

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 5Sžf/61/2016  
Identifikačné číslo spisu: 8015200125  
Dátum vydania rozhodnutia: 30.05.2017  
Meno a priezvisko: JUDr. Jarmila Urbancová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:8015200125.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Příbelskej, PhD. v právnej veci žalobcu: CAR-DOK JK, s.r.o., so sídlom Slovenská 67, Prešov, právne zastúpeného Mgr. Annou Angelovičovou, advokátkou, so sídlom Slánska 20A, Prešov, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/531135/2014/4897 z 3. decembra 2014, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 5S/6/2015-67 z 24. februára 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 5S/6/2015-67 z 24. februára 2016 p o t v r d z u j e .

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) postupom podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/531135/2014/4897 z 3. decembra 2014. O trovách konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal.

2. Rozhodnutím 1100303/1/531135/2014/4897 z 3. decembra 2014 žalovaný ako druhostupňový správny orgán vo veciach správy daní a poplatkov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice (ďalej len „správca dane“) č. 9801402/5/756465/2014/Sza z 22. augusta 2014, ktorým bol podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) vyrubený žalobcovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2012 v sume 15 000,- €.

3. Krajský súd po preskúmaní veci v intenciách žalobných dôvodov dospel k záveru, že žalobca nesplnil podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o dani z pridanej hodnoty, keď síce tak, ako to krajskému súdu vyplynulo z administratívneho spisu žalobca ako dôkaz reálneho

dodania služieb - reklamnej kampane predložil faktúru od dodávateľa MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., zmluvu o zabezpečení reklamného priestoru, dodatku č. 1 k tejto zmluve, vyhodnotenie reklamnej propagácie, CD nosiče, fotodokumentáciu, reklamné materiály, fotografie. Nepredložil však žiadne dôkazy preukazujúce reálne dodanie služieb spoločnosťou MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., ktorá je ako dodávateľ na faktúre č. 1210034 zo dňa 31.12.2012 uvedená.

4. Krajský súd poukázal na zistenia správcu dane, ktorý deklarované dodanie služby preveroval u spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. Konateľ tejto spoločnosti uviedol, že služby dodal a konateľ žalobcu tieto služby prevzal osobne (ohliadkou zverejnených letákov a reklamných nápisov, prevzatím vstupeniek na podujatie „MDŽ večer pre Teba“. Podľa jeho vyjadrenia spoločnosť nemala žiadnych zamestnancov a služby, ktoré fakturoval nadobudol od spoločnosti FRANKSTON, s.r.o. Podľa výpovede konateľa spoločnosti FRANKSTON, s.r.o. táto spoločnosť taktiež nemala žiadnych zamestnancov, žiadnu prevádzku, konateľ sa nepamätal na okolnosti obchodného prípadu, fakturované služby mal nadobudnúť od spoločnosti BS-STRONG, s.r.o. Odpovede boli zmätočné a podľa jeho tvrdenia všetko mal zabezpečovať pán W.. Ani predmet fakturácie z faktúry č. 2012-12.10 z 11.12.2012, ktorou fakturoval spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. dodané služby nekorešpondovali s fakturovaným a dodaným rozsahom služieb u žalobcu. Spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. fakturovala spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. podľa zmluvy zo dňa 01.12.2012 „MDŽ - módna prehliadka svetových značiek“. Záver správnych orgánov, že spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. nedodala reklamné služby spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., podľa krajského súdu potvrdzuje aj vykonané dokazovanie správcu dane výsluchom konateľa spoločnosti BS-STRONG, s.r.o., ktorý mal dodať reklamné služby spoločnosti FRANKSTON, s.r.o. Z výpovede konateľa BS-STRONG, s.r.o. D. J. vyplynulo, že faktúru spoločnosti FRANKSTON, s.r.o. nevystavil, fakturované služby nedodal a spoločnosť nemala žiadnych zamestnancov.

5. Pokiaľ žalobca poukázal na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/11 a C 142/11 vo veci účastníkov Mahagében kft. a Peter Dávid, krajský súd uviedol, že z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného je zrejmé, že v predmetných konaniach Súdny dvor Európskej únie vychádzal z iných skutkových okolností než je to v predmetnom konaní, pričom k aplikácii rozsudkov Súdneho dvora je potrebné pristupovať a ich závery posudzovať individuálne. K námietke žalobcu vo vyjadrení z 30.11.2013 s poukazom na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie č. C-227/14 GST-PPUH Stehcemp proti Dyrektor Izby Skarbowej, krajský súd uviedol, že predmetný rozsudok vychádzal zo skutočnosti, že dodanie tovaru uskutočnil subjekt považovaný za neexistujúci, čo nemožno stotožniť s predmetným konaním, nakoľko dodávateľ žalobcu nie je neexistujúcim subjektom.

