

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/21/2020
Identifikačné číslo spisu: 5018200208
Dátum vydania rozhodnutia: 19.11.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:5018200208.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumana (spravodajca) a sudcov JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): WEGA Martin, v.o.s R. Viesta 4080/19, Martin, IČO: 31 626 203, právne zastúpený: Mgr. Andrea Šutovská, advokátka, Vajanského 39, Trnava, korešpondenčná adresa: A. Dubčeka 17, Piešťany, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100696609/2018 zo dňa 09.04.2018, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/77/2018-114 zo dňa 18. júna 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/77/2018-114 zo dňa 18. júna 2019 z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100696609/2018 zo dňa 09.04.2018 (ďalej aj len „napadnuté rozhodnutie“), ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina (ďalej aj len „správca dane“) č. 101952643/2017 dňa 13.09.2017, ktorým určil žalobcovi rozdiel dane v sume 5 560,- euro na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2015.

2. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu zameranú na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2015, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol č. 101172759/2017 zo dňa 01.06.2017 (ďalej aj len „protokol“). Správca dane zistil, že žalobca si neoprávnene uplatnil právo na odpočet DPH z nasledujúcich sporných faktúr: faktúra č. 03/06-038/2015 na sumu celkom 22 200,00,- euro, z toho 20 % DPH v sume 3 700,00,- euro od dodávateľa DAHN STAV s.r.o., Páričkova 18, 821 08 Bratislava (ďalej aj len „DAHN“) za servisné práce; faktúra č. A122015 zo dňa 31.03.2015 na sumu

celkom 6 000,00,- euro, z toho 20 % DPH v sume 1 000,00,- euro od dodávateľa Atlanta VR s.r.o., Váľča 199, 038 35 Váľča (ďalej aj len „Atlanta“) za servisné práce; faktúra č. A132015 zo dňa 31.03.2015 na sumu celkom 2 310,00,- euro, z toho 20 % DPH v sume 385,00,- euro od dodávateľa Atlanta, za tlač leták Polaroid v množstve 3 500 ks a faktúra č. A142015 zo dňa 31.03.2015 na sumu celkom 2 850,00,- euro, z toho 20 % DPH v sume 475,00,- euro od dodávateľa Atlanta, za tlač leták - kolekcia čiapky a klobúky v množstve 12 500 ks.

3. Spolupráca žalobcu a spoločnosti DAHN podľa fakturovaných plnení zahrňovala rôzne druhy prác ako výroba letákov, stavebná činnosť a práce súvisiace s dodávkou a údržbou softvéru a počítačových programov. Konatelia žalobcu uviedli, že spolupráca s DAHN a jej konateľom Tiborom Saitzom vyplynula z rozhovoru s ním, pričom žalobca si prostredníctvom Obchodného registra SR spoločnosť DAHN preveroval. V tomto obchodnom vzťahu komunikovali osobne a telefonicky, za žalobcu konatelia Ing. Demčík a Ing. Michalka a za spoločnosť DAHN jej konateľ Tibor Saitz. Odberatelia žalobcu boli informovaní, že práce nevykonával žalobca vo vlastnej réžii. Konatelia žalobcu uviedli, že fakturované servisné práce sa týkali call centra pre spoločnosť GAMO Banská Bystrica, a.s. a boli predmetom plnenia zo zmluvy zo dňa 01.04.2014 uzatvorenej medzi žalobcom ako odberateľom a DAHN ako dodávateľom. Písomnú dokumentáciu k vykonaným prácam podľa konateľov žalobcu mal mať dodávateľ-DAHN. Žalobca nemal vedomosť o pracovníkoch DAHN a servisné práce DAHN nevykonával na pracovisku žalobcu. Ďalej v rámci overenia obchodných vzťahov žalobcu a DAHN správca dane vykonal miestne zisťovanie v sídle DAHN. Na adrese sídla DAHN sa nachádzala uzamknutá administratívna budova bez zvončekov a poštových schránok. Budova, vrátane obchodných priestorov na prizemí bola pustá, už vystáňovaná akoby nachystaná na veľkú rekonštrukciu alebo demoláciu.

