

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/4/2018
Identifikačné číslo spisu: 3016200103
Dátum vydania rozhodnutia: 26.02.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:3016200103.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a z členov senátu JUDr. Kataríny Benczovej a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): MBT, a.s., so sídlom Dvory 581, Púchov, IČO: 31 593 089, právne zastúpeného: advokátskou kanceláriou Barušo Law, s.r.o., Rusovská cesta 20, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 21306845/2015 zo dňa 26. novembra 2015 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Trenčín č. 20716982/2015 zo dňa 24. augusta 2015, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/40/2016-33 zo dňa 11. októbra 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu zamietla.

Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

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, ktorými sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného.
2. Z obsahu súdneho a administratívneho spisu mal krajský súd za to, že preskúmané rozhodnutia orgánov verejnej správy, vrátane ich postupu, ktorý predchádzal ich vydaniu, sú v medziach žaloby v súlade so zákonom, nakoľko majú oporu vo vykonanom dokazovaní a v náležite zistenom skutkovom stave, ktorý bol správne právne posúdený.
3. Medzi účastníkmi konania zostala spornou len tá skutočnosť, či fakturovaný dodávateľ, spoločnosť WILLISTON, s.r.o., bola aj skutočným dodávateľom reklamných plení podľa sporných faktúr.
4. Vykonaným dokazovaním bolo pritom zistené, že žalobca si na zmluvnom základe objednal u spoločnosti WILLISTON, s.r.o. reklamu svojho obchodného mena formou reklamného loga umiestňovaného na zadnej kapote vozidla Škoda Fabia S2000 na automobilových podujatiach

zaradených do seriálu Majstrovstiev SR pre rok 2012. Nosičom reklamy bolo vyššie uvedené vozidlo vo vlastníctve spoločnosti WILLISTON, s.r.o., ktoré poskytla do nájmu spoločnosti Styllxmotorsport, s.r.o. spoločne so záväzkom poskytovať materiálo-technický servis a údržbu vozidla počas podujatí zaradených do seriálu Majstrovstiev SR pre rok 2012. Súčasťou zmluvného dojednania bolo právo spoločnosti WILLINSTON, s.r.o. využívať 40 % plochy vozidla Škoda Fabia S2000 na umiestňovanie reklamy pre svojich obchodných partnerov.

5. Krajský súd zistil, že v prejednávanej veci sa jednalo o vec totožného žalobcu a totožného predmetu konania, ktorá už bola predmetom konania pred tunajším súdom vedeného pod sp. zn. 11S/37/2016, v ktorom prípade súd rozsudkom č. k. 11S/37/2016-41 zo dňa 2. augusta 2016, ktorý nadobudol právoplatnosť dňa 02.09.2016, zamietol žaloby a žalobcovi nepriznal náhradu trov konania. Vzhľadom na túto skutočnosť krajský súd s prihliadnutím na § 140 SSP iba stručne poukázal na dôvody tohto rozsudku, ktoré sú totožné s dôvodmi v prejednávanej veci.

6. Krajský súd svoje predchádzajúce rozhodnutie sp. zn. 11S/37/2016 zo dňa 2. augusta 2016 po právnej stránke odôvodnil § 2 ods. 1 písm. b), § 8 ods. 1 písm. a), § 9 ods. 1, 19 ods. 2, § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH a § 24 ods. 1 až 3 a § 46 ods. 5 Daňového poriadku.

7. V predmetnom konaní, ako aj v konaní sp. zn. 11S/37/2016 bola spornou skutočnosť, či fakturovaný dodávateľ, spoločnosť WILLISTON, s.r.o., bola aj skutočným dodávateľom reklamných plnení podľa spornej faktúry pre žalobcu.

8. V konaní však žalobca nepredložil správcovi dane žiaden dôkaz o reálnosti plnenia či už v štádiu jeho prípravy alebo realizácie, ktoré len formálne deklaroval spornou faktúrou a zmluvou o reklame. V danej veci ani jeden z účastníkov obchodnoprávneho vzťahu nepreukázal existenciu materiálnej stránky poskytnutého plnenia, teda že plnenie zo strany spoločnosti WILLISTON, s.r.o. bolo skutočne poskytnuté.

