

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/61/2017
Identifikačné číslo spisu: 3015200530
Dátum vydania rozhodnutia: 18.06.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:3015200530.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): Stormex, s.r.o., so sídlom Sládkovičova 2545, Považská Bystrica, IČO: 44 341 911, právne zast.: JUDr. Jozef Uj, advokát, CHARGE DAVOUÉ UJ s.r.o. Advokátska kancelária, Vlárská ul. č. 458, 911 05 Trenčín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 768100/2015 zo dňa 8. júna 2015, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/110/2015-132 z 01. februára 2017, takto

rozhodol:

- I. Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietá.
- II. Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

1. Kasačnou sťažnosťou napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „správny súd“ alebo „krajský súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 768100/2015 zo dňa 8. júna 2015, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie vydané Daňovým úradom Trenčín (ďalej aj „prvostupňový orgán“ alebo „správca dane“) č. 9312402/5/443244/2015/PríV zo dňa 27. februára 2015, ktorým bol žalobcovi určený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) v sume 4.920 Eur a znížený nadmerný odpočet na DPH za zdaňovacie obdobie 4. štvrtrok 2013 zo sumy 6.060,76 Eur na sumu 1.140,76 Eur.

2. V odôvodnení napadnutého rozsudku krajský súd uviedol, že správne orgány neuznali žalobcovi odpočet DPH z dodávateľských faktúr vystavených v rozhodnom zdaňovacom období dodávateľom AGENCY GEMINI s.r.o., Bánovce nad Bebravou, ktorými boli fakturované služby za odvysielanie reklamnej kampane v sieti súkromných rozhlasových a televíznych staníc v rádiu Sever a TV Severka.

3. Poukázal na to, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku

na vrátenie nadmerného odpočtu DP/H za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2013. O výsledku tejto daňovej kontroly vyhotovil Protokol č.9312402/5/4836526/2014/RagT zo dňa 30. októbra 2014. Žalobcovi bol tento protokol spolu s výzvou doručený dňa 03. novembra 2014. Dňa 19. novembra 2014 bolo správcovi dane doručené vyjadrenie k skutkovým zisteniam uvedeným v protokole, v ktorom žalobca žiadal vypočítať svedka H. M., konateľa spoločnosti Slov Media Group, s.r.o. a žiadal, aby TV Severka bola uložená povinnosť vydať listinné dôkazy - mediálne plány, ako dôkaz v daňovom konaní. Prerokovanie pripomienok k protokolu sa uskutočnilo dňa 26. februára 2015. Vo vyrubovacom konaní došlo k vypočutiu svedka H. M., tak ako navrhol žalobca.

4. Správca dane zistil, že dodávateľská spoločnosť AGENCY GEMINI s.r.o., Bánovce nad Bebravou dňa 12. júna 2014 zanikla v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou Akradia s.r.o. Bratislava. Z uvedeného dôvodu správca dane preveroval zdaniteľné plnenia a oprávnenosť uplatneného odpočítania dane dožiadanim na Daňový úrad Bratislava. Dožiadaní správca dane sa snažil viackrát telefonicky skontaktovať s daňovým subjektom, avšak bezvýsledne. Bolo zistené, že nástupnícka spoločnosť dodávateľa je nekontaktná, nepreberá poštu. Súčasne bolo zistené, že uvedená spoločnosť je nástupníckou spoločnosťou ďalších dvanástich spoločností a nie je platiteľom DPH, nakoľko jej bola žiadosť o registráciu daňovým úradom zamietnutá. Zaniknutá spoločnosť AGENCY GEMINI s.r.o. bola pred svojim zánikom vedená v zozname platiteľov, u ktorých nastali dôvody pre zrušenie registrácie na DPH.

5. Správcovi dane bola predložená zmluva o mediálnej spolupráci zo dňa 15. decembra 2013 uzavretá medzi spoločnosťou AGENCY GEMINI, s.r.o. ako dodávateľom a žalobcom ako objednávateľom. Uvedená zmluva bola uzavretá v podstate ako rámcová zmluva, keď v zmysle čl. III sa mali jednotlivé obchodné prípady realizovať na základe objednávky, pričom faktúra mala byť vystavená práve na základe takto realizovanej objednávky, podľa dohodnutého objemu a druhu reklamnej kampane. Prílohu k faktúre mal tvoriť mediálny plán konkrétnej reklamnej kampane. Súčasne si zmluvné strany v čl. IV. dohodli cenu v sume 4.100 Eur + 20 % DPH. S poukazom na široké určenie predmetu zmluvy v čl. II nebolo jasne a zrozumiteľne vyjadrené, za čo konkrétne (ktoré činnosti) je takáto suma (cena) dohodnutá. Z článku V. zmluvy bolo zistené, že boli účastníkmi dohodnuté dve formy spolupráce, a to situácia keď žalobca má vlastný spot a činnosť dodávateľa spočíva len v jeho odvysielaní a situácia, keď výrobu reklamného spotu zabezpečí dodávateľ. V takomto prípade bol však žalobca ako objednávateľ povinný dodať jednak text tohto spotu, ako aj predbežný scenár, a to najneskôr 5 dní pred začiatkom vysielania. Z uvedeného je zrejmé, že spolupráca sa mala realizovať buď tak, že malo byť zo strany dodávateľa zaobstarané iba odvysielanie spotu, ktorý dodal samotný žalobca, alebo žalobca dodal text a scenár tohto spotu a na základe uvedeného jeho výrobu a následne odvysielanie zabezpečil dodávateľ. Žalobca však takéto spoty, resp. scenáre správcovi dane nepredložil a ani netvrdil, že by ich niekedy mal.