4. Výpočutím konateľa spoločnosti DAHN pána Saitza správca dane zistil, že spoločnosť nemala žiadneho splnomocneného zástupcu a poštové zásielky preberá na adrese J. Š. Šikuru 4850/1, Martin. Na ďalšie otázky správcu dane odpovedal, že sa vyjadrí písomne v dohodnutej lehote. V tejto však pán Saitz nepredložil správcovi dane žiadne doklady ani písomné vyjadrenie. Správca dane mu preto zaslal výzvu, ktorú si však neprebral.

5. K obchodným vzťahom so spoločnosťou Atlanta konatelia žalobcu uviedli, že ich spolupráca zahrňovala rôzne druhy prác ako výroba letákov, stavebná činnosť a práce súvisiace s dodávkou a údržbou softvéru a počítačových programov. Konatelia žalobcu uviedli, že Ing. Nečasa, konateľa spoločnosti Atlanta poznajú osobne, pričom sa spoznali cez stavebné práce, ktoré robili kolegovi a spolupráca vyplynula z rozhovoru s ním. Fakturované servisné práce sa týkali call centra spoločnosti GAMO, a.s. a boli vykonané na základe zmluvy zo dňa 01.04.2014. Konatelia žalobcu nevedeli uviesť, ktorí zamestnanci Atlanta vykonávali práce ani akým spôsobom kontrolovali ich rozsah a kvalitu. Správca dane využil ako dôkazy zistenia iného správcu dane v súvislosti s výkonom daňovej kontroly na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2015 u daňového subjektu Atlanta. Bolo zistené, že zdaniteľné obchody, ktoré spoločnosť Atlanta fakturovala žalobcovi zabezpečovala subdodávateľsky prostredníctvom dodávateľa DAHN. Prostredníctvom dožiadania správcu dane zistil, že DAHN je nekontaktný.

6. Výpočutím konateľa spoločnosti Atlanta Ing. Nečasa správca dane zistil, že táto v rozhodnom čase nemala žiadnych zamestnancov a nevlastnila žiadny majetok. Ing. Nečas nevedel uviesť, aké zdaniteľné obchody Atlanta vykonávala pre žalobcu, uviedol len, že také, ako je uvedené na faktúrach. Faktúry vystavil on a zdaniteľné obchody boli dodané subdodávateľsky. Nevedel uviesť, kto vykonal práce za subdodávateľa DAHN, ani či táto spoločnosť tieto práce vykonala. Taktiež nevedel uviesť, či Atlanta so žalobcom uzatvorila zmluvu zo dňa 01.04.2014. Ing. Nečas nevedel špecifikovať, aké práce pre Atlantu vykonala DAHN. K preverovaným obchodom nepredložil žiadne doklady ani písomné vyjadrenie.

7. Predmetom zmluvy zo dňa 01.04.2014 bolo zabezpečenie prevádzky call centra žalobcu, ktoré zahrňovalo: poskytovanie servisných služieb objednávateľovi za podmienok uvedených v tejto zmluve pre softvérové nástroje pre potreby call centra objednávateľa; poskytovanie konzultačnej, poradenskej a realizačnej činnosti pri zmenách, rozširovaní a optimalizácii softvérových nástrojov pre potreby call

