

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžf/4/2016  
Identifikačné číslo spisu: 3014200648  
Dátum vydania rozhodnutia: 25.04.2017  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:3014200648.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu Ing. JUDr. Miroslava Gavaleca PhD. a z členov JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu: Grafick Production, s.r.o., so sídlom Krivoklát 112, IČO: 44 710 381, zastúpeného advokátskou kanceláriou JUDr. Katunský, JUDr. Kuzma a spol., so sídlom Floriánska 16, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná č. 63, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/189/2014-83 zo dňa 11. novembra 2015 v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/189/2014-83 zo dňa 11. novembra 2015 potvrdzuje.

Žalobcovi sa náhrada trov odvolacieho konania nepriznáva.

### Odôvodnenie

#### I. Konanie pred správnym orgánom

Daňový úrad Trenčín (ďalej aj „správca dane“) rozhodnutím č. 9301401/5/1167642/2014 zo dňa 27. marca 2014 podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej aj „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobie november 2010 v tam stanovenej výške, keď neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH z dodávateľských faktúr od dodávateľa BM Promotion, s.r.o., so sídlom Pajorova 12, Košice, IČO: 43 883 036 a dodávateľa Tomy Invest, s.r.o., so sídlom Ždiarska 1443/12, Košice, IČO: 44 575 718, v celkovej výške 185 409,78 Eur, a to z faktúry číslo 2010.11.010 zo dňa 25.11.2010 od dodávateľa BM Promotion, s.r.o., predmet fakturácie - dohodnutá odplata na základe zmluvy o nevýhradnom prevode

reklamného priestoru a súvisiacich práv k podujatiu ATP Challenger Trophy a Tennis Classic 2010, v celkovej výške 154 700 Eur, z toho 19 % DPH 24 700 Eur, ďalej z faktúry číslo 2010-151101 zo dňa 15.11.2010 od dodávateľa Tomy Invest, s.r.o., predmet fakturácie - fakturácia na základe zmluvy o zabezpečení reklamných služieb za podujatie MASTERS CUP 2010, v celkovej výške 171 360 Eur, z toho 19 % DPH 27 360 Eur, z faktúry číslo 2010-181101 zo dňa 18.11.2010 od dodávateľa Tomy Invest, s.r.o., predmet fakturácie - tlač propagačných materiálov k podujatiu Tennis Classic, Slovak Poker Masters a Masters Cup, v celkovej výške 1 000, 75 Eur, z toho 19 % DPH 159,78 Eur, z faktúry číslo 2010-221102 zo dňa 22.11.2010 od dodávateľa Tomy Invest, s.r.o., predmet fakturácie - fakturácia na základe zmluvy o zabezpečení reklamných služieb za podujatie Tennis Classic 2010, v celkovej výške 160 650 Eur, z toho 19 % DPH 25 650 Eur, z faktúry číslo 2010-291102 zo dňa 29.11.2010 od dodávateľa Tomy Invest, s.r.o., predmet fakturácie - fakturácia na základe zmluvy o zabezpečení reklamných služieb za podujatie Slovak Poker Masters, v celkovej výške 221 340 Eur, z toho 19 % DPH 35 340 Eur, z faktúry číslo 2010-301103 zo dňa 30.11.2010 od dodávateľa Tomy Invest, s.r.o., predmet fakturácie - fakturácia na základe zmluvy o spolupráci zo dňa 10.08.2010 za zabezpečenie reklamných partnerov podľa vyhodnotenia zo dňa 30.11.2009, v celkovej výške 452 200 Eur, z toho 19% DPH 72 200 Eur.

Správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly dospel k záveru, že žalobca si uplatnil odpočítanie DPH z uvedených faktúr za uskutočnenie zdaniteľných obchodov, ktorým však absentuje materiálny podklad, keďže rozsiahlym dokazovaním bolo preukázané, že k uskutočneniu a dodaniu zdaniteľných obchodov uvádzaných na sporných faktúrach dodávateľmi BM Promotion, s.r.o. a Tomy Invest, s.r.o. pre žalobcu nedošlo.

Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím zo dňa 12. júna 2014 č. 1100306/1/274691/2014/5051 podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, pričom zdôraznil, že deklarované plnenia na sporných faktúrach zo strany dodávateľov pre žalobcu majú čisto umelý charakter, s cieľom získať odpočítanie DPH, čo predstavuje zneužívajúce konanie. Dodávateľ žalobcu - spoločnosť BM Promotion, s.r.o. mala pre žalobcu zabezpečiť reklamné služby spojené s predmetnými podujatiami subdodávateľsky, a to podujatie ATP Challenger Trophy 2010 prostredníctvom subdodávateľa WS Production, s.r.o. a podujatie Tennis Classic 2010 prostredníctvom subdodávateľa Tomy invest, s.r.o. (a ten dokonca prostredníctvom subdodávateľa ALNES, s.r.o.). Žalovaný konštatoval, že obaja uvedené spoločnosti práve v čase preverovania dodania predmetných reklamných služieb zmenili svoje sídlo i konateľa a stali sa z nich nekontaktné osoby, bez možnosti preverenia ich účtovných dokladov. Spoločnosť ALNES, s.r.o. ako subdodávateľ Tomy Invest, s.r.o. dňa 25.03.2011 zanikla zlúčením a bola vymazaná z obchodného registra, pričom jej právny nástupca - LUBBAN STAVEX, s.r.o. je nekontaktnou osobou, jej konateľom je občan Maďarska. Správcom dane vypočutý bývalý konateľ spoločnosti Tomy Invest, s.r.o. T. I. i bývalý konateľ spoločnosti ALNES, s.r.o. K. J. sa k väčšine otázok vyjadrovali len všeobecne, reklamných partnerov si nepamätali, ani akým spôsobom ich zabezpečili alebo kto sa podieľal na realizácii reklamných činností a pre aké podujatia sa reklamné činnosti realizovali. Šetrením u odberateľov žalobcu, ktorých ako reklamných partnerov mala pre žalobcu zabezpečiť spoločnosť Tomy Invest, s.r.o., bolo zistené, že táto spoločnosť pre žalobcu nezabezpečila žiadneho reklamného partnera. Spoločnosti nemali zamestnancov, nedisponovali ani žiadnym materiálo-technickým vybavením. Rovnako i sám žalobca je nefunkčnou spoločnosťou, keď od 27.09.2012 je bez konateľa. Skutkový stav žalovaný právne posúdil podľa § 49 ods. 1, 2, § 51 ods. 1 zákona o DPH, rovnako ako správca dane v prvostupňovom rozhodnutí.

## II. Konanie pred súdom prvého stupňa

Včas podanou žalobou proti rozhodnutiu žalovaného zo dňa 12.06.2014 č. 1100306/1/274691/2014/5051 sa žalobca domáhal zrušenia tohto rozhodnutia a vrátenia veci na ďalšie konanie. Dôvodil tým, že toto rozhodnutie je nezákonné, pretože zistenie skutkového stavu, z ktorého

obe rozhodnutia daňových orgánov vychádzali, je v rozpore s obsahom spisov a taktiež je nedostatočné na posúdenie vecí, čo činí napadnuté rozhodnutie nepreskúmateľným, vecne a právne nesprávnym. Žalobca mal za to, že uniesol svoje dôkazné bremeno a nemôže niesť zodpovednosť za zlé, či neúplné vedenie účtovníctva svojich dodávateľov, na základe čoho žalovaný ustálil, že žalobca nemohol prijať od svojich dodávateľov služby uvedené na sporných faktúrach.