6. Ďalej krajský súd poukázal na to, že v daňovom konaní bol vypočutý aj bývalý konateľ, spoločník a splnomocnený zástupca dodávateľskej spoločnosti M. I., ktorý neodpovedal na žiadnu otázku správcu dane, v podstate mu iba predložil odvolanie plnej moci na zastupovanie tejto spoločnosti s účinnosťou od 01. apríla 2014. Svedok sa nevyjadril k sporným faktúram a realite zdaniteľných obchodov. Svedok H. M., konateľ spoločnosti Slov Media Group s.r.o., ktorá prevádzkuje TV Severka uviedol, že so spoločnosťou AGENCY GEMINI s.r.o. spolupracoval približne od augusta 2013 do mája 2014. Spoločnosť zastupovali dvaja páni, ktorých mená nevedel uviesť. Dohoda bola uzavretá ústne v objeme asi 500 Eur mesačne. Svedok predložil správcovi dane faktúry č. 40 zo dňa 25. októbra 2013, č. 48 zo dňa 22. novembra 2013, č. 54 zo dňa 12. decembra 2013 a č. 63 zo dňa 20. januára 2014 vystavené pre reklamnú agentúru AGENCY GEMINI s.r.o. a tiež veľmi jednoduchú vizualizáciu statického reklamného spotu.

7. Z faktúry č. 40 zo dňa 25. októbra 2013, ktorú vystavila spoločnosť Slov Media Group s.r.o. (TV Severka nie je platiteľom DPH) pre odberateľa AGENCY GEMINI s.r.o., bolo zistené, že tomuto dodávateľovi žalobcu bola fakturovaná suma za odvysielanie reklamy v sume 305 Eur bez DPH, pričom

predmetom fakturácie boli aj reklamy pre iných klientov. Konkrétne pre žalobcu mali byť odvysielané reklamné kampane 2 x 5 dní v hodnote 2 x 41 Eur, t. j. v celkovej sume 82 Eur. Následne AGENCY GEMINI s.r.o. fakturovala tieto odvysielania reklamy žalobcovi faktúrou č. OF2013/0542 zo dňa 12. októbra 2013 na sumu 4.100 Eur bez DPH, a to za „odvysielanie reklamnej kampane v TV SEVERKA na základe zmluvy o mediálnej spolupráci zo dňa 25. septembra 2013“ a faktúrou č. OF2013/0545 zo dňa 31. októbra 2013 na sumu 4.100 Eur bez DPH za „odvysielanie reklamnej kampane v TV SEVERKA na základe zmluvy o mediálnej spolupráci zo dňa 17. októbra 2013“. Uvedené zmluvy o spolupráci neboli správcovi dane predložené. Z uvedeného je zrejmé, že za odvysielanie reklamy, ktoré podľa v danej dobe aktuálneho cenníka TV SEVERKA stálo 84 Eur, žalobca zaplatil sumu 8.200 Eur bez DPH.

8. Podľa faktúry č. 54 zo dňa 12. decembra 2013 vystavenej spoločnosťou Slov Media Group s.r.o. pre odberateľa AGENCY GEMINI s.r.o. nebola fakturovaná žiadna reklamná kampaň pre žalobcu. V zmysle faktúry č. 63 zo dňa 20. januára 2014, ktorú vystavila spoločnosť Slov Media Group s.r.o. pre odberateľa AGENCY GEMINI s.r.o. bola fakturovaná suma za odvysielanie reklamy v sume 246 Eur bez DPH, z toho pre žalobcu 2 x 41 Eur, spolu v sume 82 Eur. Následne AGENCY GEMINI s.r.o. fakturovala žalobcovi faktúrou č. OF2013/0657 zo dňa 15. decembra 2013 sumu 4.100 Eur bez DPH, a to za „zabezpečenie prípravy a odvysielanie reklamy tovaru a služieb v zmysle zmluvy v TV Severka od 02. decembra 2013 do 13. decembra 2013“ a faktúrou č. OF2013/0658 zo dňa 31. decembra 2013 sumu 4.100 Eur bez DPH za „zabezpečenie prípravy a odvysielanie reklamy tovaru a služieb v zmysle zmluvy v TV Severka od 18. decembra 2013 do 31. decembra 2013“. Z uvedeného je zrejmé, že za odvysielanie reklamy, ktoré podľa v danej dobe aktuálneho cenníka TV SEVERKA stálo 82 eur, žalobca zaplatil sumu 8.200 Eur bez DPH. Celkovo tak za odvysielanie reklamy v TV Severka v hodnote (podľa vtedy aktuálneho cenníka tejto lokálnej televízie) 328 Eur žalobca zaplatil sumu 24.600 Eur bez DPH.