centra objednávateľa podľa požiadaviek objednávateľa; zabezpečenie zmien nastavení APV CC na základe požiadaviek objednávateľa, ktoré sú nad rámec poskytovaných pravidelných servisných služieb a ktoré budú počas platnosti zmluvy dojednané formou vzájomne konzultovaných a odsúhlasených objednávok; zabezpečenie podpory funkčnosti softvérových nástrojov pre potreby call centra objednávateľa podľa dohodnutých časových parametrov. Okrem uvedeného bolo predmetom aj poskytovanie rozšírenej podpory používateľov APV CC, pričom dodávateľ sa zaviazal kontrolovať a optimalizovať funkčnosť systému v komplexnom informačnom systéme objednávateľa a zabezpečovať integráciu do celkového riešenia informačných systémov objednávateľa, analýzy a programovanie v rozsahu troch človekodní podľa požiadaviek objednávateľa. Podľa výpisu z Obchodného registra SR spoločnosť DAHN nemala v predmete činnosti uvedenú takú činnosť, ktorá by ju oprávňovala k poskytovaniu dohodnutých služieb a v rozhodnom čase nemala ani personálne a pracovné kapacity. Z obsahu zmluvy zo dňa 01.04.2014 však vyplýva, že služby mali byť poskytované pre žalobcu a miesto plnenia zmluvy malo byť sídlo objednávateľa. Žalobca uzatvoril so spoločnosťou GAMO a.s. zmluvu označenú ako SLA č. D1103006 zo dňa 03.01.2011. V predmete plnenia boli obsiahnuté všetky služby, ktoré sú uvedené aj vo vyššie uvedenej zmluve zo dňa 01.04.2014. Zmluva SLA č. D1103006 zo dňa 03.01.2011 však bránila prenosu činnosti na tretiu osobu, keďže zmluvné strany sa dohodli, že nesprístupnia, ani neumožnia sprístupnenie dôverných informácií z druhej strany akoukoľvek formou tretej strane. Informáciami o príslušných pracovníkoch realizujúcich predmetné služby musel žalobca disponovať a to z dôvodu, aby sa vôbec mohli realizovať samotné služby a taktiež z dôvodu zabezpečenia informačnej bezpečnosti.

8. Daňové orgány prijali záver, že nebolo preukázané, že spoločnosť DAHN mala potrebné personálne a pracovné kapacity, rovnako sa nepreukázala ani existencia jej subdodávateľov. Spoločnosť DAHN mala vykonať činnosti, na ktoré nemala potrebné oprávnenie, a to navyše spôsobom, ktorý by narušil základy informačnej bezpečnosti, pričom spoločnosť sa nenachádzala na adrese svojho sídla nenachádza a nezistili sa ani iné priestory, v ktorých by vykonávala svoju podnikateľskú činnosť. Taktiež spoločnosť Atlanta nemala potrebné personálne a pracovné kapacity k tomu, aby dokázala zabezpečiť fakturované plnenia. Nepreukázalo sa, že fakturované plnenia boli zabezpečené prostredníctvom subdodávateľa DAHN. Atlanta taktiež nemala na vykonávanie požadovaných služieb príslušné oprávnenie. Nezistilo sa miesto, odkiaľ mali byť zdaniteľné obchody vykonané. Na základe uvedeného sa teda nepreukázalo dodanie fakturovaných plnení na faktúrach č. 03/06-038/2015 z 31.03.2015 od dodávateľa DAHN a z faktúr č. A132015 z 31.03.2015, A142015 z 31.03.2015, A122015 z 31.03.2015 od dodávateľa Atlanta, v dôsledku čoho žalobcovi teda nevzniklo právo na odpočítanie DPH z predmetných faktúr. Keďže žalobca nepreukázal, že zo strany deklarovaných dodávateľov bolo uskutočnené dodanie predmetných služieb podľa § 9 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „zákon č. 222/2004 Z. z.“), nevznikla mu daňová povinnosť podľa § 19 <. zákona č. 222/2004 Z. z. a následne odberateľovi (žalobcovi) uvedenom na sporných faktúrach nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 <. a ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. <. v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) citovaného zákona. Sporné faktúry vzhľadom ku všetkým zisteniam neboli sami o sebe relevantným dôkazom o tom, že k dodaniu služieb, ktoré sú na faktúrach uvedené v skutočnosti aj došlo. Žalobca teda neunesol dôkazné bremeno, keďže nepreukázal, že boli spoločnosťami DAHN STAV a Atlanta dodané plnenia uvedené na predmetných faktúrach.

9. Samotné sporné faktúry č. 03/06-038/2015 zo dňa 31.03.2015 od dodávateľa DAHN a č. A122015 z 31.03.2015 od dodávateľa Atlanta vymedzovali predmet plnenia je vymedzený značne neurčito iba ako servisné práce bez bližšej špecifikácie a uvedenia ich rozsahu, preto faktúra nespĺňa podmienky v zmysle § 74 ods. 1 písm. f) zákona č. 222/2004 Z. z.