6. K námietke žalobcu, že správca dane postupoval nezákonne a v rozpore s § 45 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku, keď mu neumožnil, aby mohol klásť počas daňovej kontroly svedkovi D. J. otázky, uviedol, že v danom prípade je nesporné, že správca dane, resp. dožiadaný správca dane si túto povinnosť podľa § 25 ods. 4 Daňového poriadku nesplnil a žalobcu resp. jeho splnomocneného zástupcu neupovedomil včas o tom, že v konaní bude vypočutý ako svedok konateľ spoločnosti BS-STRONG, s.r.o. D. J.. Podľa krajského súdu išlo o procesnú chybu zo strany správcu dane, na ktorú upozornil žalobca vo svojom vyjadrení k zisteniam uvedeným v protokole doručenom správcovi 06.03.2014. Z obsahu administratívneho spisu krajský súd zistil, že túto procesnú chybu odstránil správca dane v rámci vyrubovacieho konania a to tým, že zaslal dožiadanie Daňovému úradu Prešov, pobočka Poprad listom zo 17.03.2014, v ktorom žiadal vypočúť ako svedka D. J. a tomto vypočutí svedka oboznámiť, resp. upovedomiť splnomocneného zástupcu žalobcu. V spise sa nachádza zápisnica o ústnom pojednávaní č.9712402/5/1658220/2014 z 29.04.2014 preukazujúca skutočnosť, že v konaní bol vypočutý konateľ spoločnosti BS-STRONG, s.r.o. D. J. za účelom overenia obchodných vzťahov so spoločnosťou FRANKSTON, s.r.o. a z nich vyplývajúcich zdaniteľných plnení. Z tejto zápisnice ďalej vyplýva, že splnomocnený zástupca žalobcu Ing. W. T. sa na ústnom pojednávaní.

7. Krajský súd sa nestotožnil ani s ďalšou námietkou žalobcu, ktorý považoval vypočutie svedka D. J. vo vyrubovacom konaní za nezákonne získaný dôkaz a bol toho názoru, že vyrubovacie konanie nemôže nahrádzať daňovú kontrolu a že v rámci vyrubovacieho konania nemá ako daňový subjekt práva a

povinnosti podľa § 45 Daňového poriadku. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na znenie ustanovenia § 68 ods. 3 Daňového poriadku, z ktorého nesporne vyplýva, že správca dane aj v rámci vyrubovacieho konania môže vykonávať dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Dokazovanie a miestne zisťovanie sa riadi ustanoveniami Daňového poriadku. Výpočutie svedka je jedným z dôkazných prostriedkov upravených v § 25 Daňového poriadku a z tohto ustanovenia, ako je uvedené aj z vyššie vyplýva aj oprávnenie daňového subjektu byť prítomný pri vypočutí svedka, klásť mu otázky a povinnosť správcu dane o výsluchu svedka daňový subjekt včas upovedomiť. Uviedol ďalej, že ak správca dane v rámci vyrubovacieho konania odstránil procesné pochybenie a vypočul svedka D. J. prostredníctvom dožiadaného správcu dane Daňového úradu Prešov, pobočka Poprad, pričom žalobca bol o tomto vypočutí svedka včas upovedomený a bola mu týmto daná možnosť klásť svedkovi otázky nie je takýto dôkaz nezákonným.

8. Proti tomuto rozsudku podal žalobca prostredníctvom splnomocneného právneho zástupcu včas odvolanie z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. b/, c/, d/, f/ a § 221 ods. 1 písm. h/ OSP, ktorým sa domáhal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zrušil a vrátil vec prvostupňovému súdu na ďalšie konanie. V dôvodoch odvolania namietal, že prvostupňový súd sa vôbec nevysporiadal s argumentáciou uvedenou v žalobe, ani ďalšími prednesmi žalobcu.

9. Podľa žalobcu zo všetkých zistení správcu dane je nepochybné, že dodanie reklamných služieb bolo uskutočnené, pričom dodanie vo fakturovanom rozsahu bolo objektívne preukázané a žalobca ich prevzal od dodávateľa MEDIAN PRODUCTION s.r.o. Obchodný vzťah bol uzavretý medzi žalobcom a dodávateľom MEDIAN PRODUCTION s.r.o. a neexistoval žiadny zmluvný vzťah medzi žalobcom a dodávateľmi dodávateľa. Žalobca v tejto súvislosti namietal, že nemal žiadne oprávnenie preverovať dodanie služieb od svojho dodávateľa z hľadiska toho, akým spôsobom ich vykonal, či ich vykonal svojimi zamestnancami, alebo ich vykonal sám alebo dodávateľským spôsobom. Nepreukázanie dodávateľom deklarováných subdodávok služieb nemôže podľa žalobcu preukazovať, že dodávka nebola realizovaná týmto dodávateľom.

