

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/89/2019
Identifikačné číslo spisu: 2018200191
Dátum vydania rozhodnutia: 27.05.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:2018200191.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a sudkýň JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): 4ware media s.r.o., Hlavná 23, Trnava, IČO: 46 768 530, právne zastúpený: Mgr. Patrik Štefkeje, advokát, Školská 3, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101238451/2018 zo dňa 28. júna 2018, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/76/2018-68 zo dňa 15. mája 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/76/2018-68 zo dňa 15. mája 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. Krajský súd v Trnave rozsudkom č. k. 20S/76/2018-68 zo dňa 15. mája 2019 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“) zamietol správnu žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 101238451/2018 zo dňa 28.06.2018, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava (ďalej aj len „správca dane“) č. 100515117/2018 zo dňa 08.03.2018 (ďalej aj len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane žalobcovi vyrubil za zdaňovacie obdobie máj 2016 rozdiel dane v sume 13 460,10,- euro na dani z pridanej hodnoty (nepripravený nadmerný odpočet v sume 1 704,23,- euro a vyrubená daň v sume 11 755,87,- euro), na základe neuznania odpočtu dane z dodávateľských faktúr vystavených spoločnosťou FAG spol. s r.o.

2. Žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil právo na odpočítanie dane v celkovej výške 13 460,10,- euro z faktúr od dodávateľa FAG spol. s r.o., Cintorínska 2702/13, 921 01 Piešťany, IČO 36 380 105, DIČ 2020097464, IČ DPH SK2020097464:

- faktúra č. 7016051601 zo dňa 16.05.2016, základ dane 12 225,50,- euro, DPH 2 445,10,- euro,

predmet dodania pomocné grafické práce pre zákazku "oceľové konštrukcie NEMAK 525/10,11" prekreslenie výkresov betónových konštrukcií časť Tech. kanalizácie a "NEMAK 525/12 Admin. budova" prekreslenie výkresov betónových a oceľových konštrukcií,

- faktúra č. 3016051801 zo dňa 18.05.2016, základ dane 4 760,00,- euro, DPH 952,00,- euro, predmet dodania veľkoformátová tlač a veľkoformátové kopírovanie na "NEMAK 525/12 Admin. budova",

- faktúra č. 2016052001 zo dňa 20.05.2016, základ dane 8 970,00,- euro, DPH 1 794,00,- euro, predmet dodania na základe objednávky a predloženého výpisu meraní z Trackovacieho systému "piwikcinemaware.eu", prezentáciu firmy formou webbanneru v systéme CINEMAWARE za apríl a máj 2016,

- faktúra č. 1016052801 zo dňa 28.05.2016, základ dane 3 590,00,- euro, DPH 718,00,- euro, predmet dodania servis MV MB C250 TN239EJ,

- faktúra č. 9016053101 zo dňa 31.05.2016, základ dane 31 875,00,- euro, DPH 6 375,00,- euro, predmet dodania údržba a oprava polepov, zber, triedenie a analýza dát, prieskum trhu, mapa s trasou za 5-2016, zn. GRAFOBAL, akciová spoločnosť,

- faktúra č. 9016053102 zo dňa 31.05.2016, základ dane 5 880,00,- euro, DPH 1 176,00,- euro, predmet dodania údržba a oprava polepov A1 a B1, zber, triedenie a analýza dát, prieskum trhu, mapa s trasou za 5-2016, zn. OT kredit Slovakia, a.s.

