

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/29/2018
Identifikačné číslo spisu: 2017200106
Dátum vydania rozhodnutia: 31.07.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:2017200106.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Príbelskej, PhD., v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu) Comdet s.r.o., Strojársená 1B/8800, Trnava, IČO: 36 280 402, zastúpeného spoločnosťou Pacalaj, Palla a partneri, s.r.o., Nám. SNP 3, Trnava, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103975053/2016 z 23. septembra 2016, konajúc o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 20S/38/2017-84 zo 14. februára 2018 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 20S/38/2017-84 zo 14. februára 2018 z a m i e t a .

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

Odôvodnenie

I.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave (ďalej aj správny súd) žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103975053/2016 z 23. septembra 2016 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Správny súdny poriadok (ďalej aj SSP) ako nedôvodnú zamietol. O trovách konania rozhodol súd s poukazom na skutočnosť, že sa v tomto konaní úspešný žalovaný práva na ich náhradu vzdal.

2. Žalovaný rozhodnutím č. 103975053/2016 z 23. septembra 2016 ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 103315455/2016 zo 14. júna 2016 o vyrubení rozdielu dane v sume 23 432,25 eur na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2011 na základe neuznania práva na zníženie základu dane uplatneného v súvislosti s dodávkami prác dodávateľa Ľubomíra Bendíka, ĽUB-PET vyfaktúrovanými faktúrami č. 19/2011, 20/2011, 21/2011 a 22/2011 a s dodávkami reklamných služieb dodávateľa G&C service s.r.o. v celkovej vyfaktúrovanej sume 85 393,90 €, v súvislosti s neoprávneným zúčtovaním do daňových výdavkov: výdavkov na nákup pohonných hmôt vo výške 1731,42 €, opravných položiek vo výške 2 172,05 € k pohľadávkam z rokov

2006 a 2007, odpisov a zostatkovej hodnoty 3 ks počítačov vo výške 3 933,39 €, zľavy za odobratý tovar vo výške 4 291,42 €, výdavkov na školenia BOZP vykonané pre cudzích zamestnancov vo výške 1 700,- € a nákladov na ubytovanie externých pracovníkov vo výške 1 750,- €.

3. Z odôvodnenia rozsudku správneho súdu vyplýva, že súd za splnenia procesných podmienok prejednal vec v neprítomnosti žalobcu, vypočul žalovaného, ktorý zotrval na argumentácii uvedenej v jeho písomnom podaní, oboznámil sa s obsahom spisového materiálu, vrátane administratívneho spisu žalovaného, a dospel k záveru o nedôvodnosti žaloby.

4. Správny súd uviedol, že z obsahu spisového materiálu vyplýva, že v konaní preskúmaným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane, ktorým žalobcovi bol vyrubený rozdiel dane v sume 23 432,25 € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2011. Správca dane podľa odôvodnenia jeho rozhodnutia zo 14. júna 2016 pri konštatovaní, že daňový subjekt nepreukázal bez pochybností prijatie deklarovaných služieb od dodávateľa U. H., vychádzal zo skutočnosti, že dodávateľ L. H. vykonanie prác pre žalobcu, vystavenie faktúr aj prijatie peňažných plnení priamo poprel, s tým, že jeho pečiatkou disponoval C. C., ktorý mu faktúry a pokladničné doklady predkladal.

