

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/20/2018
Identifikačné číslo spisu: 3017200078
Dátum vydania rozhodnutia: 11.06.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:3017200078.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členiek senátu JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): EUROEX SLOVAKIA, s. r. o., so sídlom Kopčianska, 851 01 Bratislava, IČO: 50 308 343, právne zastúpeného JUDr. Pavlom Čičmancom, advokátom so sídlom Prievozská 14/A, 821 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 104526973/2016 zo dňa 21.12.2016, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/29/2017-88 zo dňa 09.01.2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietla.

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 104526973/2016 zo dňa 21.12.2016.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že po preskúmaní správnej žaloby, vyjadrenia žalovaného k nej a administratívneho spisu dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného je v súlade so zákonom a za súladný so zákonom možno označiť aj procesný postup žalovaného vedúci k napadnutému rozhodnutiu.

3. Správny súd konštatoval, že správca dane vykonal vo veci rozsiahle, efektívne, dostatočné a na účely predmetu daňového konania orientované dokazovanie, o čom svedčí obsah administratívneho spisu. Z

vykonaného dokazovania vyvodil správne skutkové závery, keď svoje úvahy, vedúce ho k ustáleniu skutkového stavu, racionálne odôvodnil a takto zistený skutkový stav správne právne posúdil právne korektnou aplikáciou relevantných zákonných ustanovení. Judikatúra zvolená žalovaným na podporu jeho právnej argumentácie je podľa názoru správneho súdu aplikovateľná na predmetný prípad. Ak žalobca v rámci daňového konania namietal, že neboli akceptované jeho dôkazné návrhy, je takýto postup plne v súlade so zákonom za podmienky, že odmietnutie procesných návrhov je zo strany správneho orgánu riadne a logicky odôvodnené. To je aj prípad odôvodnení rozhodnutí správcu dane a žalovaného, v ktorých sa daňové orgány náležite vypořádali s procesnými návrhmi žalobcu.

4. V tejto súvislosti správny súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/84/2012 zo dňa 18.06.2013, podľa ktorého: „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. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a na jeho úvahe, 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.“

5. Taktiež poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, podľa ktorého: „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.“

6. Správnu žalobou bola do právneho diskurzu predmetného súdneho prieskumu vznesená ako relevantná otázka aj problematika dôkazného bremena v daňovom konaní. V tejto súvislosti správny súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z ktorých vyplýva, že: „Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. 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.“

7. Správny súd ďalej uviedol, že v nadväznosti na citovanú judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky je potrebné postup správcu dane a žalovaného, ktorým spochybnil dôkazy predložené platiteľom dane v daňovom konaní, považovať za odôvodnený a právne relevantný. Úvahy správcu dane a žalovaného odôvodňujúce toto spochybnenie nevykazujú prvky arbitrárnosti, ale naopak účinne viedli k opätovnému preneseniu dôkazného bremena na platiteľa dane, pričom v konečnom dôsledku možno dôkazné bremeno platiteľa dane považovať za neunesené. Medzi relevantné skutočnosti, ktoré dôvodne spochybňujú reálnosť dodania deklarovaného tovaru platiteľovi dane spoločnosťou EUROTRADEX, s. r. o. v zmysle predloženej faktúry (k faktúre vid' bod č. 3 tohto rozsudku), patria najmä tieto:

- spoločnosti NDP SLOVAKIA, s. r. o., EUROTRADEX, s. r. o. a EUROSTONEX, s. r. o. boli v rozhodnom období, v ktorom sa uskutočnilo scudzovanie tovaru medzi nimi, personálne a ekonomicky prepojené prostredníctvom osoby konateľov a spoločníkov (Ing. S. S.);

- spoločnosť TO-GR SK, s. r. o., fakturačne „vystopovateľná“ ako prvotný dodávateľ obchodného reťazca, je rizikovým subjektom, nevlastní žiadny investičný majetok, nemá žiadnych zamestnancov, účtovníctvo viedol konateľ T. Z. bez nároku na odmenu, pričom na jeho spracúvanie využíval buď

voľne dostupné programy z internetu alebo iné dostupné prostriedky, na sídle spoločnosti TO-GR SK, s. r. o. nie je žiadny sekretariát, na realizáciu činnosti spoločnosť využívala priestory u odberateľov, dodávateľov, reštauračné a podobné priestory, konateľ pracoval v aute, vo verejných priestoroch alebo v priestoroch obchodných partnerov, v rokoch 2008 - 2010 spoločnosť fakturačne obchodovala so stratou, pričom obchodovala so spoločnosťami, ktoré so správcami dane nekomunikujú a nespolupracujú, poštu nepreberajú, nepodávajú daňové priznania, sú nekontaktné, konatelia jednotlivých spoločností sú zahraniční občania a v priebehu daňových konaní dochádza k zmene konateľov jednotlivých spoločností;