9. Krajský súd mal za to, že sporná faktúra so zmluvou o reklame nepredstavovala dostatočný dôkazný podklad na fakturáciu DPH v nej uvedenej s následným právom žalobcu na jej odpočet na vstupe, pretože odpočet DPH možno uplatniť len vo vzťahu ku skutočne dodaným plneniam. Z dôvodu, že žalobca nepreukázal bez akýchkoľvek pochybností skutočné dodanie reklamných služieb spoločnosťou WILLISTON, s.r.o., nemohla jej z titulu skutočného zdaniteľného plnenia vzniknúť daňová povinnosť /ale len formálne z dôvodu uvedenia na faktúre/, ktorá by následne zakladala nárok žalobcu na odpočet DPH uvedenej na spornej faktúre od spoločnosti WILLISTON, s.r.o. ako dodávateľa služieb.

10. Dôkazné bremeno bolo na žalobcovi, ktorý si nárok na odpočet DPH zo spornej faktúry uplatnil, a preto bolo jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje v súlade so zákonnými podmienkami a v súlade so skutočnosťou. Správca dane následne verifikoval skutočnosti a doklady predložené žalobcom, od ktorého bolo možné spravodlivo požadovať preukázanie len tých skutočností, ktoré mohol reálne ovplyvniť, lebo boli v jeho právnej sfére vplyvu, a na ktoré sa viaže jeho dôkazné bremeno.

11. Krajský súd považoval argumentáciu žalobcu založenú na citovaní judikátov bez preukázania skutkovej zhody alebo podobnosti s prejednaným prípadom za neprípustnú, a to o to viac, ak deklarovaný dodávateľ spoločnosť WILLISTON, s.r.o. nie je neexistujúci subjekt.

12. Krajský súd k žalobcom namietanej „nevhodnej“ formulácii použitej žalovaným o povinnosti žalobcu zabezpečovať dôkazy nad rámec svojich bežných obchodných potrieb zdôraznil, že sa nejednalo o povinnosť nad rámec bežných obchodných potrieb, nakoľko bolo základnou povinnosťou žalobcu ako jedného z účastníkov obchodnoprávneho vzťahu, aby preukázal splnenie si svojich povinností vyplývajúcich z uzatvorených zmlúv o reklame ako súčasť jeho dôkazného bremena.

13. Vzhľadom na uvedené skutočnosti krajský súd v zhode s názorom súdu vyjadreným v konaní sp. zn. 11S/37/2016 dospel k záveru, že preskúmané rozhodnutia orgánov verejnej správy vrátane ich

postupu, ktorý predchádzal ich vydaniu, sú v medziach žaloby v súlade so zákonom, nakoľko majú oporu vo vykonanom dokazovaní a v náležite zistenom skutkovom stave, ktorý bol správne právne posúdený.

14. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne podal žalobca v postavení sťažovateľa dňa 15.11.2016 kasačnú sťažnosť podľa ust. § 438 SSP, ktorou sa domáhal, aby kasačný súd zmenil rozsudok vydaný Krajským súdom v Trenčíne dňa 11.10.2016 tak, že zruší príslušné napadnuté rozhodnutia žalovaného a vec vráti príslušnému orgánu verejnej správy - žalovanému na ďalšie konanie. Súčasne sa domáhal náhrady trov konania.

15. V dôvodoch kasačnej sťažnosti uviedol, že kasačnou sťažnosťou napáda rozsudok z dôvodov, že krajský súd pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP,
- b) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu podľa § 440 ods. 1 písm. h) SSP.

16. Žalobca uviedol, že podľa rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžf/10/2012 nie je možné od daňového subjektu požadovať preukázanie skutočností, na ktorých sa sám nepodieľal s následnou satisfakciou v podobe stanovenia výsledku zo strany správcu dane, že daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno a podľa rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2010 z 19.08.2010, ak daňový subjekt preukáže existenciu materiálneho plnenia a disponuje faktúrou a prílohami s explicitným opisom jednotlivých položiek, druhu a ceny dodaných tovarov a služieb od určitého dodávateľa, vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. Pokiaľ chce správca dane preukázať opak, dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu musí znášať správca dane.