Krajský súd v Trenčíne rozsudkom verejne vyhláseným dňa 11. novembra 2015 žalobu zamietol a žalobcovi nepriznal náhradu trov konania, keď dospel k záveru, že skutočnosti zistené správcou dane preukazujú, že zdaniteľné plnenia uvedené na sporných faktúrach neboli reálne dodané spoločnosťami uvedenými na faktúrach, a to ani subdodávateľsky. To, že dodávateľ žalobcu - spoločnosť Tomy Invest, s.r.o. nevykonala pre žalobcu žiadnu činnosť, je podľa krajského súdu zrejmé nielen zo skutočnosti, že nemala žiadnych zamestnancov a potrebné materiálno-technické vybavenie, ale i zo šetrenia u reklamných partnerov, ktorých mala táto spoločnosť pre žalobcu zabezpečiť a ktorí jej činnosť ako sprostredkovateľa popreli. V úplnej zhode so záverom, že sporné faktúry od spoločnosti Tomy Invest, s.r.o. neodrážajú reálne plnenie, je podľa krajského súdu i tá skutočnosť, že bývalý konateľ T.Š. I. sa k väčšine otázok správcu dane ohľadne zdaniteľných plnení vyjadroval len všeobecne, reklamných partnerov si nepamätal, ani akým spôsobom ich zabezpečil, kto sa podieľal na realizácii reklamných činností a pre aké podujatia sa reklamné činnosti realizovali. Rovnako i bývalý konateľ subdodávateľskej spoločnosti ALNES, s.r.o. K. J. nevedel uviesť žiadne konkrétne zdaniteľných plnení. O tom, že deklarované zdaniteľné plnenia majú čisto umelý charakter s cieľom získať pre žalobcu nárok na odpočítanie DPH, svedčí podľa krajského súdu aj následné správanie nielen dodávateľov žalobcu - spoločností WS Production, s.r.o., Tomy Invest, s.r.o. a ALNES, s.r.o., ale i samotného žalobcu, ktorý je nefunkčnou spoločnosťou - od 20.09.2012 je bez konateľa.

Krajský súd poukázal na to, že spoločnosti WS Production, s.r.o., Tomy invest, s.r.o. (bola i priamym dodávateľom žalobcu) a ALNES, s.r.o., ktoré mali žalobcovi dodať zdaniteľné plnenia subdodávateľsky (tieto služby fakturovala žalobcovi spoločnosť BM Promotion, s.r.o.), práve v čase preverovania dodania predmetných reklamných služieb náhle zmenili svoje sídlo i konateľa a stali sa z nich nekontaktné osoby, bez možnosti preverenia ich účtovných dokladov, čo taktiež preukazuje umelý charakter týchto plnení. Za stavu, keď Tomy invest, s.r.o. ako dodávateľ žalobcu a spoločnosti WS Production, s.r.o. a Tomy invest, s.r.o. (resp. ALNES, s.r.o.) ako subdodávateľa žalobcu neodviedli do štátneho rozpočtu DPH (na výstupe) a zároveň žalobca si uplatnil odpočet DPH zo sporných faktúr (DPH na vstupe), ide podľa krajského súdu vo vzťahu k štátnemu rozpočtu o daňový únik vo forme neoprávneného odpočtu DPH, ktorý je nenáležitou daňovou výhodou nepoživajúcou právnu ochranu.

Súd prvého stupňa ďalej konštatoval, že 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 nespĺnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať jednak to, že 1. zdaniteľné plnenia boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre, a jednak, že 2. prijaté služby a tovary ďalej použil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Samotné faktúry a doklady o ich úhrade sú sice formálnou podmienkou priznania nároku na odpočet DPH, nie sú však postačujúcou podmienkou, pokiaľ nie sú odrazom reálneho plnenia.

Krajský súd sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, že uniesol v konaní svoje dôkazné bremeno, pričom zdôraznil, že neúplnosť vedenia účtovníctva dodávateľov a subdodávateľov žalobcu a ich nekontaktnosť neboli bez ďalšieho jediným podkladom pre ustálenie záveru, že zdaniteľné plnenia deklarované na sporných faktúrach neboli žalobcovi reálne dodané subjektami uvedenými na týchto faktúrach, resp. ich subdodávateľmi. Uvedená skutočnosť len celkovo dokreslila obraz o uskutočňovaní deklarovaných zdaniteľných plneniach, ktorým však absentuje materiálny podklad.

Z uvedených dôvodov zaujal krajský súd názor, že v súdnej veci správne orgány oboch stupňov dôvodne ustálili, že zdaniteľné plnenia neboli reálne uskutočnené, preto žalobcovi nemohlo byť priznané právo na odpočet DPH na vstupe podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z.

### III. Odvolanie žalobcu

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom navrhol, aby odvolací súd zmenil rozsudok súdu prvého stupňa tak, že zruší rozhodnutie žalovaného zo dňa 12.06.2014 a vec mu vráti na ďalšie konanie. Odvolanie odôvodnil tým, že rozsudok súdu prvého stupňa je vecne i právne nesprávny a trval na tom, že preskúmané rozhodnutie žalovaného je nezákonné.