- platiteľ dane neprehľadným skladovým hospodárstvom, skladovaním tovaru viacerých vzájomne personálne prepojených spoločností v jednom sklade vytvoril ekonomické prostredie vhodné na zneužitie práva;

- obchodné transakcie (scudzovanie tovaru) medzi platiteľom dane ako odberateľom a jeho dodávateľom - spoločnosťou EUROTRADEX, s. r. o. boli realizované bez toho, aby došlo k pohybu obchodovaného tovaru, pričom tovar sa stále nachádzal v sklade na Svätoplukovej ulici v Púchove;

- napriek zvyšovaniu ceny za tovar platiteľ dane od svojho vzniku v roku 2009 každoročne vykazoval stratu na dani z príjmov právnických osôb a v takomto podnikateľskom správaní odporúčajúcemu základným zásadám ekonomickej racionality pokračoval po niekoľko rokov s tendenciou zvyšujúcej sa straty;

- nízka vlastná daňová povinnosť na DPH platiteľa dane od roku 2010 do júna 2013 (len 1.636,37 eura) v kontraste s nepomerne vysokými uplatňovanými nadmernými odpočtami za uvedené obdobie v celkovej sume 318.347,32 eura;

- pre všetky spoločnosti v reťazci, s výnimkou platiteľa dane, platí, že nezamestnávali žiadnych zamestnancov, nevlastnili žiaden majetok, mechanizmy, technológiu, dopravné prostriedky, skladové priestory, t. j. nepreukázali, že by mali vytvorené reálne predpoklady na vykonávanie ekonomickej činnosti s deklarovávaným tovarom.

8. Ak Ing. S. S. bol v rozhodujúcom období konateľom nielen platiteľa dane, ale aj spoločností EUROTRADEX, s. r. o. a NDP SLOVAKIA, s. r. o., a nebolo preukázané, že by fakturovaný tovar mal byť na niektorom stupni obchodného reťazca týmito spoločnosťami (dodávateľom a pred ním subdodávateľom) spracúvaný zmenou (zhodnotením) jeho kvality alebo formy, potom, ak malo ísť o reálne dodávanie tovaru (ako tvrdil platiteľ dane) a nie iba o fiktívnu fakturáciu (ako ustálil správca dane), by, podľa názoru správneho súdu, nedávalo ekonomický zmysel, ak tovar od spoločnosti TO-GR SK, s. r. o. nenakúpil Ing. S. S. priamo pre spoločnosť platiteľa dane, keďže mal nadobudnúť o tovare vedomosť ako fyzická osoba priamo od konateľa spoločnosti TO-GR SK, s. r. o., ale namiesto toho zvolil cestu umelého vloženia ďalších dvoch subjektov (nedisponujúcich personálnym ani materiálnym vybavením potrebným na spracúvanie tovaru) do reťazca scudzovacích transakcií, kým sa k tovaru mal dopracovať platiteľ dane. Ing. S. S. v rámci týchto transakcií ako ich organizátor a koordinátor (spiritus rector), so zreteľom na všetky okolnosti musel vedieť, že jedinou úlohou spoločnosti EUROTRADEX, s. r. o. v predmetnom zdaniteľnom plnení bolo vystavenie fiktívnej faktúry na obchodovaný tovar. S otázkou vedomosti konateľa platiteľa dane o jeho zapojení do podvodného konania sa žalovaný vyporiadal.

9. Správny súd súhlasil s názorom, že ak v troch na seba nadväzujúcich článkoch obchodného reťazca (t. j. u odberateľa, dodávateľa a subdodávateľa) je konateľom rôznych spoločností tá istá fyzická osoba, nie je s ohľadom na ostatné zistenia vyplývajúce z vykonaných dôkazov logicky možné úspešne sa domáhať námietky prípadnej nevedomosti o zapojení do podvodného konania. Platiteľ dane, na ktorom po relevantnom spochybnení ním predložených dôkazov správcou dane znovu uviazlo dôkazné bremeno, neponúkol v daňovom konaní také ďalšie dôkazy, ktorými by úspešne eliminoval toto spochybnenie, nepodarilo sa mu preukázať, že spoločnosť EUROTRADEX, s. r. o. aj reálne (t. j. nielen iba fiktívne) dodala platiteľovi dane fakturačne deklarovávaný tovar, a preto závery správcu dane a žalovaného v ich rozhodnutiach krajský súd považoval za také, ktoré vychádzajú z vykonaného dokazovania, pričom toto dokazovanie má oporu v obsahu administratívneho spisu. Záver správcu dane a žalovaného o tom, že žalobca neuniesol v daňovom konaní dôkazné bremeno, je preto podľa správneho súdu potrebné považovať za náležite vyargumentovaný. Ak žalobca dôkazné bremeno neuniesol,

nemohol úspešne a právne účinne uplatniť svoj nárok na odpočet DPH.

