami osebe nepreukazujú, že medzi žalobcom a deklarovaným dodávateľom skutočne došlo k reálnemu zdaniteľnému plneniu, že sú splnené hmotnoprávne podmienky na odpočet dane stanovené v ustanovenia § 49 a nasl. zákona o DPH, platnom v rozhodnom období a že žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty má nárok na jej odpočet. Žalobca v priebehu daňovej kontroly preukazoval nadobudnutie tovaru - drevnej štiepky v podstate len na základe vyššie označených listinných dokladov a nevedel preukázať na materiálnom základe jeho reálne dodanie od spoločnosti AMBITIO, s.r.o.

33. Rozsiahlym preverovaním správcu dane na základe predložených listinných dokladov v reťazci spoločností (SK Qastrans s.r.o. › P & B Service s.r.o. › AMBITIO, s.r.o. › žalobca) bolo zistené, že tovar (drevná štiepka), ktorý nakúpila spoločnosť SK Qastrans s.r.o. od domácich dodávateľov - výrobcov mal slovenský pôvod a bol dodaný spoločnosti vo Zvolene, čo jednoznačne potvrdili prepravcovia a správcou dane zadovážené listinné doklady. Žiadny z prepravcov, resp. vodičov, ktorí prepravu vykonali neuviedol, že drevnú štiepku dovezli do Nových Zámkov. Konateľ spoločnosti SK Qastrans s.r.o. X. S. jednoznačne uviedol, že drevnú štiepku dodávali do Zvolena, ale dodávky sa realizovali cez spoločnosť P & B Service s.r.o., pričom so žiadnym jej zástupcom nebol v kontakte. Malo sa tak stať na základe dohody s E. J., konateľom spoločnosti M. M. plus, s.r.o.. Z uvedeného potom vyplýva, že fakturačný tok tovaru medzi spoločnosťami SK Qastrans s.r.o. › P & B Service s.r.o. › AMBITIO, s.r.o. › žalobca, nezodpovedal skutočnosti. Spoločnosť SK Qastrans s.r.o. reálne nedodala drevnú štiepku spoločnosti P & B Service s.r.o., v dôsledku čoho potom ani táto spoločnosť nemohla dodať drevnú štiepku spoločnosti AMBITIO, s.r.o. a táto následne žalobcovi. Fakturačný tok tovaru teda jednoznačne nezodpovedal skutočnosti a bola spochybnená reálnosť žalobcom deklarovanej transakcie.

34. Na základe vyššie uvedených zistení a deklarovaných obchodov, bolo právom a povinnosťou správcu dane preveriť celý obchodný reťazec, nakoľko reálnosť deklarovaného obchodu, vznik daňovej povinnosti u dodávateľa a následne i právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty u odberateľa musí byť preukázané v každom článku reťazca dodávateľov a odberateľov. Správca dane správne konštatoval, že pokiaľ si daňový subjekt uplatňuje odpočítanie dane z predmetného plnenia, musí preukázať nielen jeho použitie na účely svojho podnikania ako platiteľ, ale tiež to, že tieto plnenia boli skutočne dodané spoločnosťou uvedenou na predložených dokladoch. Skutočnosť, že žalobca vlastní daňové doklady od spoločnosti AMBITIO, s.r.o., daňový subjekt AMBITIO, s.r.o. vlastní doklady od spoločnosti P & B Service s.r.o. a daňový subjekt P & B Service s.r.o. vlastní doklady od spoločnosti SK Qastrans s.r.o. ešte nedokazuje, že plnenia uvedené na faktúrach boli skutočne týmito spoločnosťami aj dodané. Predloženie dokladov je len jednou z hmotno-právnych podmienok na uznanie odpočítania dane a i keď majú doklady všetky náležitosti daňového dokladu a sú riadne zaúčtované, neznamená to, že daň z pridanej hodnoty bola odpočítaná oprávnené a v súlade so zákonom.