10. Krajský súd sa stotožnil so závermi daňových orgánov, že žalobca nepreukázal oprávnenosť odpočítania DPH z predmetných faktúr. Porušil ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z., pretože v prípade predmetných dodávateľských faktúr sa nepreukázalo, že plnenie uvedené na týchto faktúrach bolo reálne dodané deklarovanými dodávateľmi - spoločnosťou DAHN a Atlanta.

11. K námietke príliš rigidného posúdenia zákonných náležitostí faktúr uviedol, že v prípade množstva a

druhu dodaného tovaru alebo rozsahu a druhu poskytovanej služby sa jedná o povinné náležitosti, bez ktorých nie je možné považovať vystavený doklad za faktúru na účely zákona č. 222/2004 Z. z. Označenia fakturovaného plnenia ako „servisné práce“ krajský súd nepovažoval na tieto účely za dostatočné, pričom dotknuté faktúry sa neodvolávali na žiadne dokumenty, ktoré by podporne tieto služby upresňovali a stanovovali ich rozsah. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 1Sžfk/1/2016 zo dňa 19.06.2018, podľa ktorého už tieto nedostatky formálneho charakteru neumožňujú odpočítanie dane, a to bez ohľadu na to, či boli splnené vecné podmienky odpočítania. Napriek tomu správca dane aj žalovaný sa zaoberali tým, či došlo k splneniu aj materiálnej podmienky na odpočítanie dane.

12. Krajský súd konštatoval, že reálne dodanie zdaniteľných obchodov deklaroványmi dodávateľmi žalobca nepreukázal ani dokladmi, ani vyjadreniami svojich konateľov a konateľa Atlanta, ani čestným prehlásením konateľa DAHN. Tvrdenia konateľov žalobcu boli podľa krajského súdu v rozpore s obsahom administratívneho spisu s poukazom na znenie zmluvy zo dňa 01.01.2014. Vo vzťahu k čestnému prehláseniu konateľa DAHN uviedol, že toto tiež nepreukazuje materiálne plnenie zo strany tohto dodávateľa a z jeho svedeckej výpovede vyplynulo, že sa k veci samej žiadnym spôsobom nevyjadril, ale vymienil si vyjadrenie len písomne, avšak ani písomne sa nakoniec vôbec nevyjadril, v dôsledku čoho je potom jeho čestné prehlásenie potrebné vyhodnotiť ako nehodnoverný dôkaz a bez výpovednej hodnoty, pretože je formulovaný len všeobecne. Krajský súd mal za preukázané, že DAHN a Atlanta nemali v rozhodnom čase žiadnych zamestnancov a ani nevykonávali odborné činnosti zodpovedajúce predmetu plnenia fakturovaných obchodov.

13. K námietke, že ak mal správca dane aj naďalej pochybnosti o reálnosti zdaniteľných obchodov, nič mu nebránilo preveriť aj následných odberateľov, ktorým fakturovali odberatelia žalobcu krajský súd uviedol, že žalobca poveril výkonom prác spoločnosti, ktoré nemali oprávnenie na výkon požadovaných činností a nezaujímal sa o to, či budú mať jeho dodávateľia dostatočné personálne, odborné a technické kapacity na výkon požadovaných činností, nezaujímal sa o miesto, kde budú činnosti vykonávané, nekontroloval vykonanie fakturovaných prác, pričom rozsah a kvalitu prác si žalobca odsúhlasoval len so svojimi odberateľmi. Krajský súd v tejto súvislosti poukázal na to, že ak daňový subjekt vo svojich obchodných prípadoch neprejaví náležitú mieru opatrnosti, preberá tak na seba riziko, že nebude môcť splniť svoju povinnosť niesť dôkazné bremeno a toto bremeno neunesie.