9. Krajský súd konštatoval, že v predmetnej právnej veci samotný žalobca predložil správcovi dane za účelom preukázania zdaniteľného obchodu sporné faktúry vystavené dodávateľom - spoločnosťou AGENCY GEMINI, s.r.o. a zmluvu o mediálnej spolupráci zo dňa 15. decembra 2013. Bolo zistené, že dodávateľská spoločnosť zanikla zlúčením. Ešte pred zánikom bola vedená v zozname platiteľov, u ktorých nastali dôvody pre zrušenie registrácie platcu DPH. Nástupnícka spoločnosť je nekontaktná a je nástupcom ďalších 12 spoločností. M. I., ktorý bol oprávnený konať v rozhodnom období za dodávateľskú spoločnosť pri svojom výsluchu nepotvrdil reálnosť sporných zdaniteľných plnení, nakoľko sa k jednotlivým otázkam správcu dane nevyjadril. Konateľ spoločnosti Slov Media Group, s.r.o., vo svojej výpovedi uviedol, že táto spoločnosť spolupracovala na základe ústnej dohody so spoločnosťou AGENCY GEMINI, s.r.o. Nevedel však uviesť ani mená osôb, ktoré za túto spoločnosť pri dojednávaní obchodov jednali. Z príloh k faktúram, ktoré boli vystavené spoločnosti AGENCY GEMINI, s.r.o. bolo zistené, že v TV Severka mali byť v rozhodnej dobe odvysielané reklamy žalobcu v celkovej sume 328 Eur. Tieto služby boli následne žalobcovi fakturované dodávateľskou spoločnosťou AGENCY GEMINI, s.r.o. sumou 24.600 Eur bez DPH.

10. Krajský súd poukázal na závery správcu dane (viď bod 5 tohto rozsudku) a uviedol, žalobca správcovi dane nepredložil žiadnu objednávku a súčasťou zmluvy je len jeden mediálny plán, ktorý je však veľmi všeobecný a má minimálnu výpovednú hodnotu vo vzťahu k prevereniu konkrétnych okolností obchodu. Podľa krajského súdu nie je zrejmé, či cena 4.100 Eur bez DPH bola dohodnutá za každé zabezpečenie výroby spotu a jedno odvysielanie, alebo odvysielanie za určité obdobie, najmä keď fakturácia mala prebiehať na základe konkrétnej objednávky. Takto fixne určená cena pritom nezohľadňuje ani to, či dodávateľ bude zabezpečovať len odvysielanie spotu alebo jeho činnosť bude zahŕňať v jednotlivom prípade aj jeho výrobu realizovanú na základe scenára žalobcu. Žalobcovi bolo pritom vystavených v rozhodnom období celkovo šesť faktúr, všetky zhodne na sumu 4.100 Eur a DPH 820 Eur, bez ohľadu na počet odvysielaní. Zo žiadnych dokladov nie je podľa krajského súdu zrejmé, v ktorom konkrétnom prípade bolo predmetom záväzku dodávateľskej spoločnosti len zabezpečenie odvysielania spotu a v ktorom aj zabezpečenie jeho výroby.

11. Súčasne krajský súd konštatoval, že správcovi dane neboli predložené žiadne reklamné spoty, resp. scenáre k týmto spotom. Rovnako žalobca nepredložil zmluvy o mediálnej spolupráci týkajúce sa

vyfakturovaných reklamných činností za obdobie pred 15. decembrom 2013. Žalobca si zmluvne výslovne dohodol, že predmetom záväzku dodávateľa bude zabezpečenie prípravy a odvysielania reklamy tovaru a služieb v sieti súkromných staníc, pričom boli konkrétne menované Rádio Sever a TV Severka. Dodávateľ mu potom v rozhodnom období vyúčtoval zabezpečenie reklamných služieb len v TV Severka, v iných médiách reklamnú činnosť pre žalobcu nevyvíjal.

12. Krajský súd zdôraznil, že ak žalobca mal prioritne záujem o prezentáciu v týchto lokálnych médiách, mal ako obozretný podnikateľ možnosť si z webových stránok zistiť ceny za odvysielanie, resp. výrobu reklamných spotov u týchto subjektov, ktoré boli niekoľkonásobne nižšie ako tie ktoré si dohodol so svojim dodávateľom, ktorý vo svojej podstate pôsobil len ako sprostredkovateľ (keďže nebolo zistené a preukázané, že by spoty nahrával podľa scenára žalobcu). Za vyššej uvedenej situácie sa krajskému súdu javí uzavretie zmluvy o mediálnej spolupráci s dodávateľskou spoločnosťou ako neekonomické a neefektívne, keď za služby v reálnej hodnote 328 Eur žalobca bez zjavného ekonomického dôvodu zaplatil 24.600 Eur bez DPH, pričom pri takejto sume vynaloženej na svoju prezentáciu, žalobca nemá k dispozícii žiadne záznamy z odvysielania týchto spotov, žiadne objednávky, scenáre alebo iné dokumenty, ktoré by preukazovali ich realizáciu. Rovnako okrem účtovných dokladov a všeobecných príloh k nim nepredložili takéto doklady ani dodávateľ žalobcu a jeho zmluvný partner spoločnosť Slov Media Group, s.r.o.