10. S poukazom na uvedené úvahy bolo podľa správneho súdu zrejmé, že námietky, ktoré žalobca uviedol v správnej žalobe, neboli spôsobilé privodiť mu úspech v konaní, a preto správny súd žalobu ako nedôvodnú podľa § 190 SSP zamietol.

11. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 168 SSP tak, že úspešnému žalovanému náhradu trov konania nepriznal, nakoľko mu žiadne trovy v súdnom konaní nevznikli.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

12. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej aj ako „sťažovateľ“) dňa 26.03.2018 kasačnú sťažnosť.

13. Podľa názoru sťažovateľa závery krajského súdu je potrebné hodnotiť ako arbitrárne a protizákonné, nakoľko vychádzajú zo skutkového stavu, ktorý je v rozpore s obsahom spisu. Sťažovateľ ďalej spochybnil tvrdenia krajského súdu, žalovaného, ako aj správcu dane ohľadom vierohodnosti výpovede svedka Ing. S. S..

14. Sťažovateľ bol názoru, že skutkový záver o absencii materiálneho podkladu k predloženým dokladom, ktorý si podľa neho osvojil krajský súd v zhode so žalovaným, ako aj správcom dane, je nesprávny, založený na vytvorenej fiktívnej konštrukcii, ktorou sa len konštatujú nezrovnalosti v predložených faktúrach ohľadom obsahu faktúr, nijakým spôsobom však nespochybňuje nenakúpenie a nedovezenie tovaru do skladu žalobcu.

15. Podľa sťažovateľa právne závery krajského súdu o absencii materiálnej stránky spočívajúcej na zisteniach, že tovar nebol žalobcovi nikdy dodaný a že tovar nezmenil vlastníka, že pôvod tovaru uskladneného v tom istom sklade sa nedá zistiť, že vystavené faktúry za tovar sú fiktívne, na základe čoho správne orgány oboch stupňov dôvodne usúdili, že predmetné zdaniteľné plnenie nebolo reálne uskutočnené, sú založené na ľubovôli bez akejkoľvek racionálnej opory v zistených skutočnostiach, na ktoré pri zisťovaní skutkového stavu prihliadali, avšak vyhodnotili ako právne nepodstatné a bezvýznamné. Týmto svojím postupom zaťažili vydané rozhodnutie vadou nesprávneho právneho posúdenia.

16. Na základe týchto skutočností sťažovateľ navrhol, aby kasačný súd podľa ust. § 462 ods. 1 SSP zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Súčasne si uplatnil náhradu trov konania.

17. K podanej kasačnej sťažnosti sa vyjadril žalovaný písomným podaním, ktoré krajskému súdu doručil dňa 04.05.2018, tak, že sa v plnom rozsahu pridržiaval svojich záverov a tvrdení. Navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť podľa ust. § 461 SSP zamietol.

III.

Konanie na kasačnom súde

18. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ust. § 449 ods. 1 SSP, bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 445 SSP preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

19. Najvyšší súd SR ako príslušný súd podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

20. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/29/2017-88 zo dňa 09.01.2018, ktorým tento podľa ust. § 190 SSP zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 104526973/2016 zo dňa 21.12.2016, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej aj ako „správca dane“) č. 103967952/2016 zo dňa 22.09.2016, ktorým bol v zmysle § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňového poriadku) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „zákon č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“) určený pôvodnému žalobcovi rozdiel v sume 8.433,96 eura na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2010 znížením nadmerného odpočtu zo sumy 13.782,37 eura na sumu 5.348,41 eura.

21. Uznesením č. k. 11S/29/2017-77 zo dňa 24.10.2017 Krajský súd v Trenčíne pripustil zmenu účastníkov tak, že na miesto pôvodného žalobcu vstúpila do konania spoločnosť EUROEX SLOVAKIA, s. r. o., so sídlom Kopčianska, 851 01 Bratislava, IČO: 50 3080 343, pričom podkladom pre túto zmenu bol zánik spoločnosti EUROSTONEX, s. r. o. zlúčením so spoločnosťou EUROEX SLOVAKIA, s. r. o. ku dňu 10.05.2017.

22. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že správca dane vykonal u platiteľa dane daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia september 2010 až december 2010. Daňová kontrola bola začatá dňa 12.03.2013 na základe oznámenia o daňovej kontrole č. 9312401/5/514656/2013 zo dňa 07.02.2013. Dňa 02.05.2016 bol vyhotovený protokol z daňovej kontroly č. 103047107/2016, z ktorého okrem iného vyplýva, že platiteľ dane - spoločnosť EUROSTONEX, s. r. o. - patrila do skupiny cca 11 spoločností, v ktorých v čase realizácie zdaniteľných obchodov boli Ing. S. S., Ľ. S. a S. H. konateľmi, spoločníkmi alebo členmi dozornej rady. Na základe údajov uvedených samotným platiteľom dane vo výkazoch ziskov a strát a súvahy za roky 2009 až 2012 bolo zistené, že spoločnosť EUROSTONEX, s. r. o. dosahovala od svojho vzniku v roku 2009 iba stratu. V roku 2009 bol hospodársky výsledok -1.190,- eur, v roku 2010 -103.968,- eur, v roku 2011 -158.409,- eur, v roku 2012 -153.984,- eur. Obchodná marža spoločnosti bola nulová, spoločnosť jednoznačne fakturačne obchodovala so stratou a vykazovala v jednotlivých rokoch vysokú celkovú zadlženosť. Od roku 2010 do júna 2013 spoločnosť vykázala daňovú povinnosť na DPH len vo výške 1.636,37 eura, pričom suma uplatnených nadmerných odpočtov v daňových priznaniach na DPH spolu za uvedené zdaňovacie obdobia bola celkom 318.347,32 eura.

23. V rámci správy daní bolo zistené, že (v tom čase) vlastníkom nehnuteľnosti na ulici Svätoplukovej v Púchove bola obchodná spoločnosť MARQES, s. r. o., Bratislava. V priemyselnej budove na ulici Svätoplukovej v Púchove sídlili ekonomicky prepojené obchodné spoločnosti EUROSTONEX, s. r. o. a spoločnosť NDP, s. r. o. Skladové priestory na ulici Svätoplukovej v Púchove využívali v zmysle zmlúv uzatvorených s prenájomcom Real property development, s. r. o. (konateľ Ing. S. S.) aj ďalšie obchodné spoločnosti EUROSTONEX, s. r. o., EUROTRADEX, s. r. o., TRITOM SK, s. r. o., FAPA, s. r. o., NDP SLOVAKIA, s. r. o. Všetky uvedené spoločnosti boli v tom čase personálne a organizačne prepojené osobou konateľa Ing. S. S.. Ku dňu 04.06.2015 bola spoločnosť Real property development, s. r. o. vymazaná z Obchodného registra a právnym nástupcom sa stala spoločnosť THESAR, s. r. o., ktorej konateľom je od 23.04.2015 S. J.. Ide o osobu, ktorá má byť súčasne konateľom spoločnosti Grassina, s. r. o., do ktorej sa neskôr postupne zlúčili spoločnosti TRITOM SK, s. r. o., FAPA, s. r. o., NDP SLOVAKIA, s. r. o., EUROTRADEX, s. r. o.). Preverovaním prostredníctvom identifikačných údajov k osobe S. J. bolo v Registri obyvateľov SR zistené, že pod deklarovávaným rodným číslom je evidovaná iná osoba - K. D..

24. V rámci správy daní bolo tiež zistené, že spoločnosť TO-GR SK, s. r. o. sa na adrese registrovaného sídla nenachádza, je nekontaktná. Nevlastní žiadny investičný majetok, nemá žiadnych zamestnancov, účtovníctvo viedol konateľ T. Z. bez nároku na odmenu, pričom na jeho spracúvanie využíval buď voľne dostupné programy z internetu alebo iné dostupné prostriedky. Na sídle spoločnosti TO-GR SK, s. r. o. nie je žiadny sekretariát, na realizáciu činnosti využívala priestory u odberateľov, dodávateľov, reštauračné a podobné priestory. Konateľ pracoval v aute, vo verejných priestoroch alebo v priestoroch

obchodných partnerov. V rokoch 2008 - 2010 spoločnosť TO-GR SK, s. r. o. fakturačne obchodovala so stratou, pričom obchodovala so spoločnosťami, ktoré so správcami dane nekomunikujú a nespupracujú, poštu nepreberajú, nepodávajú daňové priznania, sú nekontaktné, konatelia jednotlivých spoločností sú zahraniční občania a v priebehu daňových konaní dochádza k zmene konateľov jednotlivých spoločností. V rámci správy daní bolo zistené, že na otázky správcu dane konateľ spoločnosti T. Z. ohľadom činnosti spoločnosti odpovedal len formálne bez akejkoľvek nadväznosti na účtovné doklady.