14. Krajský súd mal za preukázané, že DAHN a Atlanta nemali v rozhodnom čase žiadnych zamestnancov a ani nevykonávali odborné činnosti zodpovedajúce predmetu plnenia fakturovaných obchodov, nepreukázala sa ani existencia subdodávateľov DAHN. DAHN mala vykonať činnosti, na ktoré nemala potrebné oprávnenie a to navyše spôsobom, ktorý by narúšal základy informačnej bezpečnosti, na adrese svojho sídla sa ani nenachádzala V prípade Atlanta sa nepreukázalo, že fakturované plnenia boli zabezpečené prostredníctvom subdodávateľa - spoločnosťou DAHN. Nezistilo sa ani miesto, odkiaľ mali byť zdaniteľné obchody vykonané a konateľ Atlanta nevedel ani špecifikovať vyfakturované servisné služby. S poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 2Sžf/52/2010 z 21.09.2011 krajský súd uviedol, že hoci odberateľ žalobcu potvrdil prijatie obchodov, uvedené nepreukazuje, že žalobcovi plnenie dodal deklarováný dodávateľ.

15. Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu krajský súd konštatoval, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Tvrdenou a nepreukázanou skutočnosťou bolo v danom prípade vykonanie, resp. zabezpečenie vykonania prác (služieb) dodávateľom. V tomto žalobca neunesol dôkazné bremeno na preukázanie skutočného prijatia služieb deklarováných na sporných faktúrach od spoločnosti Atlanta a DAHN. Krajský súd konštatoval, že dôkazné bremeno zaťažuje daňový subjekt - žalobcu. V tejto súvislosti vyhodnotil konanie správcu dane i žalovaného za správne, nakoľko títo po spochybnení dodávok tovaru žalobcovi poskytli dostatočný priestor na realizáciu jeho procesných práv vyplývajúcich z daňového poriadku. K žalobcovej argumentácii judikatúrou Súdneho dvora EÚ vo veciach C-80/11, C-354/03, C-353/03 a C-484/03 a rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn.

3Sžf/1/2010 uviedol, že táto je na daný prípad neaplikovateľná. Krajský súd sa stotožnil so závermi daňových orgánov, že žalobcom predloženým dokladom, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení chýba reálny základ.

16. Žalobca ako sťažovateľ podal v zastúpení advokátkou, včas kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP a navrhol aby kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Namietal, že krajský súd nesprávne právne posúdil otázku dôkazného bremena, keď konštatoval, že toto má byť na strane sťažovateľa. Poukázal na judikatúru Súdneho dvora EÚ napr. vo veciach C-258/09, C-504/10, C-32/03 a skutkové okolnosti, ktoré mali byť podľa neho špecifické. Uviedol, že sťažovateľ vedel objasniť správcovi základné otázky týkajúce sa zdaniteľného plnenia z faktúr od DAHN a Atlanta. Týchto svojich dodávateľov si navyše preveroval cez Obchodný register. Vychádzajúc z ich spolupráce nemal dôvod upodוזrievať DAHN ani Atlantu z podvodu. Poukázal na to, že výsledky tohto zdaniteľného plnenia nie je možné materiálne preukázať, ako by tomu bolo napríklad v prípade dodania tovaru. Namietal, že hoci výpovede konateľov nemožno objektívne považovať za dostačujúce pre preukázanie reálneho uskutočnenia obchodu, neznamená to, ani že možno jednoznačne prijať záver o neuskutočnení obchodu alebo o tom, že by si sťažovateľ uplatnil odpočet DPH podvodným spôsobom.

17. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

18. 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 <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju zamietol podľa § 461 SSP.

19. Preskúmaním veci aj s poukazom na obsah kasačnej sťažnosti kasačný súd zistil, že kľúčovou otázkou pre posúdenie veci je preukázanie naplnenia podmienok pre uplatnenie si odpočtu DPH a s tým súvisiace unesenie dôkazného bremena zo strany sťažovateľa, resp. jeho prípadný prenos na správcu dane.

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

21. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) 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 voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

22. Podľa § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., 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.