5. V súvislosti s namietanou nedostatočnosťou zistenia skutkového stavu správny súd konštatoval, že svedok I. D. v konaní vypočutý bol, pričom jeho výpovede sa žalobca nezúčastnil napriek tomu, že išlo o konateľa dodávateľskej spoločnosti G&C service s.r.o., a že o vykonaní tohto úkonu bol včas a riadne upovedomený - v tomto smere žalobca žiadne pochybenie daňových orgánov nenamietal. Svedok síce potvrdil vystavenie faktúr pre žalobcu v roku 2011, ale na mená obchodných partnerov z tohto roku si inak nepamätá, ani na to, od koho a za akú cenu mal prenajatý reklamný priestor, pričom účtovné doklady nemá k dispozícii nakoľko svoj obchodný podiel v spoločnosti previedol na občana Bulharska, ktorému účtovnú agendu odovzdal. Aké iné, z hľadiska rozhodnutia správcu dane relevantné, informácie by mal byť svedok schopný poskytnúť pri opakovanej výpovedi na základe skutočností vyplývajúcich z výpovede M. I. žalobca nekonkretizoval. Výpoveď svedka M. I. ako bývalého konateľa spoločnosti NUTRI-EXACT SK, s.r.o., ktorá so žalobcom v obchodnom vzťahu nebola, hodnotil správca dane ako nepreukaznú vo vzťahu k opodstatnenosti údajov uvádzaných na dodávateľských faktúrach spoločnosti G&C service, s.r.o. na základe zjavných nezrovnalostí ako vo vzťahu k výpovedi M. D., tak aj k samotnému predmetu plnenia - v tomto smere sa týkali napr. dĺžky reklamného spotu, ktorý mal svedok vyrobiť a fakturovaného spotu a rozdielnosti obrazových záznamov spotov predložených žalobcom a svedkom. Samotná existencia spotu (jeho dodanie nebolo predmetom fakturácie neuznanej správcom dane) a doklad o jeho zobrazení na veľkoplošnej obrazovke tretieho subjektu neposkytuje informáciu o tom, kedy a v akom rozsahu bola reklama vysielaná, preto nepreukazuje ani realizáciu plnenia deklarovaným spôsobom (v deklarovanom čase a rozsahu).

6. Výsledky dokazovania preto aj podľa jeho vyhodnotenia súdom nemožno považovať za preukazujúce realizáciu dodávok reklamných služieb žalobcom deklarovaným spôsobom, ktorý bol zisteniami správcu dane spochybnený do takej miery, že odôvodňuje záver o nenaplnení zákonných podmienok pre zníženie základu dane.

7. Dôvodné pochybnosti daňových orgánov majúce zásadný charakter z hľadiska posudzovania reálnosti plnenia dodávateľa G&C service, s.r.o., v čase vykonávania kontroly taktiež nekontaktnej spoločnosti, vyplývajú, ako už bolo vyššie uvedené (a ako to súd konštatoval aj vo svojich rozhodnutiach vo veci preskúmania zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty, napr. 20S/33/2017, 20S/36/2017), z nejednoznačnosti a rozpornosti výpovedí svedkov, rozdielnosti predloženého obrazového materiálu, či neschopnosti žalobcu ozrejmiť zrozumiteľne spôsob stanovenia ceny plnenia.

8. Žalobcom uvádzaný dodávateľ U. H. vykonanie faktúrovaných prác priamo poprel, faktúry č. 20/2011, 21/2011, 22/2011 podľa jeho tvrdenia nevystavil, a od žalobcu peňažné plnenie za prácu neprevzal, pričom z tejto skutočnosti logicky vyplývajúce a vo vzťahu k zníženiu základu dane negatívne závery správcu dane žalobca obsahom svojho podania ani nespochybňoval, rovnako ako jeho závery týkajúce sa neuznania výdavkov na nákup pohonných hmôt, školenia BOZP a ubytovanie externých

zamestnancov, či neoprávnené zaúčtovanie opravných položiek, odpisov a zostatkovej hodnoty počítačov a zľavy z odobratého tovaru.

9. Správny súd mal za to, že závery prijaté správcom dane vychádzajúce nielen z týchto zistení nie sú výsledkom účelového vyhodnotenia dôkazov, ale ich objektívneho a rozumného posúdenia vo vzájomných súvislostiach. Zo strany daňových orgánov nejde o nezákonné prenášanie dôkazného bremena na žalobcu vo vzťahu k okolnostiam týkajúcim sa tretích subjektov, ktoré nemal možnosť ovplyvniť, ale o zotrvanie na legitímnej požiadavke preukázania skutočností majúcich vplyv na správne určenie dane v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku daňovým subjektom, ktorý pri primeranej obozretnosti podnikateľského subjektu mal priestor na zabezpečenie dôkazov súvisiacich s realizáciou deklarovaných obchodov. Opomenúť v tejto súvislosti nemožno ani to, že sa tvrdeným vykonaním úhrad v hotovosti sám zbavil možnosti dokladovania tejto okolnosti z hľadiska dôkaznej sily preukaznejším výpisom z peňažného účtu, resp. potvrdením peňažného ústavu.