25. Správca dane pri ohliadke výrobných a skladových priestorov platiteľa dane dňa 21.08.2013 zistil, že v pravej časti na voľnom priestranstve areálu sa nachádzalo 6 stojanov s uloženým materiálom - granitové dosky rôznych rozmerov a hrúbky patriace platiteľovi dane. Na jednom stojane sa nachádzala časť nakúpeného materiálu - granitových dosiek obstaraných platiteľom dane v roku 2010 od spoločnosti EUROTRADEX, s. r. o. Boli tu uskladnené aj granitové dosky spoločnosti NDP SLOVAKIA, s. r. o. Na ľavej strane areálu sa nachádzali granitové dosky platiteľa dane a spoločnosti FAPA, s. r. o., ktoré podľa vyjadrenia platiteľa dane boli v jeho vlastníctve napriek tomu, že boli označené názvom FAPA, s. r. o. V halách sa nachádzali dlažby, pomníčky, doskoviny, mramorové a kremičité piesky, konglomerát, umelý kameň označené „EUROTRADEX, TRITOM, FAPA, NDP SLOVAKIA, EUROSTONEX“. Podľa vyjadrenia platiteľa dane materiál pochádzal z Číny a z Talianska.

26. Správca dane na základe ním vykonaného dokazovania skonštatoval, že skladové priestory na Svätoplukovej ulici v Púchove využívali v zmysle zmlúv o prenájme a zmlúv o uložení obchodní partneri deklarujúci vzájomne obchodné vzťahy s komoditou kameň v rôznych formách. Väčšina obchodných spoločností je personálne, majetkovo, prípadne inak ekonomicky prepojených, nezamestnávajú zamestnancov, na kameni nevykonávali žiadne spracovateľské operácie, pri predaji kameňa medzi spoločnosťami sa jedná o nepohyblivé dodávky, tovar zostával uskladnený v tom istom sklade. Prenajímateľ priestorov, spoločnosť Real property development, s. r. o., ktorý taktiež deklaroval obchodovanie s komoditou kameň v rôznych formách, nevedol evidenciu obchodných partnerov svojich podnájomcov, ktorí následne poskytovali skladové priestory bezodplatne v zmysle dohôd o uložení svojim odberateľom. Spoločnosť Real property development, s. r. o. nevedla operatívnu evidenciu o pohybe tovaru uskladnenom v prenajímaných skladových priestoroch v Púchove na ulici Svätoplukovej, nevedla žiadnu evidenciu skladovaného tovaru pre ostatných podnájomcov, každá spoločnosť si viedla skladové hospodárstvo samostatne. Manipuláciu s tovarom si zabezpečovala každá spoločnosť sama svojimi zamestnancami, prípadne dodávateľsky spoločnosťou EUROSTONEX, s. r. o. a sama si zodpovedala za svoj tovar. Podlažná plocha skladových priestorov nebola pre jednotlivých podnájomcov vymedzená ani označená. Tovar bol označený číselne, písmenami abecedy, prípadne názvom vlastníka. Na základe všetkých zistených skutočností nebolo možné jednoznačne identifikovať vlastníkov skladovaného tovaru, potvrdiť druh tovaru, názov a množstvo tovaru, prijatie a výdaj zo skladu a vzhľadom na skutočnosť, že podnájomcovia ďalej poskytovali bezodplatné uloženie pre svojich odberateľov, o čom nie je vedená žiadna evidencia, sa taktiež nedajú identifikovať všetky spoločnosti, ktoré deklarujú skladovanie tovaru v skladových priestoroch na ulici Svätoplukovej v Púchove.

27. Spoločnosti EUROSTONEX, s. r. o., EUROTRADEX, s. r. o. a NDP SLOVAKIA s. r. o., ktoré si v reťazci navzájom predávali (scudzovali) predmetný tovar, uviedli, že tento tovar skladovali na ulici Svätoplukovej 14 v Púchove. Množstvo je na faktúrach udávané v kg, ale aj v m² a neexistuje krajina pôvodu. Pôvod tovaru, ktorý bol skladovaný na Svätoplukovej ulici 14, Púchov, ako dôkaz reálneho nadobudnutia zo strany jednotlivých dodávateľov, je nepreukázateľný a nie je známy. Prevažná časť obchodných transakcií zúčastnených spoločností prebiehala v skladových priestoroch na Svätoplukovej ulici 14, Púchov. Vlastníkom nehnuteľnosti a uvedených priestorov bola v tom čase spoločnosť MARQES, s. r. o., ktorá ich prenajímala spoločnosti Real property development, s. r. o. a tá ich následne prenajímala spoločnosti EUROSTONEX, s. r. o. Prístroje, stroje a zariadenia boli majetkom spoločnosti EUROSTONEX, s. r. o. Na obchodoch s preverovaným tovarom sa zúčastňovali len spoločnosti, ktoré sú zapojené do reťazca firiem, ktoré boli navzájom personálne prepojené a navzájom spolupracovali. Správca dane na základe zistení dospel k názoru, že pohyb tovaru v reťazci tuzemských spoločností sa uskutočnil len fakturačne, s cieľom uplatniť právo na odpočítanie DPH z prijatých faktúr

jednotlivými platiteľmi v reťazci dodávateľov a uplatňovať si takýmto spôsobom vzniknuté nadmerné odpočty.