35. V uvedenom prípade správca dane podľa názoru krajského súdu správne vyhodnotil žalobcom deklarovaný obchodný prípad vo veci uplatnenia odpočítania dane z pridanej hodnoty tak, že sa nepreukázalo tvrdenie žalobcu vychádzajúce z predložených faktúr a zmlúv, že dodávateľ, ktorý je uvedený na predmetných faktúrach (AMBITIO, s.r.o.) fakturovaný tovar skutočne dodal žalobcovi a nebola preukázaná reálna existencia deklarovaného obchodu.

36. Za danej dôkaznej situácie bolo podľa názoru krajského súdu nutné prisvedčiť tvrdeniu správcu dane a žalovaného, že žalobca nepreukázal ním deklarovanú obchodnú transakciu (dodanie tovaru od spoločnosti AMBITIO, s.r.o. ako dodávateľa). S poukazom na výsledky dokazovania vykonaného správcou dane krajský súd konštatoval, že žalobcom deklarovanému dodávateľovi nemohla vzniknúť daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty, a preto nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane. V tejto súvislosti krajský súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn. 5Sžf/63/2011 zo dňa 28.06.2012 ako i na ďalší jeho rozsudok sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa

23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. III. ÚS 78/2011 zo dňa 23.02.2011 uviedol, že bolo povinnosťou žalobcu v prípade, že si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty (pri tovare, ktorý mu mal dodať deklarovaný dodávateľ, t.j. spoločnosť AMBITIO, 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, že mu fakturovaný tovar reálne dodal ním tvrdý 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. Jednoznačne však treba pričítať na ťarchu žalobcu tú skutočnosť, že si dostatočne neoveroval deklarované dodávky drevnej štiepky v mesiaci február 2012, neoveroval si jej pôvod, miesto nakládky, prepravu, motorové vozidlá, vodičov, napriek tomu, že s jednalo o dodávku v celkovej hodnote viac ako 30 000,- € za mesiac. Overovanie si obchodných partnerov nie je povinnosťou daňového subjektu, ale v prípade, ak si daňový subjekt uplatňuje nároky vo vzťahu k štátnemu rozpočtu, napr. uplatnenie si nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, musí byť schopný preukázať realnosť deklarovaného obchodu a v prípade nepreverení si obchodného partnera sa dostáva do dôkaznej núdze, ako to bolo v tomto prípade, keď žalobca nevedel preukázať reálne naplnenie deklarovaného obchodu medzi ním a deklarovaným dodávateľom.

37. Krajský súd v tejto súvislosti považoval za potrebné uviesť, že vnútroštátnu právnu úpravu dane z pridanej hodnoty je potrebné vykladať v súlade s právom Európskej únie a Smernicou Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Z ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva právo členských štátov vnútroštátnym právom zabezpečiť v záujme ochrany oprávnených nárokov štátov na inkaso dane z pridanej hodnoty podmienky na zamedzenie zneužívania jednotného systému dane z pridanej hodnoty, avšak s prihliadnutím na zásadu proporcionality so zamedzením neprimeraného zásahu do práv platiteľov tejto dane na vrátenie dane z pridanej hodnoty nimi zaplatenej v súvislosti so zabezpečovaním ich zdaniteľných plnení na vstupe. V tomto ohľade je právna úprava dane z pridanej hodnoty vnímaná ako právo každého platiteľa tejto dane na odpočet dane z pridanej hodnoty zaplatenej ním na vstupe vzťahujúce sa na všetky operácie výroby a distribúcie po odpočítaní dane, ktorou boli priamo zaťažené jednotlivé nákladové prvky tvoriace cenu, pričom otázka, či daň z pridanej hodnoty splatná vo vzťahu k predchádzajúcim alebo nasledujúcim predajom dotknutého tovaru bola alebo nebola zaplatená do štátnej pokladnice, nemá vplyv na právo platiteľa dane na odpočet dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe. Uvedený výklad zásady neutrality dane z pridanej hodnoty vyplýva z judikatúry Súdneho dvora EÚ, na ktorú poukazoval i žalobca v podanej žalobe, napr. rozsudky v spojených veciach Kittel (C-439/04) a obchodná spoločnosť Recolta Recycling (C-440/04) a v spojených veciach Optigen Ltd (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd (C-355/03), Bond House Systems (C-484/03). Súdny dvor EÚ 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 dani z pridanej hodnoty, 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 EÚ 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 Súdneho dvora EÚ vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10). V tomto smere dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytnú dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu dane z pridanej hodnoty i preukázal (nielen formálnymi dokladmi), čo žalobca neurobil, keď si napr. žiadnym spôsobom nepreveril pôvod drevnej štiepky, miesto jej nakládky, subjekt, ktorý vykonáva prepravu a pod. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov bude spochybnené. Určenie opatrení, ktoré možno v tom ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty na zabezpečenie, aby jej

plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností toho ktorého prípadu vo veci samej (rozsudok SD EÚ v spojených veciach Mahagében kft. a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11). V priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania bolo nepochybne preukázané, že žalobca neprijal žiadne takéto opatrenia, napriek tomu, že obchodovanie s drevnou štiepkou v takom množstve a cene za jeden mesiac, ako bolo deklarované, prijatie náležitých a potrebných opatrení (i keď nie predpísaných) vyžadovalo. Jedná sa o komoditu určenú druhovo a nie individuálne. Z tohto dôvodu nemusí byť zrejmé, či predmetný tovar je tvrdeného pôvodu a či skutočne pochádza od dodávateľa deklarovaného na faktúrach. V takýchto prípadoch nie je absolútne postačujúce predložiť iba formálne správne daňové doklady, ale je nevyhnutné preukázať skutočnú realizáciu obchodných transakcií, čo zahŕňa aj preverenie dodávateľov, odberateľov a dopravcov.

38. Podľa názoru krajského súdu rozsiahlym dokazovaním v reťazci dodávateľov a odberateľov bolo preukázané, že deklarovaný tok dodávok drevnej štiepky a fakturačný tok (SK Qastrans s.r.o. > P & B Service s.r.o. > AMBITIO, s.r.o. > žalobca) nezodpovedal skutočnosti. Zástupca spoločnosti SK Qastrans s.r.o. jednoznačne potvrdil, že drevnú štiepku, ktorú nakúpil od slovenských výrobcov na Slovensku dodával priamo do spoločnosti vo Zvolene. Zástupca spoločnosti SK Qastrans s.r.o. a P & B Service s.r.o. nepotvrdili, že by sa malo jednať o tovar z Maďarska. Konateľ spoločnosti AMBITIO, s.r.o. tvrdil, že drevnú štiepku nakúpil v Maďarsku, ale neoznačil dodávateľov a pri svojich opakovaných výpovediach nepredložil o tom žiadny dôkaz. Až žalobca dňa 24.04.2013, teda takmer rok po začatí daňovej kontroly predložil medzinárodné nákladné listy v maďarskom jazyku, na ktorých je ako odosielateľ tovaru uvedená spoločnosť AMBITIO, s.r.o., ako príjemca je spoločnosť žalobcu a ako prepravca dve maďarské spoločnosti. Maďarskou daňovou správou však boli zadovážené medzinárodné nákladné listy, na ktorých je ako odosielateľ uvedená spoločnosť Brio - Massza Kft., ako príjemca je spoločnosť P & B Service s.r.o., ale tovar mal byť fyzicky prevzatý v spoločnosti žalobcu. Takáto jednostranná zmena v listinných dokladoch nebola zo strany žalobcu a ani v rámci medzinárodného dožiadania u deklarovaných dopravcov akceptovateľným spôsobom vysvetlená a žalobcom predložené medzinárodné nákladné listy potom podľa názoru krajského súdu nezodpovedajú skutočnosti. Medzinárodné nákladné listy sú predovšetkým dokladom o uzavretí a obsahu prepravnej zmluvy a len v prípade, ak sa nepreukáže opak i o prevzatí zásielky dopravcom, čo vyplýva z čl. 9 vyhl. č. 11/1975 Zb. o Dohovore o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave. Samotná existencia dokladov bez preukázania skutočnej fyzickej existencie dodania tovaru nie je relevantným dokladom preukazujúcim uskutočnenie obchodu.