13. Krajský súd mal za to, že daňový subjekt nemôže preukazovať svoje tvrdenia výlučne účtovnými dokladmi bez ohľadu na to, že môžu byť z formálneho hľadiska bezchybné. Aj keď je preukazovanie nároku na odpočet dane primárne dokladovou záležitosťou, je potrebné rešpektovať požiadavku súladu skutočného stavu so stavom formálno-právnym čo znamená, že ani doklady so všetkými požadovanými náležitosťami nemusia byť podkladom pre uznanie nároku na odpočet DPH, ak nie je preukázané, že k uskutočneniu zdaniteľného plnenia došlo tak, ako je v dokladoch deklarované, resp. nie sú splnené ďalšie zákonné podmienky pre jeho uplatnenie. Daň či nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty totiž nemajú základ vo formálnom doklade, ale v existencii zdaniteľného plnenia ako predmetu dane. Platcov DPH viaže pomerne prísna povinnosť viesť dôkladne záznamy o prijatých a uskutočnených zdaniteľných plneniach a evidovať zvlášť prijaté a vystavené doklady. Zákonný nárok na daň, či jej odpočet je tak podmienený formálnym vykázaním zdaniteľného plnenia so všetkými náležitosťami, ale nikdy nemôže byť priznaný v prípade nevyvrátenia pochybností o faktickom uskutočnení plnenia. Iný záver by popieral zmysel a účel zákona.

14. Uviedol, že v predmetnej právnej veci žalobca síce predložil správcovi dane základné účtovné dokumenty ako je dodávateľská faktúra, rámcová zmluva o mediálnej spolupráci zo dňa 15. decembra 2013 a správcom dane boli zabezpečené faktúry vystavené spoločnosťou Slov Media Group, s.r.o., tieto doklady však boli správcom dane kvalifikovane spochybnené, nakoľko zistené skutkové okolnosti odôvodňujú pochybnosti o reálnosti sporného zdaniteľného plnenia. Krajský súd zastával názor, že správca dane nie je povinný nesprávnosť týchto dokladov bez akýchkoľvek pochybností preukázať, ale postačuje dôvodná, kvalifikovaná pochybnosť o ich správnosti, tak ako je tomu v prejednávanej veci. Za tejto situácie je vecou daňového subjektu, aby predložil dôkazy alebo označil ďalšie dôkazné prostriedky, ktorými preukáže opodstatnenosť uplatneného nároku na odpočet, resp. odstráni pochybnosti správcu dane, s ktorými bol zákonným spôsobom pred vydaním rozhodnutia oboznámený. Uvedenou požiadavkou sa automaticky extenzívnym spôsobom nerozširuje dôkazná povinnosť daňového subjektu, nakoľko uvedenú požiadavku môže žalobca splniť aj predložením iných dokladov, ako je napr. konkrétna objednávka služby, z ktorej bude možné odvodiť reálnosť, prípadne reklamný spot alebo scenár k nemu, tak ako to vyžadovala zmluva, ktorá mala byť podkladom pre zdaniteľné plnenia. Ide pritom podľa krajského súdu o listiny, ktoré možno od žalobcu ako obozretného podnikateľa spravodlivo požadovať, keďže si musí byť vedomý, že pri ich absencii sa vystavuje riziku dôkaznej núdze, jednak pri obchodnoprávných sporoch, ktoré by mohli z uzavretého obchodu vyvstať, ako aj v administratívnom konaní pri preukázaní reálnosti tohto zdaniteľného plnenia.

15. Krajský súd uzavrel, že správne orgány zistili skutkový stav v rozsahu, ktorý im umožňoval o veci v súlade so zákonom rozhodnúť. O trovách konania krajský súd rozhodol z hľadiska úspechu v konaní,

avšak úspešný žalovaný náhradu trov konania nežiadal, a preto mu krajský súd náhradu trov konania nepriznal.

16. Žalobca podal riadne a včas proti rozhodnutiu krajského súdu kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal zmeny rozsudku krajského súdu tak, že rozhodnutie žalovaného č. 768100/2015 zo dňa 8. júna 2015 spolu s rozhodnutím správca dane č. 9312402/5/443244/2015/PriV zo dňa 27. februára 2015 sa zrušuje a vec sa vracia žalovanému na ďalšie konanie.

17. Namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom. V tejto súvislosti uviedol, že na tzv. 1. stupni obchodu žalobca ako odberateľ uzavrel zmluvu o mediálnej spolupráci s dodávateľom AGENCY GEMINI, s.r.o. na základe tejto zmluvy zmluvné strany plnili práva a povinnosti na základe samostatných objednávok. Na tzv. 2. stupni obchodu medzi odberateľom AGENCY GEMINI, s.r.o. a dodávateľom Slov Media Group, s.r.o. bola reklama pre žalobcu ako odberateľa preukázateľne odvysielaná. Žalobca poukázal na výpoveď svedka H. M. z TV Severka, z ktorej vyplynuli skutkové zistenia preukazujúce odvysielanie reklám, ako aj obchodný vzťah na tzv. 2. stupni obchodu. Z výpovede tohto svedka teda vyplýva, že keď bola odvysielaná reklama, bola preukázaná aj výroba reklamného spotu, ktorý bol následne odvysielaný.