28. Podľa záverov správcu dane v reťazci spoločností obchodujúcich s dlažbou, mramorovými a granitovými doskami, kremičitými pieskami a doskami sa nachádzajú rizikové subjekty, ktoré sú nekontaktné, so správcom dane nekomunikujú, nepreberajú poštu, nepodávajú daňové priznania, alebo spoločnosti, ktoré majú na komunikáciu so správcom dane určeného splnomocneného zástupcu, ktorý predkladá doklady, ale nevie nič o skutočnej (reálnej) činnosti spoločnosti. Na otázky správcu dane odpovedal kontrolovaný daňový subjekt písomne a vo všeobecnej rovine a jeho výpovede nemajú žiadnu vypovedaciu hodnotu. Pri priamom kontakte so správcom dane je evidentné, že na jasne kladené a adresné otázky správcu dane zástupcovia spoločností buď nevedia vôbec odpovedať, alebo poskytujú všetci rovnaké jednoduché a nekonkrétne odpovede, hoci ich spoločnosti dosahovali vysoké obraty. V spoločnostiach v reťazci dochádzalo často k prevodom obchodných podielov, k zmene spoločníkov, k zmene konateľov. Pre všetky spoločnosti v reťazci, s výnimkou spoločnosti EUROSTONEX, s. r. o. platí, že nezamestnávali žiadnych zamestnancov, nevlastnili žiaden majetok, mechanizmy, technológiu, dopravné prostriedky, skladové priestory, čím nepreukázali, že by mali vytvorené reálne predpoklady na vykonávanie ekonomickej činnosti s deklarovaným tovarom.

29. Správca dane ďalej skonštatoval, že obchodné transakcie deklarované účtovnými dokladmi predloženými k výkonu daňovej kontroly alebo získanými v rámci správy daní, prostredníctvom dožiadaní a ďalších zisťovaní v preverovaných spoločnostiach na strane dodávateľa a subdodávateľov spoločnosti EUROSTONEX, s. r. o., nenesú znaky základných a reálnych princípov obchodnej činnosti a podporujú správnosť názoru správcu dane, že k dodávkam tovaru nedošlo tak, ako je to deklarované faktúrami u jednotlivých daňových subjektov v reťazci dodávateľov. Faktúrami deklarované dodávky tovaru poukazujú iba na fakturačné „pohyby“ tovaru cez spoločnosti zúčastnené v reťazci obchodníkov. Pre preverovaných platiteľov v reťazci a pre kontrolovaného platiteľa dane je charakteristické, že majú umelo vytvorené podmienky k obchodnej činnosti s komoditami z prírodného kameňa. Na základe zistení správcu dane, aj v iných konaniach, cieľom ekonomickej činnosti platiteľa dane nebolo dosiahnutie zisku, ale daňovej výhody spôsobom uplatnených nárokov na vrátenie nadmerných odpočtov, o čom svedčia aj uplatňované nadmerné odpočty uvedené v daňových priznaniach DPH. V kontexte prezentovaných zistení podľa názoru správcu dane konatelia kontrolovaného platiteľa dane nemohli nevedieť, že sú zapojení do reťazca spoločností obchodujúcich s tovarom fiktívnej hodnoty a fiktívneho množstva, keďže všetko riadili sami, obchodovali so spoločnosťami, v ktorých sú konatelia a spoločníci, nevykonávali v kontrolovanom zdaňovacom období ekonomicke (obchodnú) činnosť, ale činnosť „neekonomickú“, ktorej výsledkom bola namiesto zisku strata.

30. Správca dane uzavrel, že v daňovom konaní neboli vierohodným spôsobom preukázané skutočnosti týkajúce sa pôvodu a reálnej existencie tovaru. Zo strany dodávateľov v reťazci neboli preukázané a predložené vecné dôkazy - argumenty (reálnosť dodávky tovaru, krajina pôvodu predmetného tovaru, konkrétny druh tovarov, presné určenie vlastností, technické parametre, kvalita, použiteľnosť na konkrétny účel), ktoré preukazovali alebo potvrdzovali skutočné obstaranie tovarov a neskôr dodanie v tuzemsku a neboli len tvrdeniami o týchto udalostiach uvedených na dodávateľských a odberateľských faktúrach.

IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

31. Podľa § 2 ods. 1 zákona o DPH predmetom dane je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- b) poskytnutie služby (ďalej len "dodanie služby") za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie (ďalej len "členský štát"),

d) dovoz tovaru do tuzemska.

32. Podľa § 19 ods. 1 veta prvá a ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru alebo dňom dodania služby.

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

34. Podľa § 49 ods. 2 zákona o DHP 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

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

35. Podľa § 51 ods. 1 zákona o DHP právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71,

b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) je daň uvedená v záznamoch podľa § 70,

c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c) má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu,

d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

36. Podľa § 3 ods. 2 daňového poriadku správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

37. 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.