17. Podľa rozsudku Súdneho dvora EÚ C-277/14 zo dňa 22.10.2015 GST - PPUH Stehcempsp. j. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jarosław Stefanek proti Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi, ktorý za zaoberal zamietnutím práva na odpočítanie DPH v prípade, ak dodanie tovaru uskutočnil subjekt považovaný za neexistujúci, podľa žalobcu jednoznačne vyplýva, že rozhodnutie žalovaného a následne aj rozsudok sú vydané na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, o právnych záveroch ktorého sú dôvodné pochybnosti, lebo je vydané v rozpore so skutkovými zisteniami, založené na nepreukázanej domnienke správcu dane.

18. Podľa žalobcu súdna prax konštantne poukazuje na skutočnosť, že v daňovom konaní je odberateľ povinný preukázať reálne zdaniteľné plnenie. Faktúra, aj keď bezchybná, je len formálnym dôkazom, ktorý sám osebe nie je dostatočným dôkazom na preukázanie zdaniteľného plnenia. Preto je odberateľ v daňovom konaní povinný preukázať materiálny predpoklad odpočtu dane, ktorým je samotné zdaniteľné plnenie. Dôkazné bremeno žalobcu ako daňového subjektu nie je absolútne.

19. Žalobca predložil správcovi dane všetky dostupné doklady týkajúce sa formálnej stránky dodaných reklamných služieb, a to faktúru za prijaté reklamné služby a zmluvu o reklame uzatvorenú s dodávateľom, spoločnosťou WILLISTON, s.r.o.

20. V zmysle uvedeného mal žalobca jednoznačne za to, že vyčerpá všetky objektívne možné prostriedky, ktorými možno preukázať z hľadiska materiálnej stránky reklamu takéhoto druhu a všetky tieto doklady predložil žalovanému.

21. Žalobca tvrdil, že v jeho prejednávanej veci bola existencia materiálneho plnenia bez pochybností a riadne preukázaná všetkými objektívne dostupnými podkladmi, ktoré si dokonca na sieti internet verifikoval sám správny súd. V tejto súvislosti poukázal na opačný prípad ako je jeho prípad, a to konkrétne na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/23/2011 zo dňa 10.05.2012, v ktorom kasačný súd konštatoval, že daňový subjekt si mohol zadovážiť záznamy odvysielanej reklamy, čím by zdaniteľné plnenie preukázal.

22. Podľa žalobcu je zrejmé, že krajský súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného

súdu, čo bolo jedným z dôvodov, prečo krajský súd v rozsudku rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, najmä na základe nesprávnej aplikácie príslušných ustanovení daňového poriadku a zákona o DPH.

23. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti, doručenom krajskému súdu dňa 05.01.2017, uviedol, že k bodom podanej kasačnej sťažnosti, týkajúcim sa rozhodovania a postupu Krajského súdu v Trenčíne sa vyjadrovať nebude, nakoľko nie je oprávnený vyjadrovať sa k postupu a rozhodovaniu krajského súdu.

24. V ostatnom aj naďalej zotrval na skutočnostiach a záveroch uvedených ako v žalobou napadnutom rozhodnutí, tak aj vo svojom stanovisku k žalobe, tzn., že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie správcu dane sú vydané v súlade s platnými právnymi predpismi, a preto navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť zamietol.

25. 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.

26. 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.

27. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/40/2016-33 zo dňa 11.10.2016, ktorým tento podľa ust. § 190 SSP zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutí žalovaného č. 21306845/2015 zo dňa 26.11.2015, ktorými Finančné riaditeľstvo SR ako odvolací orgán potvrdilo rozhodnutie, ktorými Daňový úrad v Trenčíne, pobočka Považská Bystrica ako správca dane určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty.

28. Z obsahu administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že rozhodnutia žalovaného ako aj Daňového úradu Trenčín boli prijaté po daňovej kontrole DPH za zdaňovacie obdobie január až december 2012, ktorá bola ukončená vydaním spoločného protokolu z daňovej kontroly zo dňa 19.01.2015.