39. Krajský súd preto s poukazom na vyššie uvedené konštatoval, že žalovaný postupoval s právne, keď rozhodnutie správcu dane zo dňa 02.07.2015 podľa ustanovenia § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil.

40. Proti tomuto rozsudku podal žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal, aby kasačný súd napadnutý rozsudok z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. Sťažovateľ mal za to, že v danej veci preukázal splnenie zákonných podmienok na odpočítanie DPH v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, keď správcovi dane predložil všetky relevantné dôkazy, ktorými preukázal dodanie tovaru - drevnej štiepky od dodávateľa AMBITIO, s.r.o. deklarovaného faktúrou č. 00102/2012 zo dňa 16.02.2012 a faktúrou č. 00202/2012 zo dňa 24.02.2012. Podľa sťažovateľa nebolo spochybnené riadne dodanie tovaru - drevnej štiepky od spoločnosti AMBITIO, s.r.o. ale subdodávateľsky vzťah dodávateľa a jeho subdodávateľov. Na odstránenie pochybností správcu dane o skutočnom toku tovaru bolo sťažovateľom navrhnuté vypočutie svedkov, a to osôb, ktorí svojou činnosťou prichádzali do kontaktu s uvedenými dodávkami drevnej štiepky. Záznam z výsluchu svedkov je podrobne uvedený v rozhodnutí správcu dane zo dňa 02.07.2015. Výpočutím svedkov, zamestnancov spoločnosti žalobcu a zamestnancov spoločnosti Bytkomfort - Servis, s.r.o. sa potvrdilo, že dodávky riadne prevzali a svojim podpisom na doklade, ktorý bol predložený vodičom prepravného vozidla aj písomne potvrdili. Ďalej výsluchom konateľa spoločnosti AMBITIO, s.r.o. sa potvrdilo, že bol dodávateľom predmetných dodávok pre sťažovateľa. Na základe medzinárodného dožiadania sa vypočutím svedkov (vodičov prepravných vozidiel s maďarským EČ) potvrdilo, že predmetné dodávky

tovaru boli prepravené do Nových Zámkov do spoločnosti sťažovateľa, nakoľko potvrdili skutočnosť dokladov, ktoré boli predložené správcovi dane (na základe medzinárodného dožiadania), a ktoré im pracovníci sťažovateľa potvrdili pri prevzatí tovaru. Sťažovateľ zdôraznil, že tovar bol dodaný nasledovne. HÓD SCHENKER BT. > Brio - Massza Kft. > P & B Service s.r.o. > AMBITIO, s.r.o. > sťažovateľ. Poukázal na to, že nemá zákonné prostriedky k tomu, aby mohol vykonať overenie toho, odkiaľ jeho dodávateľ nadobúda tovar (drevnú štiepku), taktiež toho, prečo mu bola drevná štiepka dodaná prepravcami z Maďarska. Uvedené nemal povinnosť zo zákona skúmať. Taktiež uviedol, že dodávateľ AMBITIO, s.r.o. si riadne plnil zmluvné povinnosti v zmysle uzatvorenej zmluvy, pričom obchodný vzťah medzi sťažovateľom a dodávateľom má trvalejší charakter a nejedná sa o výnimočný obchodný kontrakt, ale o opakujúce sa zmluvné dodávky. Na podporu svojich argumentov dal do pozornosti i rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp.zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.03.2011.

41. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zhrnul svoje stanovisko uvedené vo vyjadrení k žalobe a stotožňujúc sa so závermi krajského súdu žiadal kasačnú sťažnosť zamietnuť.

42. Sťažovateľ v replike na vyjadrenie žalovaného zotrval na dôvodoch uvedených v kasačnej sťažnosti a žiadal, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

43. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.) postupom podľa § 452 ods. 1 S.s.p. v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.), s prihliadnutím na formálnu viazanosť posudzovania kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 2 časť vety prvej pred bodkočiarkou), preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná (§ 461 S.s.p.).

44. Kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 22.08.2018 (§ 137 ods. 4 S.s.p. v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

45. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu č.k. 11S/266/2015-148 zo dňa 8. februára 2017, v spojení s opravným uznesením č.k. 11S/266/2015-181 zo dňa 31. mája 2017, ktorým zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia č. 20934926/2015 zo dňa 02.10.2015, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 20453187/2015 zo dňa 02.07.2015, ktorým podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku určil žalobcovi na DPH za zdaňovacie obdobie február 2012 rozdiel v sume 5 491,- €.

46. Zákonodarca v právnej norme § 3 ods. 1 Daňového poriadku ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že v daňovom konaní 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. 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 (§ 3 ods. 2 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 (§ 3 ods. 3). Pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie alebo vybratie dane (§ 3 ods. 6). Daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti (§ 3 ods. 7). Právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d/ pri správe daní je úzko spolupracovať so správcom dane (§ 3 ods. 8).

47. Podľa § 24 ods. 1, 2, 3, 4 a 5 Daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje 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, skutočnosti, na ktorých

preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. 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. 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. Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú 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.

48. Podľa § 46 ods. 5 Daňového poriadku, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k ním vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

49. Podľa § 2 ods. 1 zákona o DPH, predmetom dane je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie (ďalej len „členský štát“),
- d) dovoz tovaru do tuzemska.

50. Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnuteľné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

51. Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníkom. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c/ je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

52. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

53. Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, 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.

54. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, 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.

55. Vo vyššie uvedených zákonných ustanoveniach sú určené 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 samotnej faktúry s náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH. Musí dôjsť aj k preukázaniu reálneho, faktického dodania tovaru, ktoré musí byť rovnako materiálne preukázané. Tieto dva druhy 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 dokumenty, na základe ktorých si uplatňuje odpočet DPH. Tieto preukázané listiny sa musia zhodovať so skutočne zrealizovanými plneniami. Preukázanie samotnej faktúry je dostačujúce iba v prípade, že je nepochybné preukázateľné 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, subjektu právo na odpočet dane neprizná. Uvedené vyplýva s rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie a rovnako aj zo smernice Rady Európskej únie 2006/112/ES o spoločnom systéme dani z pridanej hodnoty.

56. Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - sťažovateľa. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami nie je postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu. Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané. Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 <.z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č.k. III. ÚS 78/2011 <.-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. <. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania DPH), 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 DPH uznaný ako oprávnený“.

57. V predmetnej veci bolo potrebné zaujať právny názor k otázke, či sťažovateľ splnil podmienky na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH za zdaňovacie obdobie február 2012, resp. či náležite preukázal uskutočnenie zdaniteľného obchodu - dodanie tovaru - drevnej štiepky od dodávateľa AMBITIO, s.r.o., ktoré deklaroval faktúrami č. 00102/2012 zo dňa 16.02.2012 a č. 00202/2012 zo dňa 24.02.2012. Správca dane a žalovaný (zhodne i krajský súd) vyhodnotili obchodný prípad v tom smere, že nebolo preukázané uskutočnenie zdaniteľného plnenia pre sťažovateľa spoločnosťou AMBITIO, s.r.o. tak ako to bolo uvedené v sporných faktúrach a ďalších dokladoch, ktoré verne nezobrazovali realnosť uskutočnených zdaniteľných plnení pre sťažovateľa tak, aby si mohol z takto uhradených faktúr uplatniť odpočítanie dane.

58. Najvyšší súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že správca dane za účelom preverenia realnosti vyššie uvedeného zdaniteľného obchodu vykonal rozsiahle dokazovanie, ktoré sa netýkalo iba

dodávateľsko-odberateľského vzťahu medzi sťažovateľom a spoločnosťou AMBITIO, s.r.o., ale i ďalších obchodných spoločností, tvoriacich súčasť dodávateľského reťazca, ktoré s tovarom - drevnou štiepkou obchodovali. Konkrétne šlo o reťazec spoločností SK Qastrans s.r.o. > P & B Service s.r.o. > AMBITIO, s.r.o. > žalobca, ktorý mal deklarovaný tovar spotrebovať.