10. Podľa zistenia súdu správca dane i žalovaný postupovali vo veci pri dodržaní všetkých základných zásad daňového konania, preskúmali uskutočnenie zdaniteľného plnenia nielen z formálnej, ale aj z materiálnej stránky, a pokiaľ dospeli v tomto smere k negatívnym zisteniam, ozrejmým v obsahu ich rozhodnutí, ich závery sú výsledkom zákonného postupu a logického uvažovania a neposkytujú dôvod pre zrušenie napadnutého rozhodnutia.

II.

11. Proti rozsudku správneho súdu podal sťažovateľ riadne a včas prostredníctvom splnomocneného právneho zástupcu kasačnú sťažnosť z dôvodu uvedeného v § 440 ods. 1 písm. f/, g/, h/, v ktorej navrhol kasačnému súdu, aby napadnutý rozsudok správneho súdu zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutia správnych orgánov a vec im vráti na ďalšie konanie.

12. Nesprávne právne posúdenie podľa názoru sťažovateľa spočíva v nesprávnom vyhodnotení otázky splnenia podmienok v zmysle § 49 a § 51 zákona o DPH vo vzťahu k spoločnosti G&C service, s.r.o. (ďalej aj dodávateľ) a spoločnosti RAMMA, s.r.o.. Sťažovateľ tiež namietal nesprávnu interpretáciu § 24 Daňového poriadku, povýšenie prejednávacej zásady nad zásadu materiálnej pravdy a vylúčenie aplikácie rozhodnutia najvyššieho súdu sp.zn. 3Sžf/1/2010, ktorý je v prospech žalobkyne.

13. Podľa názoru sťažovateľa v daňovom konaní, ako daňový subjekt dostatočne spoľahlivo až vyčerpávajúcym spôsobom preukázal formálne, ako aj faktické dodanie plnenia - reklamného spotu vrátane premietania na veľkoplošnej obrazovke, nakoľko mal sťažovateľ zmluvný vzťah s dodávateľom G&C service, s.r.o. riadne formalizovaný písomnou zmluvou, dodávateľ plnenie riadne vystavil a sťažovateľovi zaslal príslušné faktúry ktoré sťažovateľ uhradil. Zo zmluvného vzťahu sťažovateľa a dodávateľa nedošlo k porušeniu daňovej parity, faktické plnenie bolo podľa sťažovateľa preukázané výsluchom svedka I. D., ktorý vystavenie faktúry potvrdil a zároveň uviedol, čo bolo predmetom dodaného plnenia. Postoj žalovaného k skutočnosti, že si svedok nevedel spomenúť na presnú výšku peňažného plnenia a názov sťažovateľa, hodnotí sťažovateľ s ohľadom na odstup času a skutočnosť, že sa svedok nemohol oprieť o účtovné doklady ako nepatričný. Za významný a mimoriadne cenný dôkaz považoval sťažovateľ video záznam reklamy, ktorý ma potvrdzovať, že reklama bola reálne premietaná. Za nepatričný považoval sťažovateľ postoj žalovaného k hodnoteniu výpovede svedka I. I., ktorý reklamný spot vytvoril, a ktorý si s odstupom času nevedel spomenúť na detaily plnenia a nespomínal si ani na presnú frekvenciu opakovaní. Za nenáležitú a výslovne vykonštruovanú považoval sťažovateľ námietku žalovaného, že sťažovateľ nemá mať o opakovaný výsluch svedka D. záujem a má za to, že skôr žalovaný sa priznáva k tomu, že neúplne zistil skutkový stav.