Žalobca poukázal na zistenia dožiadaných daňových úradov, že fakturované plnenie majú dodávatelia - spoločnosti BM Promotion, s. r. o. i Tomy Invest, s.r.o. riadne zaúčtované a zaevidované, spoločnosti ALNES, s.r.o. bola daň určená podľa pomôcok a teda DPH z predmetných zdaniteľných obchodov bola určená a je splatná, resp. zaplatená.

Žalobca tvrdil, že o realizácii zdaniteľných plnení boli správcovi dane predložené ďalšie, nielen listinné dôkazy, a to faktúry, zmluvy, vyhodnotenie a hodnotiace správy, CD a DVD k projektom, doklad o úhrade ceny, ako aj výpoveď svedka Tomáša Struhára a Marcela Kiša, ktorí potvrdili realizáciu zdaniteľných obchodov. Tieto dôkazy boli bez riadneho zdôvodnenia vyhodnotené ako nepreukazné, hoci sám žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia uviedol, že spoločnosť BM Promotion, s. r. o. skutočne mala prenajatý priestor na podujatiach ATP Challenger Trophy 2010, ktoré sa uskutočnilo v dňoch 18. - 26. 9.2010 v priestoroch hotela EMPIRE v Trnave a Tennis Classic 2010, ktoré sa uskutočnilo 22.11.2010 v SIBAMAC Aréne NTC v Bratislave, pričom správca dane zistil, že tieto podujatia sa reálne uskutočnili a že reklamné služby boli žalobcom pre odberateľov poskytnuté. Žalovaný mal tiež potvrdiť, že je možné, že spoločnosti BM Promotion, s. r. o. Košice, Ramon, s. r. o. Košice, Tomi Invest, s. r. o. Košice - Šaca a EUROELIT, s. r. o. Košice zabezpečovali reklamu v médiách pre rôzne subjekty, napr. BM Promotion, s. r. o. Košice vo Fun Rádiu, Ramon, s. r. o. Košice v CreaTV Košice a Fun Rádiu, EUROELIT, s. r. o. Košice v RTVS Bratislava, Tomi Invest, s. r. o. Košice - Šaca zabezpečila reklamný priestor v TV Markíza.

Žalobca uviedol, že nemá prístup k účtovníctvu ani k akýmkoľvek obchodným alebo účtovným dokladom dodávateľských spoločností, nijako nevie ovplyvniť vedenie ich účtovníctva a poskytovanie súčinnosti správcovi dane a preto nemôže niesť negatívne následky z toho vyplývajúce.

Žalovaný sa k obsahu odvolania žalobcu písomne nevyjadril.

### IV. Právne závery odvolacieho súdu

#### V.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 OSP a § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 OSP) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spojení s § 250ja ods. 1 OSP odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 OSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolaniu nemožno vyhovieť a preto napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 219 v spojení s § 250ja ods. 3 OSP potvrdil.

Najvyšší súd zdôrazňuje, že predmetom odvolacieho súdneho konania je v medziach uvedených v § 205 ods. 2 OSP prieskum vecnej správnosti výroku rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 1 v spojení s § 205 OSP) o nevyhovení žalobe a o jej zamietnutí, preto odvolací súd primárne v medziach odvolania (viď § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 OSP) preskúmal rozsudok krajského súdu i súdne konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého

rozhodnutia, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu (§ 250j ods. 2 OSP), a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia.

Odvolací súd ďalej zdôrazňuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp.zn. 6 Sžo 84/2007, sp.zn. 6 Sžo 98/2008, sp.zn. 1 Sžo 33/2008, sp.zn. 2 Sžo 5/2009 či sp.zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy.

Z konštantnej judikatúry Najvyššieho súdu k problematike daní plynie, že správa daní vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno. Uvedené platí v plnom rozsahu aj na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH. Správca dane je oprávnený a zároveň aj povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovania procesných práv daňových subjektov, zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnené vrátenie DPH (viď rozhodnutie Najvyššieho súdu sp.zn. 8 Sžf 75/2014).