29. Rozhodnutím žalovaného č. 21306845/2015 zo dňa 26.11.2015 bolo podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj „zákon č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“) potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej aj „správca dane“) č. 20716982/2015 zo dňa 24.08.2015, ktorým podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku bol určený rozdiel v sume 2.000,- € na DPH za zdaňovacie obdobie november 2012 znížením nadmerného odpočtu zo sumy 44.906,41 € na sumu 42.906,41 €, keď správca dane neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH vo výške 2.000,- € z faktúry č. 1208049 zo dňa 24.11.2012 od spoločnosti WILLISTON, s.r.o. za dodanie reklamných služieb v zmysle zmluvy o reklame zo dňa 15.11.2012 v cene 10.000,- € bez DPH na podujatí A.

30. Z administratívneho spisu predloženého žalovaným najvyšší súd ďalej zistil, že žalobca si v zdaňovacom období november 2012 uplatnil právo na odpočet DPH vo výške 2.000,- € z faktúry č. 1208049 zo dňa 24.11.2012 od spoločnosti WILLISTON, s.r.o. za dodanie reklamných služieb podľa zmluvy o reklame zo dňa 15.11.2012 v cene 10.000,- € bez DPH na podujatí A.

31. Podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona č. 222/2004 Z. z. predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

32. Podľa § 8 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. dodaním tovaru je prevod práva nakladať s

hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnuteľné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

33. Podľa § 9 ods. 1 zákona o DPH dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru podľa § 8, vrátane

- a) prevodu práva k nehmotnému majetku vrátane poskytnutia práva k priemyselnému vlastníctvu alebo inému duševnému vlastníctvu,
- b) poskytnutia práva užívať hmotný majetok,
- c) prijatia záväzku zdržať sa konania alebo strpieť konanie alebo stav,
- d) služby dodanej na základe poverenia alebo rozhodnutia vydaného štátnym orgánom alebo na základe zákona.

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

35. 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.

36. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH 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.

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

38. 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).

39. Správne sudy 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).

40. 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.

41. 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.

42. Najvyšší 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.

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

44. Podľa názoru najvyššieho súdu žalobca neunesol v administratívnom ani súdnom konaní dôkazné bremeno a nie je možné súhlasiť s jeho opakovanými námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali.

45. Dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Bol to správca dane, kto vlastným aktívnym preverovaním a dokazovaním spochybnil dodanie reklamných služieb fakturovaných dodávateľom, čím sa dôkazné bremeno presunulo na žalobcu, ktorý preukázané pochybnosti o skutočnom dodaní služieb spoločnosťou WILLISTON, s.r.o. nevyvrátil.

46. Správcovi dane sa napriek využitiu všetkých právnych inštitútov (tuzemské dožiadanie, žiadosti o medzinárodnú výmenu informácie) nepodarilo získať dôkazy preukazujúce skutočnosť, že spoločnosť WILLISTON, s.r.o. bola reálne dodávateľom reklamných služieb v zmysle uzatvorenej zmluvy o reklame a žalobcom predložených faktúr. V rámci vykonanej daňovej kontroly teda nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti u žalobcovho dodávateľa - spoločnosti WILLISTON, s.r.o.

47. Správca dane vypočul v administratívnom konaní aj bývalého konateľa žalobcovho dodávateľa M. E., ktorý vo svojej výpovedi síce potvrdil spoluprácu so žalobcom, reálne dodanie reklamných služieb v zmysle uzatvorených zmlúv a vystavených faktúr, zaúčtovanie predmetných faktúr a odvedenie DPH z nich, avšak svoje tvrdenia nevedel žiadnym spôsobom preukázať z dôvodu, že nemá žiadnu príslušnú dokumentáciu. Vo svojej výpovedi na jednej strane uviedol, že nemal žiadnych zamestnancov a všetky činnosti vykonával sám, alebo ich zadával svojim obchodným partnerom a na druhej strane nevedel uviesť žiadnych konkrétnych obchodných partnerov, ktorí mali činnosti súvisiace s dodaním fakturovaných reklamných služieb pre žalobcu vykonať.