59. Z dokazovania vykonaného správcom dane vyplynulo, že dodávateľom drevnjej štiepky pre spoločnosť AMBITIO, s.r.o. mala byť v zmysle predložených faktúr spoločnosť P & B Service s.r.o., ktorá spoločnosť mala zároveň i obstaráť prepravu tohto tovaru. Spoločnosť P & B Service s.r.o. však (na rozdiel od sťažovateľa ako i spoločnosti AMBITIO, s.r.o.) nedeklarovala nákup (pôvod) tovaru z Maďarska a nedeklarovala ani obstaranie jeho prepravy prepravcami z Maďarska, keďže jej konateľ Y. Y. sa vyjadril, že tovar bol nadobudnutý výlučne na území Slovenskej republiky. Prepravu tovaru uvedeného na faktúre zabezpečovala spoločnosť P & B Service s.r.o. výlučne subdodávateľsky, cez spoločnosť SK Qastrans s.r.o. Z výpovedí vodičov ale i záznamov o prevádzke motorového vozidla nákladnej dopravy, vystavených spoločnosťou SK Qastrans s.r.o. zhodne vyplynulo, že nakládka tovaru sa uskutočnila na území Slovenskej republiky a vykládka sa realizovala vo Zvolene, t.j. na mieste, kde došlo i k spotrebe tovaru. Podľa predložených dokladov malo dôjsť k prijatiu tovaru v prevádzke sťažovateľa (Nové Zámky), pričom spoločnosť SK Qastrans s.r.o. zabezpečovala prepravu sporného tovaru, ktorý bol uvádzaný na faktúrach pre spoločnosť P & B Service s.r.o., ktorá ich ďalej prefakturovala na spoločnosť AMBITIO, s.r.o. a tá ďalej fakturovala sťažovateľovi. Tovar bol však v rozpore s jeho fakturáciami dodaný a spotrebovaný v spoločnosti BIOPALIVÁ, spol. s r.o. vo Zvolene. Dokazovaním tak bolo zistené, že spoločnosť P & B Service s.r.o. nemohla reálne dodať drevnú štiepku spoločnosti AMBITIO, s.r.o. a teda ani táto spoločnosť nemohla dodať drevnú štiepku spoločnosti sťažovateľa.

60. Z uvedeného je zrejmé, že správca dane relevantným a presvedčivým spôsobom, t.j. majúcom oporu vo vykonanom dokazovaní spochybnil uskutočnenie zdaniteľného obchodu dodávateľom sťažovateľa - spoločnosťou AMBITIO, s.r.o., keď táto spoločnosť tovar - drevnú štiepku vrátane prepravy mala nadobudnúť od spoločnosti P & B Service s.r.o., ktorá si tento tovar s prepravou objednala v spoločnosti SK Qastrans s.r.o., ktorej konateľ - X. S. síce potvrdil vystavenie faktúry, ale predložil dôkazy o tom, že sporný tovar bol dopravený ku končenému spotrebiteľovi, ktorým je spoločnosť BIOPALIVÁ, spol. s r.o. vo Zvolene. Spoločnosť P & B Service s.r.o. taktiež predložila zoznam faktúr, z ktorých je vyplýva, že výlučným dodávateľom drevnjej hmoty v posudzovanom zdaňovacom období - február 2012 bola spoločnosť SK Qastrans s.r.o.. Prepravu zabezpečovala spoločnosť SK Qastrans s.r.o. u dodávateľov, ktorými boli slovenské spoločnosti (BEKY a.s., Drevorez Q. I., P. Y., TATRAPONK, spoločnosť s ručením obmedzeným, SK Timber s.r.o., čo je v rozpore s medzinárodnými nákladnými listami (CMR), predloženými sťažovateľom, podľa ktorých malo byť miesto nakládky v Maďarsku.