Podľa judikatúry Súdneho dvora Európskej únie sú členské štáty sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty (medzi inými pozri rozsudky SD EÚ zo 17. júla 2008 vo veci Komisia vs. Taliansko, C-132/06, Zb. s. I-5457, bod 37; z 29. júla 2010 Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski, C-188/09, Zb. s. I-7639, bod 21; z 21. júna 2012 Mahagében, C-80/11, C 142/11, body 63, 64). Každá zdaniteľná osoba je povinná viesť dostatočne podrobné účtovníctvo s cieľom umožniť uplatnenie DPH a jej kontrolu daňovým orgánom. Určenie opatrení, ktoré možno požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností konkrétneho prípadu.

Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú 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 (sp.zn. 8 Sžf 26/2014).

Pokiaľ ide o preskúmaný prípad, žalobca si v zdaňovacom období november 2010 uplatnil odpočítanie dane z faktúr za plnenia, ktoré mu mali poskytnúť spoločnosti BM Promotion, s. r. o. a Tomi Invest, s. r. o., pričom za spoločnosť BM Promotion, s. r. o. mali plnenie realizovať subdodávateľia - spoločnosti WS Production, s. r. o., Tomi Invest, s. r. o. a ALNES, s. r. o. Predmet plnení bol v zmluve o nevýhradnom prevode reklamného priestoru, ktorú žalobca uzavrel so spoločnosťou BM Promotion, s. r. o., definovaný pomerne široko (prevod reklamného priestoru a súvisiacich práv spoločnosti BM Promotion, s. r. o. v súvislosti s podujatiami ATP Challenger Trophy 2010 v Trnave a Tennis Classic 2010 v NTC v Bratislave, zabezpečenie reklamnej a mediálnej kampane, organizácia a produkčné zabezpečenie podujatí). Realizácia dohodnutého plnenia vo fakturovanom rozsahu však preukázaná nebola, a to ani vyššie uvedenými subdodávateľmi, ktorí v prílohe k faktúram uviedli zoznam údajne poskytnutých služieb a iných plnení pre spoločnosť BM Promotion, s.r.o. a tá ich mala prevziať, avšak bez akéhokoľvek dôkazu o faktickej realizácii deklarovaných propagačných, produkčných a organizačných služieb.

Podobne tomu bolo v prípade zmlúv o zabezpečení reklamných služieb na podujatie Masters Cup 2010,

Tennis Classic 2010, Slovak Poker Masters a zmluvy o spolupráci zo dňa 10.08.2010, uzavretých so spoločnosťou Tomi Invest, s.r.o., ktorých splnenie žalobca deklaroval ničím nepodloženými vyhodnoteniami, so súpisom poskytnutých služieb, ktoré potvrdili obe zmluvné strany. V daňovom konaní vypočutí vtedajší konatelia spoločností T. I. a K. J. okrem vyhlásenia o realizácii fakturovaných plnení neposkytli o nich žiadne bližšie informácie, ktoré by museli mať, keby ich spoločnosti poskytli žalobcovi to, čo mu fakturovali.

Zo šetrení správcu dane vykonaných aj prostredníctvom dožiadaných daňových úradov jednoznačne vyplynuli pochybnosti o skutočnom poskytnutí služieb dokladovaných v predložených faktúrach, z ktorých si žalobca uplatnil odpočítanie dane, pretože v rámci daňovej kontroly bolo zistené, že spoločnosť Tomi Invest, s.r.o. ani subdodávateľa WS Production, s.r.o. a ALNES, s.r.o. (neskôr LUBBAN STAVEX, s.r.o.) v skutočnosti nepodnikajú, nemajú a ani v čase údajných plnení nemali žiadnych zamestnancov ani majetok, sú nekontaktné, prípadne zanikli. Keďže pochybnosti správcu dane o skutočnej realizácii žalobcom deklarovaných dodávok (služieb) boli vzhľadom na zistené skutočnosti úplne opodstatnené, bolo na žalobcovi, aby hodnoverne preukázal, aké konkrétne služby v hodnote deklarovanej na faktúrach mu boli poskytnuté, kto tieto plnenia realizoval, resp. zabezpečil, prípadne aké osoby či technické prostriedky boli pri poskytnutí služieb použité. Je prakticky vylúčené, aby spoločnosti, ktoré nemajú žiadnych zamestnancov ani potrebné materiálo-technické vybavenie, zabezpečili v predmetnom zdaňovacom období reklamné, propagačné či produkčné služby pre žalobcu v hodnote niekoľko 100 tis. eur bez toho, aby o tom existovali hodnoverné dôkazy. Skutočnosť, že dodávateľia žalobcu a napokon i samotný žalobca prestal vykonávať akúkoľvek činnosť a komunikovať so správcom dane po začatí daňovej kontroly, v spojení s ostatnými zistenými skutočnosťami nesporne indikujú pochybnosti o reálnosti dokladovaných plnení a svedčia o pokuse získať uplatnením odpočítania dane nenáležitú výhodu.