38. 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 alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

39. 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 evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

40. 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.

41. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosť o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosť všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

42. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku 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.

43. V správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde (§ 2 ods. 1, ods. 2 SSP).

44. Správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

45. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi 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 procesnoprávnymi predpismi.

46. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

47. Kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, a to najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe, a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

48. Najvyšší súd SR po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave, po preskúmaní napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku.

49. V citovaných ustanoveniach zákona o DPH sú stanovené podmienky, ktorých splnenie sa vyžaduje pri uplatnení práva na odpočet DPH. Na to, aby mohol byť pri dodaní tovaru uplatnený odpočet DPH, však nestačí len vyhotovenie faktúry s náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH. Musí dôjsť aj k preukázaniu reálneho, faktického dodania, ktoré musí byť rovnako materiálne preukázané. Tieto dve podmienky preukázania musia byť splnené kumulatívne, inak nárok na odpočet DPH nemožno uplatniť. Dôkazné bremeno v takomto prípade zaťažuje daňový subjekt, ktorý musí preukázať splnenie formálnej, ako aj materiálnej podmienky. Daňový subjekt má povinnosť preukázať faktúry, resp. iné daňové doklady, na základe ktorých si uplatňuje odpočet DPH. Tieto listinné dôkazy sa musia zhodovať so

skutočne zrealizovanými plneniami. Preukázanie samotnej faktúry je dostačujúce iba v prípade, že je nepochybne preukázateľná zhoda údajov uvedených vo faktúre s reálnym plnením. Doklady musia byť vystavené na reálnom materiálnom podklade, pričom údaje v nich musia byť aj ako právna skutočnosť reálne preukázateľné. Ak správca dane s prihliadnutím na objektívne skutočnosti zistí, že právo na odpočet DPH sa uplatňuje neoprávnené, spôsobom pokúšajúcim sa obísť zákon, subjektu právo na odpočet dane zamietne. Uvedené vyplýva z rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie a rovnako aj zo smernice Rady Európskej únie 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

50. V rámci vyrubovacieho konania, pri preukazovaní reálneho dodania tovaru a služieb, zaťažuje dôkazné bremeno vždy daňový subjekt, v tomto prípade žalobcu. Podľa ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky aj v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, možno konštatovať, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil, preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. 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. Žalobca ako daňový subjekt uplatňujúci si právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty neunesol dôkazné bremeno, keď jednoznačným a vierohodným spôsobom nepreukázal použitie tovaru na dodávku tovarov a služieb ak platiteľ, čím nespĺnil jednu z dvoch zákonných podmienok zakotvených v ustanovení § 49 ods. 2 zákona o DPH. Uvedené podmienky musia byť splnené kumulatívne, a preto nespĺnenie jednej z nich, tak ako je tomu v predmetnej právnej veci, znamená negatívnu aplikáciu citovaného ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH.

51. Taktiež daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Toto ustanovenie zakotvuje, že dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý je povinný preukázať, že si nárok uplatňuje oprávnené a za zákonom stanovených podmienok. Nie je povinnosťou daňových orgánov vyhľadávať za daňový subjekt - žalobcu dôkazy preukazujúce jeho oprávnenie na odpočet dane, ale naopak bolo povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu, predložiť relevantné dôkazy, ktorými by spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti preukázal, že si odpočet dane v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil oprávnené. Nepostačuje iba predloženie faktúry, platiteľ dane musí preukázať, že zdaniiteľný obchod bol aj reálne uskutočnený.

52. Z obsahu rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, ako aj z pripojeného administratívneho spisu, je nesporné, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, ako je opísané vyššie, z ktorého závermi sa kasačný súd stotožňuje. Je zjavné, že úlohou spoločnosti NDP SLOVAKIA, s. r. o., Piešťany, bolo len vystavenie fiktívnej faktúry na predmetný tovar, o čom Ing. S. S. - konateľ žalobcu musel vedieť, keďže cez jeho osobu boli tieto spoločnosti personálne prepojené (Ing. S. S. bol v rozhodnom období konateľom aj žalobcu a aj spoločnosti NDP SLOVAKIA, s. r. o.). Záver krajského súdu, že spoločnosť NDP SLOVAKIA, s. r. o., Piešťany, nedodala žalobcovi reálne predmetný tovar, vychádza zo zistenia, že sama spoločnosť NDP SLOVAKIA, s. r. o., Piešťany, týmto tovarom nikdy nedisponovala. Jednoznačne totiž bolo preukázané, že predmetný tovar nenadobudla spoločnosť NDP SLOVAKIA, s. r. o. od svojho údajného dodávateľa TO-GR SK, s. r. o., Bratislava v zmysle dodávateľskej faktúry č. 310023 zo dňa 14.09.2010 v hodnote 397 241,- eur (nákup granit, pieskovec, mramor).