3. Správca dane v rámci daňovej kontroly preveroval pravdivosť a opodstatnenosť uplatneného odpočítania dane u deklarovaneho dodávateľa žalobcu, u spoločnosti FAG spol. s r.o. Jej bývalý spoločník a konateľ pán Branislav Lipai nemal elementárne vedomosti o realizácii služieb, ktoré mal sám dodať prostredníctvom živnostníkov, ktorých žiadnych nepoznal a k svojim tvrdeniam nepredložil žiadne dôkazy. Správca dane ďalej zistil, že napriek tomu, že pán Lipai nemal žiadne praktické skúsenosti s poskytovaním služieb uvedených na sporných faktúrach, jeho spoločnosť nedisponovala žiadnym materiálnym vybavením, nemala zamestnancov a dovtedy nemal ani žiadne skúsenosti s podnikaním, nedisponoval ani žiadnym softwarovým vybavením, žalobca sa na jeho spoločnosť s dôverou obracal s rôznymi požiadavkami a každý mesiac mu zadával zákazky rádovo za státisíce eur. Za 6 mesiacov vybudoval pán Lipai bez predošlých skúseností a nulových investícií vysoko prosperujúcu spoločnosť, ktorú sa však rozhodol predat' z dôvodu neúmerného pracovného zaťaženia. Na inzerát sa mu ozval Mgr. Strýček (konateľ spoločnosti Bankrot, s.r.o.), ktorý mu vysvetlil, že nejde o kúpu, ale likvidáciu, s ktorou pán Lipai súhlasil, pričom za uvedené bol ochotný zaplatiť spoločnosti Bankrot, s.r.o. sumu 4 000,- euro. Deklarovaný dodávateľ - spoločnosť FAG spol. s r.o. bola zrušená od 28.10.2016, dňa 11.11.2016 zanikla v dôsledku zlúčenia s právnym nástupcom Sanbal AT s.r.o., ktorej konateľom bol pán Jozef Baláž, pričom dňa 17.06.2017 bola spoločnosť Sanbal AT s.r.o. vymazaná z obchodného registra (ex offa výmaz). Pán J. Baláž, konateľ právneho nástupcu deklarovaneho dodávateľa, spoločnosti Sanbal AT s.r.o. na výzvu správcu dane na predloženie dokladov uviedol, že zánikom funkcie konateľa výmazom „ex offa“ mu zanikli aj všetky povinnosti štatutárneho orgánu, archiváciu zabezpečoval subjekt zo zákona na to určený, preto nemôže výzve správcu dane vyhovieť. Správca dane zistil, že pán Baláž pôsobí, resp. v minulosti pôsobil v stovkách firiem ako ich úspešný likvidátor, pričom nevie, čím sa tieto firmy zaoberajú, nevykonáva žiadnu podnikateľskú činnosť v týchto firmách, kupuje ich len za účelom výmazu, za čo inkasuje odmenu 50,- euro od Mgr. Strýčka (Bankrot, s.r.o.), účtovníctvo týchto spoločností nevedie nikto, nepodáva ani daňové priznanie k DPH. Zo zistení správcu dane vyplynulo, že obchodné spoločnosti, ktorých konateľom sa stáva p. Baláž (ide o stovky rôznych firiem), následne prestanú so správcom dane komunikovať a stávajú sa z nich tzv. zmiznutí obchodníci.

4. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku poukázal na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia žalovaného, z ktorého vyplynulo, že dôvodom nepriznania práva na odpočítanie dane bola skutočnosť, že žalobca neodstránil pochybnosti správcu dane týkajúce sa sporných dodávateľských faktúr od FAG spol. s r.o. v zdaňovacom období máj 2016, keď nepredložil vierohodné dôkazy na preukázanie svojich tvrdení, že sporné zdaniteľné obchody boli skutočne dodané deklarovanej spoločnosti a neunesol tak svoje dôkazné bremeno. Podľa krajského súdu zásadnou spornou otázkou bolo posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom vyplývajúcim z § 24 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj len „daňový poriadok“), konkrétne, či nedošlo k neprimeranému prenosu dôkazného bremena na žalobcu. K tomu krajský súd

poukázal na účel daňového konania, ktorým je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu, pričom konštatoval, že pri preukazovaní splnenia hmotnoprávných podmienok nestačí len existencia konkrétnej faktúry, hoci má všetky formálno-právne náležitosti, ale musí sa overiť, či údaje v nej uvedené naozaj dokladujú predmetnú činnosť.

5. Krajský súd vo vzťahu k dôkaznému bremenu poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorého povinnosťou je preukázať, že nárok na odpočet DPH si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok, pričom dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený. Ďalej krajský súd s poukazom na judikatúru (uznesenie Ústavného súdu SR sp. zn. II. ÚS 705/2017, rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžfk/40/2017, 4Sžfk/38/2017, 1Sžfk/1/2017, 6Sžfk/43/2017, 1Sžfk/82/2016) uviedol, že na preukázanie oprávnenosti nároku na odpočet DPH nepostačuje predložiť faktúru, zmluvu a preberací protokol, ak im nesvedčia ďalšie preukázané okolnosti. Ďalej citoval z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/66/2016 z 31. mája 2018, kde bolo konštatované, že: „Určiť presnú hranicu, po ktorú je dôkazná povinnosť na daňovom subjekte a hranicu, od ktorej ho už dôkazné bremeno nezaťažuje, býva častokrát náročné a pomerne nejednoznačné. V zásade je však treba pripomenúť, že daňový subjekt ako podnikateľ koná vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť. Ak má teda preukázať zodpovedný prístup, mal by sa snažiť vo vlastnom záujme, v reálnom čase uskutočňovania obchodu získavať dôkazy o tom, že bol uskutočnený, aby o jeho realizácii v budúcnosti nemohli vzniknúť akékoľvek pochybnosti.“ Ďalej najvyšší súd v uvedenom rozsudku skonštatoval, že: „Zákonné podmienky, po splnení ktorých vzniká platiteľovi právo na odpočítanie dane, nespočívajú len vo formálnej deklarácii, v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, t.j. musia nesporne preukazovať skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v právnej skutočnosti, v objekte a v subjekte.“