Odvolací súd sa stotožnil so záverom súdu prvého stupňa, že žalobca dôkazné bremeno na preukázanie splnenia materiálnej podmienky odpočítania dane z deklarovaných plnení neunesol, a to ani dôkazmi označenými v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku, pretože tieto nepreukazujú skutočné dodanie služieb v žalobcom deklarovanom rozsahu na účely jeho podnikania ani spoločnosťou BM Promotion, s. r. o., ani Tomi Invest, s.r.o. S výnimkou potvrdení zmluvných strán o vzájomnom plnení nebol v konaní predložený žiaden hodnoverný dôkaz, ktorý by objektivizoval, že žalobca prijal od uvedených spoločností to, čo deklaroval na faktúrach.

Je treba tiež zdôrazniť, že médiá, v ktorých mali zabezpečiť žalobcovi dodávateľia reklamný priestor resp. reklamných partnerov, existenciu zmluvných vzťahov s týmito dodávateľmi v deklarovanom rozsahu nepotvrdili. Taktiež skutočnosť, že spoločnosť BM Promotion, s. r. o. mala prenajatý priestor na podujatí ATP Challenger Trophy 2010, ktoré sa uskutočnilo v dňoch 18. - 26.09.2010 v priestoroch hotela EMPIRE v Trnave a na podujatí Tennis Classic 2010 konanom dňa 22.11.2010 v SIBAMAC Aréne NTC v Bratislave, resp. že žalobca v súvislosti s uvedenými podujatiami poskytol reklamné služby partnerom podujatí, reálnosť deklarovaného plnenia medzi spoločnosťou BM Promotion s. r. o. a žalobcom uvedeného na faktúre nijako nepreukazuje.

Odvolací súd považuje za potrebné zdôrazniť, že nemožnosť preveriť uskutočnenie predmetných plnení u dodávateľov, resp. subdodávateľov žalobcu, a to v dôsledku prevodu obchodných podielov a výmene konateľov v týchto spoločnostiach, sťažila dôkaznú situáciu žalobcovi, nie správcovi dane, ktorý na základe vyššie opísaných zistení oprávnene spochybnil reálnosť deklarovaných plnení. Je totiž na žalobcovi, ktorý si uplatnil právo na odpočítanie dane a ktorého zaťažuje dôkazné bremeno na preukázanie skutočností, ktoré sa ukázali ako pochybné, aby tieto pochybnosti vyvrátil ďalšími dôkazmi. Odvolací súd opätovne konštatuje, že žalobca skutočností deklarovaných v predložených účtovných dokladoch nepreukázal a preto mu nevzniklo právo na odpočítanie dane.

Vzhľadom na uvedené Najvyšší súd dospel k záveru, že súd prvého stupňa rozhodol po právnej stránke správne a v súlade so zákonom, keď sa na podklade riadne zisteného skutkového stavu stotožnil so závermi žalovaného a žalobu ako nedôvodnú zamietol. Keďže námietky žalobcu vznesené v odvolaní

proti prvostupňovému rozsudku nie sú dôvodom na zrušenie alebo zmenu rozsudku krajského súdu, rozhodol odvolací súd podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta OSP tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, keďže žalobca v tomto konaní úspešný nebol a žalovanému v systéme správneho súdnictva právo na náhradu trov konania zásadne neprináleží.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.