23. Kasačný súd má za preukázaný skutkový stav zistený daňovými orgánmi. Z odôvodnení daňových orgánov, ako aj krajského súdu je zrejmé, že vo vzťahu k odpočtu DPH sťažovateľ nepreukázal reálne dodanie služieb deklarovanými dodávateľmi - spoločnosťami DAHN a Atlanta, v dôsledku čoho nespĺnil podmienky pre uplatnenie si nároku na odpočet DPH ustanovené zákonom o DPH. Napriek tomu, že sťažovateľ predložil formálne doklady, tieto ešte samy o sebe nepreukazujú splnenie hmotnoprávných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. Z citovaných ustanovení vyplýva, že daňový subjekt je povinný na jednej strane predložiť formálne doklady, avšak zároveň je povinný a v tomto smere aj znáša dôkazné bremeno, preukázať, že zdaniteľné obchody, tak ako sú deklarované predmetnými formálnymi dokladmi sa aj reálne uskutočnili. Reálne

uskutočnenie zdaniteľných obchodov v tomto prejednávacom prípade zahŕňa na jednej strane preukázanie reálneho dodania služieb, (v stanovenom množstve, čase a stanoveným spôsobom) a na strane druhej preukázanie, že tieto služby boli dodané deklaroványm dodávateľom. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje aj na závery krajského súdu v bodoch 9 a 10 napadnutého rozsudku, s ktorými sa plne stotožňuje a v ktorých krajský súd konštatoval, že konkrétne sporné faktúry sú v rozpore s § 74 ods. 1 písm. f) zákona č. 222/2004 Z. z., keďže neobsahujú rozsah fakturovaných služieb - servisných prác. Uvedené by už v zmysle rozsudku Najvyššieho súdu SR č. k. 1Sžfk/1/2016 zo dňa 19.06.2018 samo o sebe neumožňovalo odpočet DPH.

24. K namietanému nesprávnemu právnemu posúdeniu otázky rozloženia dôkazného bremena, kasačný súd uvádza, že toto nesie v danom prípade sťažovateľ, keďže daňové orgány preverujú správnosť výšky priznanej daňovej povinnosti a uplatnených nárokov na odpočet dane, avšak nie je ich povinnosťou zisťovať a preukazovať, ako sa deklarované zdaniteľné obchody v skutočnosti odohrali. Vo všeobecnosti dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia zaťažuje predovšetkým daňový subjekt. V súvislosti s judikatúrou Súdneho dvora, na ktorú aj sťažovateľ poukazoval možno konštatovať, že je pravdou, že existujú situácie, kedy je potrebné preukazovanie zo strany správcu dane, avšak ide o preukazovanie vedomosti daňového subjektu o jeho účasti na podvodnom konaní alebo na zneužití práva. V prejednávanej veci však daňové orgány konštatovali nesplnenie hmotnoprávných podmienok pre odpočet DPH stanovených v zákone č. 222/2004 Z. z. a situáciu sťažovateľa neposudzovali ako podvodné konanie. Takto zamerané kasačné námietky sa preto javia ako irelevantné.

25. Kasačný súd sa stotožňuje so závermi krajského súdu, ako aj daňových orgánov o nesplnení podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v dôsledku nepreukázania, že fakturované služby boli reálne dodané a to dodávateľmi deklaroványmi na sporných faktúrach. Dodávatelia sťažovateľa nemali v posudzovanom zdaňovacom období ani oprávnenie na poskytovanie fakturovaných služieb, ani žiadne personálne a pracovné kapacity, na ich zabezpečenie. Z uvedeného dôvodu správca dane nadobudol objektívne podložené pochybnosti, ohľadom toho či tieto plnenia boli skutočne poskytnuté sťažovateľovi dodávateľmi uvedenými na faktúre. Sťažovateľ nepredložil žiadne dôkazy o tom, kto mal fakturované práce a služby u sťažovateľovho objednávateľa uskutočniť. Jeho tvrdenia a predložené doklady zostali v dôsledku neunesenia dôkazného bremena pochybné a nepreukázané.

26. Z uvedených dôvodov kasačný súd konštatuje, že krajský súd sa s danou vecou dostatočne vysporiadal, racionálne odôvodnil svoje úvahy a vyvodil správne skutkové závery, a preto sa kasačný súd v plnej miere stotožňuje s odôvodnením krajského súdu a kasačnú sťažnosť zamieta ako nedôvodnú podľa § 461 SSP.

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

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.