18. Podľa žalobcu správca dane v rozpore s § 3 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej aj ako „daňový poriadok“) zasahuje do zmluvných práv a povinností obchodno-právneho vzťahu, keď neuznáva cenu ako jednu zo zložiek zmluvy (zdôrazňuje 100 násobné navýšenie od ceny za odvysielanie reklamy), ale nezohľadňuje že niekto, danom prípade reklamná agentúra, sa musel postarať o všetky činnosti vrátane marketingu, rokovaní a výroby reklamného spotu a svojho zisku atď., aby TV Severka mohla len odvysielat reklamu. Porušenie uvedeného zákonného ustanovenia zo strany správca dane a žalovaného žalobca videl aj v tom, že oba správne orgány sa vyhlí otázke tzv. ekonomickej opodstatnenosti obchodu. Mal za to, že ekonomickým opodstatnením obchodu je reálne dodanie výrobkov alebo služieb dodávateľom (AGENCY GEMINI, s.r.o.) odberateľovi (žalobca) na tzv. 1. stupni obchodu a reálne dodávanie výrobkov alebo služieb dodávateľom (Slov Media Group, s.r.o.) odberateľovi (AGENCY GEMINI, s.r.o.) na tzv. 2. stupni obchodu. Podľa žalobcu zistenia, že spoločnosť AGENCY GEMINI, s.r.o. zanikla dňa 12. júna 2014 z dôvodu zlúčenia so spoločnosťou Akradia, s.r.o. nepreukazujú a ani nevyvracajú žiadnu zo skutočností, ktoré je potrebné dokazovať či už zo strany žalobcu alebo správnych orgánov v rámci ich dôkazného bremena pre zákonné právne posúdenie práva žalobcu na odpočet DPH. Žalobca s poukazom na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie zdôraznil, že žalovaný ani správca dane nevykonali tzv. AXEL KITTEL test a ani test tzv. zneužitia práva, no napriek tomu dospeli k nesprávnemu právnomu posúdeniu, že žalobca nemá právo na odpočet DPH a toto nesprávne právne posúdenie si osvojil aj krajský súd.

19. Dôvodil, že správca dane nevykonal žiadny dôkaz, z ktorého by vyplývalo skutkové zistenie preukazujúce, že dodávateľ AGENCY GEMINI, s.r.o. na tzv. 1. stupni obchodu nepriznal a neodviedol DPH a na 2. stupni obchodu si neuplatnil právo na odpočet DPH alebo započítanie DPH. Správca dane podľa žalobcu nevykonal žiadny dôkaz, z ktorého by vyplývalo skutkové zistenie preukazujúce ekonomicke neopodstatnenosť obchodu, či už na tzv. 1. stupni alebo 2. stupni obchodu. Práve naopak, z vykonaných dôkazov podľa žalobcu vyplývajú skutkové zistenia preukazujúce ekonomicke opodstatnenosť obchodu na oboch stupňoch obchodu. Poukázal na to, že na tzv. 1. stupni obchodu žalobca ako odberateľ, ktorý má daň na vstupe, si uplatnil právo na odpočet DPH, ktoré mu vzniklo podľa § 49 ods. 1 a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH (ďalej aj ako „zákon o DPH“). Dodávateľ AGENCY GEMINI, s.r.o., ktorému vznikla daň na výstupe, teda daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, mal daň priznať a odviesť alebo si ju započítať. Mal za to, že zo žiadneho dôkazu nevyplýva skutkové zistenie, že by AGENCY GEMINI, s.r.o. nemala svoje povinnosti z DPH priznané a odvedené alebo započítané. Žalobca zdôraznil, že ak z dôkazov vyplynuli skutkové zistenia o odvysielaní reklamy na tzv. 2. stupni obchodu, nemôže správca dane a ani krajský súd spochybňovať jednak odvysielanie reklamy, jednak výrobu reklamného spotu a všetky činnosti a náklady spojené s výrobou a zabezpečením odvysielania reklamy a jednak zdokladovateľnosť a formálne bezchybnú preukázateľnosť daňového obchodu v rámci zákonných podmienok (predloženie faktúr so všetkými

zákonnými náležitosťami a pod.).

20. Ďalej žalobca uviedol, že rozhodnutia správcu dane a žalovaného nemôžu byť založené na pochybnostiach, ale na skutkových zisteniach, ktoré vyplynuli z vykonaných dôkazov. Namietal, že správca dane a žalovaný porušili povinnosti uvedené v § 24 ods. 2 daňového poriadku, pretože pri vedení dokazovania nedbali na to, aby boli skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní zistené čo najúplnejšie. Rovnako podľa žalobcu porušili povinnosti podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku, pretože daňovou kontrolou nezistovali ani nepreverovali skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane v čase obchodu. Rozhodnutia správcu dane a žalovaného žalobca považoval za nezákonné, nespravodlivé a vecne nesprávne. Mal za to, že rozhodnutia správnych orgánov nevychádzajú zo skutkových zistení vyplývajúcich z vykonaného dokazovania a preukázania ekonomickej opodstatnenosti obchodov žalobcu v dotknutom zdaňovacom období.

21. Nestotožňoval sa s názorom krajského súdu, že správca dane nie je povinný správnosť dokladov bez akýchkoľvek pochybností preukázať, ale postačuje dôvodná a kvalifikovaná pochybnosť o ich správnosti. V tejto súvislosti dôvodil, že tak ako nebola jednoznačne potvrdená, nebola ani jednoznačne vyvrátená pochybnosť o správnosti dokladov, a preto je na mieste aplikácia zásady *In dubio mitius* „v pochybnostiach miernejšie“. Každé rozhodnutie správneho orgánu a súdu musí vychádzať zo skutkových zistení, ktoré vyplynuli z vykonaných dôkazov a nie na vznesených myšlienkových pochybnostiach, ktoré jednak nemajú oporu v skutkových zisteniach a jednak ani nepotvrdzujú, ale ani nevyvracajú dokazovanú skutočnosť ekonomickej opodstatnenosti obchodu, t.j. reálnosti zdaniteľného plnenia. Daňový poriadok ani zákon o DPH neupravujú pojem „kvalifikovaná pochybnosť o ich správnosti“.