53. Ak teda spoločnosť NDP SLOVAKIA, s. r. o. nevlastnila a nedisponovala s predmetným tovarom, nemohla ho ani dodať žalobcovi a oprávnené mu vystaviť spornú faktúru. V úplnej zhode s vyššie

uvedenými zisteniami a so záverom, že spoločnosť NDP SLOVAKIA, s. r. o. vystavovala len fiktívnu faktúru, bez reálneho dodania tovaru, je i tá skutočnosť, že spoločnosť TO-GR SK, s. r. o. (ktorá vystupovala ako jej dodávateľ) je rizikovým subjektom, v rozhodnom čase (kedy sa mali uskutočniť obchody) nemala žiadnych zamestnancov, žiadne kancelárske, prevádzkové, ani skladové priestory, žiadne vybavenie, a navyše ani konateľa, nepodávala daňové priznania o dani z príjmu, DPH, nevlastní žiaden investičný majetok a na adrese sídla sa nenachádza.

54. Kasačný súd sa stotožňuje aj s názorom, že ani samotná fyzická existencia časti predmetného tovaru v sklade žalobcu nepreukazuje, že tento tovar reálne dodala žalobcovi spoločnosť NDP SLOVAKIA, s. r. o. Navyše sklad, ktorý používa žalobca, užívajú aj ďalšie spoločnosti, okrem iných i NDP SLOVAKIA, s. r. o. Tovar v sklade podľa zistení finančných orgánov nie je jednoznačne označený, nie je teda možné hodnoverne preukázať, že ten-ktorý tovar je práve vo vlastníctve žalobcu, či inej osoby. Vlastníctvo tovaru nemôže žalobca preukázať ani skladovými kartami, pretože skladovú evidenciu zásob vedie účelovo tak, že jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu. Treba zdôrazniť, že nie je úlohou finančných orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, je povinnosťou žalobcu, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe preukázať, že predmetný tovar dodal žalobcovi dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. V prejednávanej veci nielenže žalobca nepreukázal, že spoločnosť NDP SLOVAKIA, s. r. o. dodala žalobcovi reálne predmetný tovar popísaný na spornej faktúre, ale práve naopak, správca dane rozsiahlym šetrením jednoznačne preukázal, že predmetný tovar nemohla spoločnosť NDP SLOVAKIA, s. r. o. žalobcovi reálne dodať.

55. Najvyšší súd SR dospel s poukazom na uvedené k záveru, že námietky žalobcu uvedené v kasačnej sťažnosti nie sú opodstatnené, pretože krajský súd (resp. predtým žalovaný a správca dane) svoje rozhodnutie vydal na základe spoľahlivo zisteného skutkového stavu, použil správny výklad a aplikáciu príslušných ustanovení (§ 49 a 51 zákona o DPH), a aj postupoval zákonne, vychádzajúc zo skutkového stavu zisteného produkovaných v procese dokazovania pri správe daní. Rovnako senát zdôrazňuje, že dôkazné bremeno leží na daňovom subjekte, nie na správcovi dane, preto je daňový subjekt povinný svoje tvrdenia spoľahlivo preukázať. Ak tak neučiní (čo v tomto prípade neurobil, keď žalobca predložil len faktúru a k tomu súvisiace dokumenty, avšak nedokázal preukázať reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia), nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

56. K námietke sťažovateľa o arbitrárnosti rozsudku je potrebné konštatovať, že zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane vykonávať dokazovanie dovtedy, kým sa bez akýchkoľvek pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, pretože vyrubovacie konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úvahe, 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.

57. Žalobca neuniesol ani vo vyrubovacom, ani v súdnom konaní dôkazné bremeno a nebolo možné súhlasiť ani s jeho opakovanými odvolacími námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú kontrolu daňovníkom deklarovaných skutočností a dokladov. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosťami na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi.

58. Kasačný súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu konštatuje, že žalobca - kasačný sťažovateľ okrem faktúry nepredložil žiadne iné doklady, ktorými by preukazoval reálne uskutočnenie dodávky. „Priятие faktúry s formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých faktúr.“ (rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/75/2014)

59. Po vyhodnotení závažnosti kasačných dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd SR v zmysle ustanovenia § 461 SSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel kasačnej sťažnosti žalobcu, pretože konanie pred finančnými orgánmi bolo súladné so zákonom a krajský súd postupoval preto vecne správne, keď žalobu zamietol podľa ustanovenia § 190 SSP. Kasačný súd sa stotožnil s právnou argumentáciou krajského súdu a kasačnú sťažnosť žalobcu zamietol.

60. Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, Najvyšší súd SR ako súd kasačný kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 SSP.

61. náhrade trov kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že žalobcovi - sťažovateľovi, ktorý v kasačnom konaní úspech nemal, nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

62. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednomyseľne pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.