6. Krajský súd s poukazom na zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „zákona č. 222/2004 Z. z.“) uviedol, že odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane, ktoré je spojené s jeho dôkaznou povinnosťou, pričom pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona č. 222/2004 Z. z.) a to práve osobou uvedenou na faktúre, čo znamená, že zdaniteľné plnenie mu bolo dodané a DPH bola voči nemu uplatnená práve platiteľom DPH, uvedeným na faktúre. V tejto súvislosti krajský súd uviedol, že uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu a preto má daňový subjekt ako platiteľ dane možnosť obstarat' si dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane (§ 44 ods. 1 daňového poriadku). Inak povedané je plne v dispozícii daňového subjektu zabezpečiť si potrebné doklady za účelom minimalizácie rizika, že mu v budúcnosti nebude z dôvodu dôkaznej núdze priznané právo na odpočítanie dane. Krajský súd konštatoval, že v danej veci bolo sporné, či skutočným dodávateľom prác (služieb) bol deklarovaný dodávateľ FAG spol. s r.o., pričom pokiaľ žalobca tvrdil, že vykonávateľom prác bola táto spoločnosť, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu, ktoré pri jeho neunesení, zostáva iba nepreukázaným tvrdením (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/52/2017 zo dňa 19.11.2018).

7. K rozloženiu dôkazného bremena krajský súd poukázal na to, že v prejednávanej veci išlo o priamy vzťah dodávateľa a odberateľa, a teda u žalobcu nedošlo k nepriznaniu práva na odpočítanie dane z dôvodu, ktorý by sa týkal subdodávateľa či subdodávateľov, pričom záver prijatý správcom dane a potvrdený žalovaným o zásadnom spochybnení žalobcom deklarovaných obchodov potvrdzujú viaceré okolnosti prípadu zistené v priebehu daňového konania. Krajský súd uviedol, že ide síce primárne o zistenia, identifikované a konštatované v odôvodneniach rozhodnutí správnych orgánov oboch stupňov, týkajúce sa tvrdeného dodávateľského subjektu a jeho právneho nástupcu Sanbal AT s.r.o. a konateľov

týchto spoločností Branislava Lipaia a Jozefa Baláža, tieto však bez akýchkoľvek rozumných pochybností odôvodňujú závery prijaté ako správcom dane, tak aj žalovaným, a súčasne odôvodňujú požiadavku správneho orgánu na predloženie ďalších dôkazov na preukázanie realizácie obchodov deklarovaným spôsobom.

8. Z vykonaného dokazovania bolo podľa krajského súdu zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení a v ich vzájomných súvislostiach, absentoval reálny základ, ktorá skutočnosť má za následok nepriznanie práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v spojení s § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

9. Žalobca ako sťažovateľ podal v zastúpení advokátom, včas kasačnú sťažnosť a navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Kasačnú sťažnosť odôvodnil tým, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP.

10. Sťažovateľ obdobne ako v žalobe namietal, že daňové orgány sa v rámci dokazovania nezaoberali kontrolným výkazom, pričom v tejto súvislosti uviedol, že podľa neho daňové orgány neprihliadali na všetky výsledky dokazovania, dôkazy nehodnotil jednotlivo a všetky vo vzájomnej súvislosti, čím porušil základné zásady daňového konania, v dôsledku čoho tvrdenie žalovaného nemožno považovať za preukázané. Ďalej namietal nedostatočné zistenie skutkového stavu, ktoré nepostačuje pre vyslovenie záveru o porušení § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a § 51 zákona š. 222/2004 Z. z. Uvedeným postupom boli podľa sťažovateľa porušené jeho práva, keďže daňové orgány konali v rozpore so základnými zásadami správy daní. Citujúc bod 34 napadnutého rozsudku krajského súdu namietal jeho nesprávne právne posúdenie, ktoré odôvodňoval tým, že krajský súd sa nevysporiadal s námietkou nedostatočne zisteného skutkového stavu a nedodržania zásady voľného hodnotenia dôkazov. Ďalej namietal, že krajský súd nezisťoval, či v konaní nebol predložený iný dôkaz a svoje závery oprel výlučne o argumentáciu žalovaného. V tejto súvislosti namietal nedostatok riadneho a vyčerpávajúceho odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu.

11. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti poukázal na skutkové zistenia, ktoré uviedol jednak v napadnutom rozhodnutí, ako aj vo vyjadrení k žalobe. Uviedol, že prvostupňový orgán preveroval pravdivosť a opodstatnenosť uplatneného odpočítania dane u deklarovaného dodávateľa (FAG spol. s r.o.) a zistil, že výpovede jeho bývalého spoločníka a konateľa pána Branislava Lipaia sú nejasné a neúplné, keďže nemal elementárne vedomosti o realizácii služieb, ktoré mal sám dodať prostredníctvom živnostníkov, ktorých žiadnych nepoznal a k svojim tvrdeniam nepredložil žiadne dôkazy. Žalovaný poukázal na to, že pán B. Lipai nemal žiadne praktické skúsenosti s poskytovaním služieb uvedených na sporných faktúrach, jeho spoločnosť nedisponovala žiadnym materiálnym vybavením, nemala zamestnancov a pán B. Lipai dovedy nemal ani žiadne skúsenosti s podnikaním, dokonca nedisponoval ani žiadnym softwarovým vybavením, žalobca sa na p. Lipaia a jeho spoločnosť s dôverou obracal s rôznymi požiadavkami a každý mesiac mu zadával zákazky rádovo za státisíce eur. Ďalej poukázal na zánik spoločnosti FAG spol. s r.o. v dôsledku zlúčenia s právnym nástupcom Sanbal AT s.r.o., ktorá bola následne taktiež vymazaná z obchodného registra a nepodarilo sa tak získať ďalšie doklady. Žalovaný poukázal na názor správcu dane, že cieľom zlúčenia spoločnosti FAG s tzv. „zmiznutým obchodníkom“ Sanbal AT s.r.o. bolo znemožnenie prístupu k dokladom, pričom taktiež poukázal na to, že pán J. Baláž, konateľ právneho nástupcu dodávateľa (Sanbal AT s.r.o.) J. Baláž pôsobí, resp. v minulosti pôsobil v stovkách firiem ako ich úspešný likvidátor a, že zo zistení správcu dane vyplývalo, že obchodné spoločnosti, ktorých konateľom sa stáva p. Baláž (ide o stovky rôznych firiem), následne prestanú so správcom dane komunikovať a stávajú sa z nich tzv. zmiznutí obchodníci. Žalovaný uviedol, že zjednodušene sa dá povedať, že u pána J. Baláža končia firmy, ktorých sa chcú, resp. potrebujú pôvodní majitelia z rôznych dôvodov „zbaviť“ predovšetkým s cieľom znemožnenia prístupu správcu dane k dokladom týchto spoločností. K namietanému nezohľadneniu kontrolného výkazu žalovaný uviedol, že tento má len deklaratórnu funkciu a jeho samotné podanie bez ďalších dôkazov nepreukazuje, že sa zdaniteľné obchody reálne uskutočnili tak, ako je na ňom uvedené. Poukázal na to, že daňový poriadok predpokladá aktívnu účasť daňového subjektu v preukazovaní ním uplatnených nárokov a má

právo, ako aj povinnosť vedieť sám preukázať skutočnosti, ktoré uvádza vo svojich dokladoch a daňovom priznaní. Námietky sťažovateľa považoval žalovaný za nedôvodné.

12. 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.

13. Podľa § 49 ods. 1 zák. 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.

14. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, 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.

15. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, 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.

16. Kasačný súd má za preukázaný skutkový stav zistený daňovými orgánmi. V tejto súvislosti pripomína, že správny súd nie je súdom skutkovým. Jeho úlohou pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa tretej hlavy tretej časti Správneho súdneho poriadku (§ 199 a nasl. SSP) je posudzovať, či správny orgán príslušný na konanie si zadovážil dostatok podkladov pre vydanie rozhodnutia, či dostatočne zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi, ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. Správny súd v konaní súdneho prieskumu zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy teda preskúmava, či orgán štátnej správy konal a rozhodol v súlade so zákonom, či v správnom konaní postupoval v súčinnosti s účastníkom konania, či sa vysporiadal s jeho námietskami a či na základe skutkových zistení a na základe logického a rozumného uváženia ustálil správne svoj právny záver.

17. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na to, že sťažovateľ preukazoval uskutočnenie zdaniteľného obchodu predložením sporných faktúr, na ktorých bola deklaroványm dodávateľom spoločnosť FAG spol. s r.o. Kasačný súd poukazuje na zistenia správcu dane, podľa ktorých deklaroványm dodávateľom jednak nedisponoval ani materiálnymi ani personálnymi kapacitami na dodanie fakturovaného predmetu plnenia a navyše pôsobenie deklarovaneho dodávateľa resp. jeho následný zánik a nemožnosť zaobstarania dokladov tejto spoločnosti objektívne vnáša pochybnosti aj do deklarovaneho obchodu, na základe ktorého si sťažovateľ uplatňoval nárok na odpočet DPH. Kasačný súd poukazuje na to, že išlo o priameho dodávateľa sťažovateľa, pričom daňové orgány vo vzťahu k tomuto dodávateľovi o. i. zistili, že napriek tomu, že jeho konateľ nemal žiadne praktické skúsenosti s poskytovaním služieb uvedených na sporných faktúrach, jeho spoločnosť nedisponovala žiadnym materiálnym vybavením, nemala zamestnancov a dovedy nemal ani žiadne skúsenosti s podnikaním, nedisponoval ani žiadnym softwarovým vybavením, sťažovateľ sa na jeho spoločnosť s dôverou obracal s rôznymi požiadavkami a každý mesiac mu zadával zákazky rádovo za státisíce eur. Zo zistení správcu dane ohľadom priameho deklarovaneho dodávateľa sťažovateľa vplynulo, že v danom prípade ide o tzv. „miznúceho obchodníka“, keďže išlo o spoločnosť, ktorá nedisponovala materiálnymi ani personálnymi kapacitami a vzhľadom na jej následné zľúčenie sa s právnym nástupcom, ktorý taktiež zanikol nebolo možné zabezpečiť žiadne doklady. Pokiaľ ide o spôsob zániku či už deklarovaneho dodávateľa, alebo jeho právneho nástupcu, kasačný súd považuje za logický a skutkovými zisteniami podložený záver správcu dane, že u konateľa právneho nástupcu deklarovaneho dodávateľa končia firmy, ktorých sa chcú, resp.

potrebujú pôvodní majitelia z rôznych dôvodov „zbaviť“ predovšetkým s cieľom znemožnenia prístupu správcu dane k dokladom týchto spoločností. Celkové pôsobenie deklarovaného dodávateľa, aj s ohľadom na skutočnosť, že sa neskôr stal zmiznutým obchodníkom, a že bez akéhokoľvek personálneho či materiálneho zabezpečenia bol obchodným partnerom, ktorého zákazky boli rádovo fakturované za státisíce eur, je významnou indíciou, ktorá môže nasvedčovať tomu, že deklarovaný dodávateľ mal umelý a účelový charakter a teda nejednalo sa o spoločnosť realizujúcu skutočné daňové plnenia.

18. Kasačný súd konštatuje, že 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 o DPH. Z citovaných ustanovení vyplýva, že daňový subjekt je povinný na jednej strane predložiť formálne doklady, avšak zároveň je povinný a v tomto smere aj znášať dôkazné bremeno, preukázať, že zdaniteľné obchody tak, ako sú deklarované predmetnými formálnymi dokladmi sa aj reálne uskutočnili. Reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov v tomto prejednávanom prípade zahŕňa na jednej strane preukázanie reálneho dodania zdaniteľného plnenia a na strane druhej preukázanie, že tento tovar bol dodaný deklarovaným dodávateľom. S ohľadom vyššie uvedené zistenia správcu dane kasačný súd konštatuje, že sťažovateľ nepreukázal reálne dodanie zdaniteľného plnenia zo strany deklarovaného dodávateľa.

19. Kasačný súd konštatuje, že krajský súd sa s prejednávanou vecou sa dostatočne vysporiadal, racionálne odôvodnil svoje úvahy a vyvodil správne skutkové a právne závery, a preto sa kasačný súd v plnej miere stotožňuje s odôvodnením krajského súdu a kasačnú sťažnosť zamietá ako nedôvodnú podľa § 461 SSP.

20. O trovách kasačného konania kasačný súd 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.

21. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.