61. Pokiaľ sa týka CMR predložených sťažovateľom, ktorými mal preukázať nadobudnutie resp. nakládku tovaru v Maďarsku je potrebné uviesť, že sťažovateľ síce predložil medzinárodné nákladné listy (NC433356, NC433357, NC 433358, NC433359, NC433360, C 0212121, CB359098), na ktorých je ako odosielateľ tovaru uvedená spoločnosť AMBITIO, s.r.o., ako príjemca je spoločnosť sťažovateľa a ako prepravca dve maďarské spoločnosti (HÓD - SCHENKER BT. a Fűvép András Kereskedelmi és Szolgáltató Kft.), avšak Maďarskou daňovou správou boli predložené medzinárodné nákladné listy, na ktorých je ako odosielateľ uvedená spoločnosť Brio - Massza Kft., ako príjemca je spoločnosť P & B Service s.r.o. Správca dane tak relevantným spôsobom spochybnil hodnovernosť CMR predložených sťažovateľom a teda spochybnil i tvrdenia sťažovateľa a pôvodu tovaru nadobudnutého od spoločnosti AMBITIO, s.r.o.. Podľa kasačného súdu sťažovateľ tým, že si splnil formálnu povinnosť predložiť faktúry, prepravné doklady (CMR) nepreukázal, že došlo k splneniu zákonných podmienok na uplatnené odpočítanie dane, pretože podľa súdu nestačilo byť len držiteľom takýchto listinných dôkazov a tieto predložiť daňovým orgánom, ale bolo potrebné preukázať obsah skutočností uvedených v týchto listinách, pričom daňové orgány boli oprávnené a zároveň povinné vierohodnosť a pravdivosť údajov uvedených v týchto dôkazoch preverovať. Sťažovateľ však tento nesúlad žiadnym spôsobom nezdôvodnil a v tomto smere nepredložil žiadne dôkazy, ktoré by pochybnosti správcu dane o pôvode

tovaru vyvrátil.

62. Kasačný súd opätovne uvádza, že nevyhnutným zákonným predpokladom na odpočítanie dane je okrem iného i preukázanie skutočného dodania tovaru daňovým subjektom uvedeným na predložených dokladoch a preto samotná skutočnosť, že sťažovateľ disponuje daňovými dokladmi od dodávateľa AMBITIO, s.r.o., spoločnosť AMBITIO, s.r.o. dokladmi od dodávateľa P & B Service s.r.o. a spoločnosť P & B Service s.r.o. dokladmi od dodávateľa SK Qastrans s.r.o. ešte bez ďalšieho neodôvodňuje záver, že jednotlivé plnenia uvedené na faktúrach boli reálne i týmito spoločnosťami sťažovateľovi dodané. Predloženie dokladov je len jednou z hmotno-právnych podmienok na uznanie odpočítania dane a i keď majú doklady všetky náležitosti daňového dokladu a sú riadne zaúčtované, neznamená to, že DPH bola odpočítaná oprávnene a v súlade so zákonom o DPH. V danej veci sa tak sťažovateľ nepreukázal, že došlo k dodaniu tovaru - drevnej štiepky spoločnosťou AMBITIO, s.r.o. tak, ako to deklaroval v dokladoch predložených správcovi dane a teda nebola preukázaná reálna existencia deklarovaného obchodu. V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že daňový subjekt si musí (viď najmä povinnosť štatutárnych orgánov vykonávať v zmysle dotknutých ustanovení Obchodného zákonníka svoju funkciu s riadnou starostlivosťou) zaobstarať dostatok dôkazných prostriedkov preukazujúcich uskutočnenie zdaniteľného obchodu deklarovaného predloženou faktúrou, ako aj to, že jeho realizáciu zabezpečil dodávateľ uvedený na faktúre. V prípade, že takéto dôkazy v daňovom konaní nepredloží, vystavuje sa riziku, že neunesie dôkazné bremeno, čo môže mať za následok neuznanie práva na odpočítanie DPH. Sťažovateľ v zmysle tejto požiadavky nepostupoval dôsledne, keďže si náležite nepreveril pôvod tovaru, miesto jeho nakládky, či ďalšie okolnosti týkajúce sa prepravy dodávky drevnej štiepky v mesiaci február 2012, v dôsledku čoho nepreukázal reálne uskutočnenie deklarovaného obchodu medzi ním a deklarovaným dodávateľom. Treba zdôrazniť, že nie je úlohou finančných orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, je povinnosťou sťažovateľa, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe preukázať, že predmetný tovar mu dodal dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. V prejednávanej veci nielenže sťažovateľ nepreukázal, že spoločnosť AMBITIO, s.r.o., mu dodala reálne predmetný tovar popísaný na sporných faktúrach, ale práve naopak, správca dane rozsiahlym šetrením jednoznačne preukázal, že predmetný tovar nemohla uvedená spoločnosť sťažovateľovi reálne dodať.