48. Svedok vo svojej výpovedi uviedol, že nechal vyrobiť reklamné logá buď v mieste prebiehajúcej akcie, alebo v mieste prípravy vozidla, alebo v mieste pôsobenia spoločnosti WILLISTON, s.r.o., avšak neuviedol konkrétnych výrobcov ani konkrétne miesta v nadväznosti na fakturáciu služieb pri jednotlivých podujatiach.

49. Dodávateľ žalobcu teda nevedel identifikovať svojich dodávateľov (subdodávateľov žalobcu), nemal žiadnych zamestnancov a jeho účtovníctvo nebolo k dispozícii v rámci správcu dane vykonaného dokazovania. Nebolo teda preukázané kým a kde konkrétne boli vyrábané a umiestňované reklamné logá.

50. Je nesporné, že za danej situácie dôkazné bremeno preukázania zdaniteľných plnení zaťažuje žalobcu. V konaní neboli naplnené skutočnosti pre presun dôkazného bremena na správcu dane. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane.

51. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, aby zabezpečil

preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosť rozhodujúce pre určenie dane. Odpočítanie dane nastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem môže - § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je uštalovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora EÚ.

52. Najvyšší súd si preto nemohol osvojiť argumentáciu žalobcu, že predložil všetky doklady, ktoré sú v rámci obchodnej praxe a obchodného styku bežné a postačujúce na preukázanie takéhoto obchodného vzťahu a žiadne osobitné požiadavky na dôkazy vyslovene neuvádzajú ani daňové predpisy.

53. Ako už bolo vyššie uvedené, na uplatnenie odpočtu DPH nepostačuje iba predloženie faktúr a preukázanie ich úhrad, ale zákonodarca požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatní, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil, a predovšetkým musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

54. Je potrebné poznamenať, že najvyšší súd už opakovane judikoval, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) v spojení s ust. § 51 ods. 1 písm. c) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť. Zákon to neustanovuje ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa.

55. V danom prípade však k takémuto preukázaniu bez akýchkoľvek pochybností nedošlo. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje napríklad na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že „dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2 a § 51 zákona o DPH). 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...“.

56. Na základe vyššie uvedených skutočností najvyšší súd má za to, že žalobca nepreukázal reálne dodanie reklamných služieb dodávateľom, uvedeným na daňovom doklade - spoločnosťou WILLISTON, s.r.o. Daň uvedená na samotnom daňovom doklade (faktúra) sa tak stala splatnou iba z titulu uvedenia na daňovom doklade (§ 69 ods. 5 zákona o DPH) a takto splatná daň z hľadiska uplatnenia práva na odpočítanie dane u platiteľa nie je pri samotnom právnom úkone hmotnoprávneho predpisu použiteľná.

57. Najvyšší súd preto nesúhlasí s argumentáciou žalobcu, že tento predložil všetky dôkazy, ktoré sú v rámci obchodnej praxe bežné a podľa jeho názoru postačujúce na preukázanie takéhoto obchodného vzťahu a že žiadne osobitné požiadavky na dôkazy vyslovene neuvádzajú už ani daňové predpisy.

58. Podľa názoru najvyššieho súdu žalobca neunesol v administratívnom ani súdnom konaní svoje dôkazné bremeno a nie je možné súhlasiť s jeho opakovanými námietkami, keď neuviedol žiadne relevantné skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány už neboli vysporiadali. Najvyšší súd konštatuje, že správca dane na základe vlastného aktívneho preverovania a dokazovania spochybnil dodanie reklamných služieb fakturovaným dodávateľom, čím sa dôkazné bremeno presunulo na žalobcu, ktorý preukázané pochybnosti o skutočnom dodaní služieb spoločnosťou WILLISTON, s.r.o nevyvrátil.

59. Najvyšší súd mal za to, že preskúmané rozhodnutia žalovaného ako aj správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy vyhodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadol na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Za týchto okolností kasačnú sťažnosť zamietol s poukazom na ust. § 461

SSP, keďže po jej preskúmaní konštatoval, že nie je dôvodná.

60. O náhrade trov kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 170 písm. a) SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP, keďže žalobca v kasačnom konaní nemal úspech a žalovanému náhrada trov kasačného konania neprináleží zo zákona.

61. 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).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.