14. Pokiaľ sa spoločnosti RAMMA, s.r.o. týka, podľa názoru sťažovateľa bol samotný výsluch G. Y. dostatočný na účely unesenia dôkazného bremena v daňovom konaní. Uvedený svedok potvrdil všetky rozhodné skutočnosti. Sťažovateľka tiež namietala, že z vyrozumienia Obvodného oddelenia Policajného zboru nevyplýva, či preverovali aj miesto pobytu svedka V. G..

15. Sťažovateľ záverom ďalej namietal, že žalovaný nevykonal dostatočné dokazovanie, vydal predčasné rozhodnutie na základe neúplného zistenia skutkového stavu, pričom dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam. Žalovaný tiež nevykonal nápravu pochybení zo strany prvoinštančného správneho orgánu.

III.

16. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že považuje závery správneho súdu za vecne správne, a navrhol aby kasačný súd kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP, ako nedôvodnú zamietol.

17. K námietkam sťažovateľa o spoľahlivom až vyčerpávajúcom spôsobe preukázania reklamného spotu a jeho faktickom dodaní dodávateľom, vrátane jeho premietania na veľkoplošnej obrazovke, uviedol žalovaný, že s týmito nesúhlasí, pretože ani sťažovateľ, ani svedkovia podľa žalovaného vierohodným spôsobom nepreukázali výrobu ani premietanie reklamného spotu.

18. K existencii sťažovateľom uvedeného záznamu reklamného spotu, uviedol žalovaný, že existencia spotu automaticky neznamená vznik daňového výdavku. V danom prípade bol podľa žalovaného rozhodujúci pre vznik daňového výdavku vzťah medzi dodávateľom spotu a sťažovateľom, pričom samotný sťažovateľ na základe výzvy správcu dane vo svojom vyjadrení okrem iného uviedol, že si nepamätá, ako sa dostal do kontaktu s uvedeným dodávateľom, nebolo mu známe kto bol zhotoviteľom reklamy a ako dôkaz predložil videozáznam reklamy, na ktorom je len obchodné meno žalobcu, čo nijako nepreukazuje reklamu jeho podnikateľskej činnosti.

19. Predloženie reklamného spotu svedkom I. - tretou stranou, podľa žalovaného nie je dôkazom toho, že reklama bola reálne uskutočnená, pretože svedok nepotvrdil údaje uvedené na sporných dodávateľských faktúrach ohľadne dĺžky vysielačieho času, VIP programov a neidentifikoval firmu, ktorá si ho objednala. Potvrdil síce, že si spot objednal jeho známy I. D., ten však nevedel pri výsluchu uviesť, od akej firmy mal prenajatý reklamný čas. Taktiež nemal vedomosť o existencii obrazového záznamu, potvrdil síce existenciu dodávateľských faktúr, ale ich z dôvodu, že účtovníctvo odovzdal novému konateľovi neevidoval. Hoci podľa rámcovej zmluvy o zabezpečení reklamy z 24. apríla 2011 uzatvorenej so žalobcom sa ako obstarávateľ zaviazal zabezpečiť reklamu a spôsob grafického prevedenia a umiestniť ju na veľkoplošnú obrazovku, svedok I. D. nevedel popísať spôsob realizácie obchodného vzťahu.

20. Z dôvodu, že svedok I. D. predal svoj obchodný podiel bulharskému občanovi, uviedol žalovaný vo svojom rozhodnutí k záveru, že sťažovateľom navrhnuté opätovné vypočutie uvedeného svedka, by nemohlo spôsobiť, že by správca dane dospel k opačným právnym záverom.

21. K sťažovateľom uvedeným rozsudkom žalovaný poznamenal, že ich závery nie je možné aplikovať na daný obchodný prípad, pretože ani sťažovateľ ani svedkovia v celom konaní nepreukázali, že došlo k reálnemu uskutočneniu reklamných služieb, teda že došlo k vzniku daňového výdavku zadefinovaného v § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z.

IV.

22. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 SSP), a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), jednomyselne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený 31. júla 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

23. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok správneho súdu, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 103975053/2016 z 23. septembra 2016, ktorým žalovaný, ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 103315455/2016 zo 14. júna 2016 o vyrubení rozdielu dane v sume 23 432,25 € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2011 na základe neuznania práva na zníženie základu dane uplatneného v súvislosti s dodávkami prác dodávateľa U. H., LUB-PET vyfakturovanými faktúrami č. 19/2011, 20/2011, 21/2011 a 22/2011 a s dodávkami reklamných služieb dodávateľa G&C service s.r.o. v celkovej vyfakturovanej sume 85 393,90 €, v súvislosti s neoprávneným zúčtovaním do daňových výdavkov: výdavkov na nákup pohonných hmôt vo výške 1 731,42 €, opravných položiek vo výške 2 172,05 € k pohľadávkam z rokov 2006 a 2007, odpisov a zostatkovej hodnoty 3 ks počítačov vo výške 3 933,39 €, zľavy za odobratý tovar vo výške 4 291,42 €, výdavkov na školenia BOZP vykonané pre cudzích zamestnancov vo výške 1 700,- € a nákladov na ubytovanie externých pracovníkov vo výške 1 750,- €.

24. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd, primárne v medziach kasačnej sťažnosti, preskúmal rozsudok správneho súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie prvoinštančného správneho orgánu a konania týmito rozhodnutiami predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky sťažovateľky sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku správneho súdu.

25. Po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) sa kasačný súd stotožňuje so skutkovými závermi správneho súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil správny súd zo zistení uvedených žalovaným správnym orgánom ako aj sťažovateľom, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise.

26. Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou sťažnosťou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

27. Podľa § 454 SSP na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

28. Podľa § 461 SSP kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

29. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku správneho súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku správneho súdu, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa kasačný súd stotožňuje v celom rozsahu.

30. Za rozhodujúce skutočnosti a zistenia, s ktorými sa obdobne ako správny súd, stotožnil aj kasačný súd možno považovať, že vo vyrubovacom konaní sa skôr potvrdili závery správcu dane, než tvrdenia sťažovateľa, a to že sa nepreukázala existencia hodnoverných reklamných spotov (reklamné spoty predložené daňovým subjektom a svedkom sa odlišovali). Nebola preukázaná opodstatnenosť údajov uvádzaných na dodávateľských faktúrach od dodávateľa G&C service s.r.o., Košice (realizácia VIP nahrávok, špecifikácia programu, termíny vysielania reklamných nahrávok, dĺžka trvania spotu a nadväzne od toho stanovená cena, deklarovaná na faktúrach. Zároveň v čase výkonu daňovej kontroly konateľ dodávateľskej spoločnosti G&C service s.r.o, Košice, I. D. si pri ústnom pojednávaní nevedel spomenúť na poddodávateľa a zhotoviteľa reklamného spotu, naopak, svedok I. I. sa do zápisnice vyjadril, že s I. D. sa osobne poznali, preto ho za účelom prenájmu vysielacieho času oslovil. Svedok I. I. pri ústnom pojednávaní vypovedal do zápisnice, že sa vyrábalo viac spotov, ale zákazník si vybral iba jeden reklamný spot v dĺžke trvania vysielacieho času 10 sekúnd. Tento výrok svedka je v rozpore s údajmi uvedenými na dodávateľských faktúrach a ich prílohách, kde sa uvádza dĺžka spotu 15 sekúnd, fakturované sú viaceré druhy VIP programov (program č. 1, č. 6). Svedok I. I. sa do zápisnice vyjadril,

že on jediný zabezpečoval technickú realizáciu reklamného spotu, čo je v rozpore s rámcovou zmluvou o zabezpečení reklamy spoločnosťou G&C service, s.r.o. Košice, v ktorej sa uvádza, že formu a spôsob grafického prevedenia reklamy zabezpečí a na veľkoplošnú obrazovku umiestni obstarávateľ po predchádzajúcom odsúhlasení s objednávateľom.

31. Za dôležité považuje kasačný súd poukázať aj na tú skutočnosť, že vo vyrubovacom konaní nebola preukázaná ani úhrada značných súm za vyfakturované reklamné služby, úhrada faktúr sa realizovala v hotovosti, údajne totiž dodávateľ ponúkol sťažovateľovi zľavu z ceny za hotovostnú platbu, pričom nebolo jasne označené napr. miesto odovzdania peňažnej hotovosti, ani osoba, ktorá bola prítomná pri preberaní finančnej hotovosti (str. 7 Protokolu č. 9201401/5/438160/2015).