22. Zdôraznil, že disponuje existenciou materiálneho plnenia, zmluvou, faktúrou a prílohami dodaných služieb a tovarov od dodávateľa, čím vyčerpал vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správcu dane. Podľa žalobcu je nevyhnutné rozlišovať okruh dôkazov, ktoré daňový subjekt štandardne uchováva o existencii zdaniteľného plnenia od následného forenzného dokazovania. S poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 dôvodil, že krajský súd nesprávne právne posúdil dôkazné bremeno keď ho preniesol na daňový subjekt vo formulácii, že právo na odpočet nikdy nemôže byť priznané v prípade nevyvrátenia pochybností správcu dane o faktickom uskutočnení plnenia. Z uvedeného podľa žalobcu vyplýva, že pochybnosti sú vždy nevyvrátiteľné o to viac, ak sú iba vo forme myšlienkovvej konštrukcie bez opory v skutkových zisteniach, ktoré vyplynuli z vykonaného dokazovania. Mal za to, že svoje povinnosti si v súlade s § 24 ods. 1 daňového poriadku splnil. Správca dane a žalovaný znášali dôkazné bremeno preukázania tzv. ekonomickej opodstatnenosti obchodu z procesnoprávnej stránky § 3 ods. 6 daňového poriadku, t.j. neexistencie zdaniteľného plnenia z hmotnoprávnej stránky podľa zákona o DPH. Ak mali daňové orgány pochybnosti, mali v súlade s § 24 ods. 2 a § 44 ods. 1 daňového poriadku dôkazmi a z nich vyplývajúcimi skutkovými zisteniami preukázať tzv. ekonomickú neopodstatnenosť obchodu alebo vec právne posúdiť aplikáciou zásady *„In dubio mitius“*. Ak u dodávateľa AGENCY GEMINI, s.r.o. malo dôjsť v čase obchodu k podvodnému konaniu, daňové orgány boli podľa žalobcu povinné túto skutočnosť preukázať vykonanými dôkazmi a po preukázaní podvodného konania boli povinné preukázať, že žalobca mal v čase obchodu vedomosť o takomto podvodnom konaní iného daňového subjektu.

23. Žalobca zastával názor, že pri praktickej kontrole oprávnenosti nároku na odpočet DPH sa má skúmať predovšetkým existencia zdaniteľného obchodu, tzv. ekonomická opodstatnenosť obchodu podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku, ďalej zdokladovateľnosť a formálne bezchybná preukázateľnosť daňového obchodu a oprávnenosť výšky žiadaného odpočtu DPH. Mal za to, že ak sú všetky hmotnoprávne predpoklady na odpočet DPH preukázané a vlastnou činnosťou správcu dane v rámci daňovej kontroly nevyvrátené, nemôže existovať právne relevantné a súladné odmietnutie práva na odpočet DPH. V tejto súvislosti žalobca poukázal na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie vo veciach C-354/03, C-355/03, C484/03, podľa ktorej každá transakcia musí byť hodnotená samostatne, a

teda nemožno na ňu ťaživo prenášať prípadné nedostatky alebo prípadný podvod na inom stupni obchodu. Od daňového subjektu, ktorý si uplatňuje nárok, správca dane môže vyžadovať iba preukázanie skutočností, ktoré sa týkajú jeho činnosti a celkom logicky od neho nemožno vyžadovať, aby v daňovom konaní preukazoval skutočnosti týkajúce sa iného daňového subjektu. Nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom daňový subjekt a platiteľ DPH v jednej osobe nevie alebo nemôže vedieť. Rovnako podľa rozhodnutí súdneho dvora vo veciach C-80/11 a C-142/11 sa relevantné ustanovenia smernice o DPH majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej praxi, v zmysle ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo odpočítať hodnotu splatnej alebo zaplatenej dane za služby, ktoré jej boli poskytnuté z hodnoty DPH z dôvodu, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tieto služby alebo jeden z jej poskytovateľov, sa dopustila nezákonnosti bez toho, aby tento orgán objektívne preukázal, že samotná dotknutá zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca.

24. Žalobca zdôraznil, že zrejmy fiškálny záujem štátu na výbere daní nemôže prevýšiť záujem na ochrane právom garantovaných záujmov, oprávnení a práv daňových subjektov. V súvislosti s výkladom daňových noriem daňovými orgánmi žalobca poukázal na súvisiacu judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky, aj na rozsiahlu judikatúru ústavného súdu a rovnako tak Súdneho dvora Európskej únie žalobca poukázal aj vo vzťahu k obsahu pojmu zneužitie práva. Mal za to, že krajský súd napadnutým rozsudkom porušil základné právo žalobcu na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.

25. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobcu súhlasil s napadnutým rozsudkom krajského súdu a kasačnú sťažnosť považoval za nedôvodnú.

26. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný podľa § 21 písm. a/ SSP v spojení s § 438 ods. 2 SSP, po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou na podanie kasačnej sťažnosti (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 SSP), kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu nie je dôvodná.

27. Predmetom konania pred kasačným súdom je rozhodnutie o podanej kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku krajského súdu, ktorým krajský súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti v úvode tohto rozsudku opísaných rozhodnutí daňových orgánov vo veci nepriznania nadmerného odpočtu DPH za deklarované zdaniteľné obchody žalobcu v zdaňovacom období 4. štvrtrok 2013.

28. Podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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

30. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovaru a služieb, ktorú 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.

31. 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.

32. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných

právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pri tom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

33. Podľa § 3 ods. 3 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.

34. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon, viacero právnych úkonov alebo iné skutočnosti uskutočnené bez riadneho podnikateľského dôvodu alebo iného dôvodu, ktorý odráža ekonomickú realitu, a ktorých najmenej jedným z účelov je obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, sa pri správe daní neprihliada.

35. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencie a záznamov, ktoré je povinný viesť.

36. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku 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.

37. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

38. Kasačný súd v prvom rade poukazuje na názor vyslovený v rozhodnutí pod sp. zn. 4Sžf/61/2016 zo dňa 08. novembra 2017 o tom, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Dôkaznú povinnosť má v tomto druhu konania prioritne daňový subjekt. Úlohou správcu dane je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, pričom dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov.

39. V daňovom konaní sa okrem zásady zákonnosti uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné finančné orgány povinné postupovať. Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na

skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

40. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zákona o DPH), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie. Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia.

41. Kasačný súd konštatuje, že bolo nesporne povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na odpočet DPH. Žalobca vierohodným a nespochybniteľným spôsobom nepreukázal, že služby za odvysielanie reklamnej kampane v sieti súkromných rozhlasových a televíznych staníc v rádiu Sever a TV Severka, fakturované so všeobecným predmetom fakturácie ako „reklama“, boli žalobcovi ako odberateľovi reálne dodané zo strany dodávateľa AGENCY GEMINI, s.r.o., čím nedošlo k splneniu podmienky pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. To znamená, že nebolo preukázané, že dodávateľovi AGENCY GEMINI, s.r.o. vznikla daňová povinnosť založená na tom, že žalobcovi dodal služby tak, ako boli deklarované na sporných faktúrach. Nebola teda splnená podmienka podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, keďže fakturovaná DPH nebola uplatnená platiteľom za dodané služby.

42. Žalobca predložením dodávateľských faktúr a zmluvy o mediálnej spolupráci zo dňa 15. decembra 2013 spolu so všeobecnou prílohou (mediálny plán), ani s príliadnutím na správcom dane zabezpečené faktúry vystavené spoločnosťou Slov Media Group, s.r.o. pre spoločnosť AGENCY GEMINI, s.r.o. nepreukázal, že táto spoločnosť dodala žalobcovi služby reklamy vyplývajúce zo sporných faktúr vystavených v časovom rozmedzí od 12. októbra 2013 do 31. decembra 2013. Krajský súd v tejto súvislosti správne poukázal na to, že žalobca nepredložil zmluvy o mediálnej spolupráci týkajúce sa vyfakturovaných reklamných činností za obdobie pred 15. decembrom 2013, kedy bola uzatvorená žalobcom predložená zmluva s dodávateľom AGENCY GEMINI, s.r.o., ktorou žalobca preukazoval základ pre poskytovanie fakturovaných služieb touto spoločnosťou. Navyše, len zo samotnej zmluvy o mediálnej spolupráci zo dňa 15. decembra 2013 vyplýva, že jednotlivé obchodné prípady sa mali realizovať na základe objednávky (čl. III), pričom faktúra mala byť vystavená práve na základe takto realizovanej objednávky podľa dohodnutého objemu a druhu reklamnej kampane. Prílohu k faktúre mal tvoriť mediálny plán konkrétnej reklamnej kampane. Rovnako z článku V. zmluvy vyplýva, že účastníkmi boli dohodnuté dve formy spolupráce (viď bod 5 tohto rozsudku). Je nesporné, že žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nielenže nepredložil žiadne doklady týkajúce sa formy dohodnutej spolupráce, ale ani žiadne objednávky, na základe ktorých by bolo zrejmé, v akom rozsahu mala spoločnosť AGENCY GEMINI, s.r.o. pre žalobcu poskytnúť dohodnutú a neskôr vyfakturovanú službu. Rozsah služby poskytnutej dodávateľom AGENCY GEMINI, s.r.o. nevyplýva ani z predmetných faktúr.

43. V prospech záveru o nepreukázaní dodania služieb zo strany dodávateľa AGENCY GEMINI, s.r.o. je aj výpoveď bývalého konateľa tejto spoločnosti p. M. I., ktorý dodanie fakturovaných služieb žalobcovi nepotvrdil, nakoľko na otázky položené správcom dane neodpovedal. Na tomto závere nič nemení ani výpoveď svedka H. M., konateľa spoločnosti Slov Media Group s.r.o. prevádzkujúcej TV Severka, ktorý síce potvrdil spoluprácu so spoločnosťou AGENCY GEMINI s.r.o. v období od augusta 2013 do mája 2014, avšak nevedel uviesť mená osôb, ktoré túto spoločnosť zastupovali. Rovnako z jeho výpovede vyplýva, že spoločnosť AGENCY GEMINI, s.r.o. mala objednávať reklamu okrem žalobcu aj pre iných klientov. Malo sa jednať o statický reklamný vizuál. V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že zo skutkových zistení a záverov daňových orgánov nevyplýva spochybnenie samotného uskutočnenia reklamy v TV Severka, ale poskytnutie fakturovaných služieb žalobcovi zo strany spoločnosti AGENCY GEMINI, s.r.o. v uvedenom rozsahu. Ani svedok M. nevedel vierohodne preukázať, že reklama bola

uskutočnená na základe činnosti dodávateľa žalobcu AGENCY GEMINI, s.r.o., ktorý nespochybniteľne faktúroval za ten istý produkt (reklamu) mnohonásobne vyššie sumy ako bolo faktúrované jemu zo strany spoločnosti Slov Media Group s.r.o. (viď body 7 a 8 tohto rozsudku).