63. Sťažovateľ namietal nesprávne vyhodnotenie otázky dôkazného bremena, ktoré viedlo žalovaného a aj krajský súd k záveru o neunesení dôkazného bremena a podľa sťažovateľa následne aj k nesprávnemu zisteniu skutkového stavu. Najvyšší súd zastáva názor, že krajský súd postupoval pri posúdení rozloženia dôkazného bremena medzi platiteľa dane a daňové orgány v súlade so zákonom aj konštantnou súdnou judikatúrou. Dôkazné bremeno sťažovateľovi vyplýva z § 24 ods. 1 Daňového poriadku. Preverovania, ktoré v daňovom konaní správca dane vykonal, oprávnene spochybnili dôkazy sťažovateľa o rozhodujúcich skutočnostiach (dodanie tovaru dodávateľom, resp. jeho subdodávateľmi, ale i pôvod tovaru), pričom sťažovateľ tieto pochybnosti v konaní nevyvrátil. Na preukázanie splnenia hmotnoprávnych predpokladov na odpočítanie DPH sa vyžaduje aj dôkaz o tom, že plnenie poskytol práve ten dodávateľ, ktorý aj vyhotovil faktúru. Tvrdenie, že deklarované plnenie poskytol skutočne vyhotoviteľ faktúry (dodávateľ, platiteľ) v zmysle § 49 ods. 2 a § 51 ods. 1 zákona <. o DPH, je v prípade pochybností potrebné doložiť takými dôkazmi, ktoré v čo najväčšej miere objektivizujú skutočnosti deklarované dotknutými platiteľmi.

64. Na rozdiel od prípadu, ktorého sa týkal rozsudok Najvyššieho súdu vo veci sp.zn. 3Sžf/1/2011, na ktorý poukazoval sťažovateľ, kedy dodávateľ kontrolovaného daňového subjektu a subdodávateľa v reťazci potvrdzujú dodanie tovarov a služieb, ktoré správca dane spochybnil z dôvodu nemožnosti overenia dokladov u dodávateľa a subdodávateľov, v danej veci bolo dôkazmi predloženými Jánom Kvaskom - konateľom spoločnosti SK Qastrans s.r.o., výpoveďami vodičov tejto spoločnosti ako i záznamami o prevádzke motorového vozidla dodanie drevnej štiepky spoločnosti P & B Service s.r.o. resp. dodávateľovi žalobcu AMBITIO, s.r.o. popreté.

65. Právna otázka rozloženia dôkazného bremena, resp. nutnosti jeho unesenia zo strany daňového subjektu, bola obdobne vyriešená i napr. v rozsudku sp.zn. 8Sžf/36/2010 <. z 28.04.2011:

„Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm pokladničnými dokladmi, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Existenciu zákonných podmienok pre nárok na odpočet musí preukázať platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje.“

66. Najvyšší súd zastáva názor, že námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti nie sú opodstatnené, keďže krajský súd (resp. predtým žalovaný a správca dane) svoje rozhodnutie vydali na základe spoľahlivo zisteného skutkového stavu, použili správny výklad a aplikáciu príslušných ustanovení (§ 49 a 51 zákona o DPH), ako aj postupovali zo správneho posudzovania dôkazov produkovaných v procese dokazovania pri správe daní. Rovnako je potrebné znova zdôrazniť, že dôkazne 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 sťažovateľ 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.

67. Kasačný súd sa preto s poukazom na vyššie uvedené závery s napadnutým rozsudkom krajského súdu v celom rozsahu stotožnil a kasačnú sťažnosť podľa § 461 S.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

68. O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 S.s.p. a analogicky podľa § 167 ods. 1 S.s.p.) a žalovanému ich nepriznal, lebo to nemožno spravodlivo požadovať (§ 467 ods. 1 S.s.p. a analogicky podľa § 168 S.s.p.).

69. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyseľne (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

Poučenie:

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