32. Rovnako, podľa názoru kasačného súdu, nemožno opomenúť, že sťažovateľ nevysvetlil rozdiely v dĺžke reklamných spotov, nie je teda známe na základe akej cenovej kalkulácie došlo k tvorbe ceny tzv. VIP programu. V tejto súvislosti treba uviesť, že sťažovateľ nepreukázal ani existenciu realizácie VIP programu, či dátum a miesto jeho realizácie.

33. Z dôvodov vyššie uvedených, má kasačný súd zhodne so žalovaným za to, že sťažovateľ nepreukázal vykonanie reklamných služieb, právne relevantným spôsobom nevyvrátil pochybnosti o tom, či sa dodanie služby uskutočnilo. Pochybnosti vnáša najmä nevyvrátená nejednoznačnosť a rozpornosť výpovedí svedkov, a to aj s ohľadom na niekoľkoročný odstup času, samotné rozdielnosti predložených obrazových materiálov, ako aj neschopnosť sťažovateľa hodnoverne a zrozumiteľne ozrejmiť spôsob stanovenia ceny plnenia, pričom sa v roku 2011 jednalo o nie nevýznamnú sumu 85 000 EUR.

34. Podľa § 24 daňového poriadku

(1) 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, 2)

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

(2) 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.

(3) 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.

(4) Ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je 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.

(5) Na doklad znejúci na neexistujúcu osobu v čase vydania dokladu sa v daňovej kontrole a v daňovom konaní neprihliada.

35. Kasačný súd mal za preukázané, že žalovaný ako aj správca dane pri výkone daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní vyhodnotili všetky dôkazy a zistené skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane v ich vzájomnej súvislosti a prihliadli na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovaných faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach.

36. Kasačný súd poukazuje aj na nález Ústavného súdu sp.zn. I. ÚS 241/07-44, podľa ktorého zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je

rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t.j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

37. Pokiaľ sa sťažnostných bodov týkajúcich sa dodávateľa RAMMA, s.r.o. týka, kasačný súd sa k predmetným námietkam vyjadrovať nebude z dôvodu, že posudzovanie týchto skutočností nie je predmetom tohto konania pred kasačným súdom a nebolo ani predmetom konania pred súdom správnym. Kasačný súd však má vedomosť o tom, že v nedávnej dobe bolo kasačným súdom rozhodnuté veciach žalobcu, a to sp.zn. 10Sžfk/43/2018 z 19. júna 2019 a vo veci sp.zn. 8Sžfk/37/2018 z 11. júla 2019. V oboch konaniach sa žalobca pred správnym súdom domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutí žalovaného o vyrubení rozdielu dane na dani z pridanej hodnoty za rôzne zdaňovacie obdobia (apríl a júl 2011) na základe neuznania práva na odpočítanie dane uplatneného v súvislosti s dodávkami stavebných prác dodávateľa RAMMA, s.r.o. (teraz P.I.S. SLOVAKIA s.r.o.). V oboch veciach správny súd žalobu ako nedôvodnú postupom podľa § 190 SSP zamietol. Obdobne kasačný súd postupom podľa § 461 SSP ako nedôvodnú kasačnú sťažnosť sťažovateľa v oboch veciach zamietol.

38. Po preskúmaní podanej kasačnej sťažnosti kasačný súd konštatuje, že s opakovanými právnymi námietkami sťažovateľa sa správny súd v rozhodnutí riadne vysporiadal a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, riešenie ktorej by zostalo na kasačnom súde, a preto námietky uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil najvyšší súd ako bezpredmetné, ktoré neboli spôsobilé spochybníť vecnú správnosť rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

39. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 167 ods. 1 SSP) a rovnako aj žalovanému nárok na ich náhradu nepriznal v súlade s § 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 168 SSP.

40. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011, § 139 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

Poučenie:

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