44. Ak žalobca v tomto smere argumentoval zmluvnou voľnosťou a zároveň tým, že vyššie ceny služieb odzrkadľovali okrem samotnej reklamy aj ďalšie činnosti (napr. marketingové služby), ktoré v prospech žalobcu vykonával jeho dodávateľ, tak vykonanie týchto činností v konaní pred správnymi orgánmi nebolo preukázané. Vo vzťahu k žalobcom poukazovanej ekonomickej opodstatnenosti obchodov s dodávateľom AGENCY GEMINI, s.r.o. v kontexte uvedeného vyvstáva otázka, aký ekonomický zmysel deklarované obchody mali mať. Kasačný súd súhlasí s názorom krajského súdu, že ak by bol žalobca dostatočne obozretný a mal záujem o reklamu v uvedených mediálnych kanáloch, bolo jeho povinnosťou preveriť si cenovú dostupnosť týchto služieb priamo u ich poskytovateľa, pretože v opačnom prípade sa pri tak veľkom náraste ceny v podstate za zabezpečenie toho istého produktu (bez preukázania pridanej hodnoty fakturovanej služby) toto konanie dotknutých daňových subjektov javí prinajmenšom ako účelové, a to aj s ohľadom na následné zlúčenie spoločnosti AGENCY GEMINI, s.r.o. do nekontaktnej spoločnosti Akradia, s.r.o., ktorá zanikla dobrovoľným výmazom z Obchodného registra dňa 02. apríla 2015.

45. Ak žalobca tvrdil, že činnosť jeho dodávateľa AGENCY GEMINI, s.r.o. bola vo vzťahu k uskutočneniu reklamy tou pridanou hodnotou (napríklad vo forme marketingových služieb alebo rokovaní), bolo jeho povinnosťou vykonávanie tejto činnosti preukázať, čo sa však nestalo. Daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužiteľná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný, aby reálny obsah faktúr mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi. V bežnom obchodnom styku samozrejme nie je nutné požadovať od svojho dodávateľa dôkazy o výkone určitej služby, ale ak z takého obchodu vznikne podnikateľskému subjektu právo na odpočet dane zaplatenej na vstupe a tento subjekt toto právo využije, je jeho povinnosťou byť pri takom obchode viac obozretný a predvídavý, aby sa v prípadnej daňovej kontrole, resp. daňovom konaní nedostal do dôkaznej núdze.

46. Kasačný súd k tomu považuje za potrebné tiež uviesť, že v rozsudku vo veci Mahagében (C-80/11 a C-142/11) súdny dvor v prvom rade pripomenul boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, ktorý je uznaný a podporovaný Smernicou Rady 2006/112/ES (bod 41). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne. V predmetnej veci položené prejudiciálne otázky vychádzali z predpokladu, že zdaniteľné plnenie, ktoré zakladá nárok na odpočet dane, sa uskutočnilo tak, ako to vyplýva z príslušnej faktúry a že faktúra obsahuje všetky údaje požadované smernicou 2006/112/ES (bod 44). V prejednávannej právnej veci však nebolo preukázané, že by sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo, pretože nebolo preukázané dodanie služieb od dodávateľa AGENCY GEMINI, s.r.o. Nebola teda splnená jedna z podmienok, za ktorých došlo k položeniu prejudiciálnej otázky vo veci Mahagében.

47. Žalovaný ako odvolací správny orgán sa v rámci odvolacieho konania proti rozhodnutiu správcu dane zaoberal vecou komplexne a v súlade so zásadami vyjadrenými v daňovom poriadku. V napadnutých rozhodnutiach žalovaného a správcu dane bol dostatočným spôsobom opísaný skutkový stav vyplývajúci z vykonaného dokazovania správcom dane, podľa ktorého nebolo preukázané splnenie podmienok na odpočítanie dane. Preto aj kasačný súd zastáva názor, že rozhodnutia správnych orgánov spĺňajú všetky atribúty zákonnosti.

48. Najvyšší súd Slovenskej republiky konštatuje, že žalobca v kasačnej sťažnosti neuviedol také skutočnosti, ktoré by spochybňovali vecnú správnosť výroku rozsudku krajského súdu, ani také právne relevantné námietky, s ktorými by sa krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia nebol dostatočne vysporiadal. Najvyšší súd tiež nezistil procesné vady, ktoré by samy o sebe boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia Krajského súdu v Trenčíne. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správneho orgánu a námietkami žalobcu. Kasačný súd preto kasačnú sťažnosť

žalobcu podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

49. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý nemal v konaní o kasačnej sťažnosti úspech, nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a contrario SSP). Žalovanému orgánu verejnej správy kasačný súd nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal, keďže to nemožno spravodlivo požadovať a v súvislosti s kasačným konaním žalovanému orgánu verejnej správy ani trovy nevznikli (§ 467 ods. 1 v spojení s § 168 SSP).

50. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 463 SSP)

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.