10. Žalobca ďalej namietal, že krajský súd sa nevysporiadal s námietkou žalobcu o rozsahu dodaných reklamných služieb, ktoré žalovaný vo svojom rozhodnutí nepravdivo uvádzal a dôkazy ktorých žalobca krajskému súdu predložil - elektronické nosiče.

11. Považoval napadnutý rozsudok za nezákonný, tým, že malo byť porušené základné právo žalobcu na inú právnu ochranu upravené v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky s poukazom na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II. US 22/02 zo 16. apríla 2003.

12. Žalobca poukazoval na rozpor napadnutého rozhodnutia so Smernicou Rady 2006/112/ES, so zásadou právnej istoty a predvídateľnosti práva, pretože nepriznáva nárok na odpočítanie, hoci daňový subjekt splnil nielen formálne požiadavky podľa zákona, ale aj vecné podmienky a preukázal v priebehu daňovej kontroly riadne skutočné dodanie reklamných služieb uvedenou na faktúre. Uviedol ďalej, že nesplnenie dôkaznej povinnosti na strane dodávateľa MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., alebo dodávateľom deklarovaneho subdodávateľa FRANKSTON, s.r.o. a jeho subdodávateľa BS-STRONG s.r.o. nemôže spôsobiť finančnú ťarchu na strane konečného odberateľa - daňového subjektu, ktorý nemá žiadne zákonné možnosti ani povinnosti voči subdodávateľom jeho dodávateľa a subdodávateľom v druhom rade.

13. Namietal tiež, že krajský súd sa nezaoberal zásadou neutrality, ktorá vylučuje, aby žalobca, ktorý v súvislosti s prijatými zdaniteľnými plneniami má DPH na vstupe, nemohol uplatniť právo na jej odpočet z dôvodu, že podľa názoru žalovaného dodávateľ neexistuje, avšak dodávateľ - spoločnosť MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., priznala daňovú povinnosť na DPH z reálne uskutočneného zdaniteľného obchodu a odberateľ - žalobca splnil všetky vecné aj formálne povinnosti na uplatnenie nároku v zmysle zákona o DPH.

14. Výtýkal krajskému súdu, že bez akéhokolvek odôvodnenia konštatoval, že žalobcom uvedené rozsudky ESD C-80/11 a C-142/11 nie sú použiteľné na spor žalobcu, a že v týchto prípadoch Súdny

dvor Európskej únie vychádzal z iných skutkových okolností. K uvedenému dodal, že práve ustanovenia vyššie uvedenej smernice a na ňu nadväzujúce závery Súdneho dvora Európskej únie neumožňujú daňovému orgánu zamietnuť právo na odpočet dane iba z toho dôvodu, že zdaniteľná osoba dostatočne nepreverila skutočnosť, či osoba jej vystavujúca faktúru na zdaniteľný obchod splnila podmienky zdaniteľnej osoby, splnila si svoju povinnosť podať priznanie a uhradiť DPH a pod., t.j. nie v prípade porušenia povinnosti zdaniteľných osôb - subdodávateľov.

15. Mal tiež za to, že žalovaný nezákonne preniesol dôkazné bremeno nad rámec zákonom o DPH ustanovených povinností na žalobcu, pričom poukázal na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 22.10.2015 vo veci C-277/15 GST-PPUH Stehcemp., v ktorom súd uviedol, že právo zdaniteľných osôb na odpočítanie DPH predstavuje základnú zásadu a v zásade nemôže byť obmedzené, ak dotknutá osoba spĺňa vecné a formálne podmienky na uplatnenie nároku.

16. Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu z 24.05.2016 k tvrdeniam žalobcu uviedol, že námietky uplatnené žalobcom v odvolaní sú obsahovo zhodné so žalobnými dôvodmi žalobcu, ktoré považoval za neopodstatnené a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

17. Zotrvával na svojom závere uvedenom v odôvodnení napadnutého rozhodnutia, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, keď jednoznačne a vierohodným spôsobom nepreukázal, že reklamné služby pre neho zabezpečila spoločnosť MEDIAN PRODUCTION s.r.o., nepreukázal vzájomné odovzdanie a prevzatie reálnej dodávky služieb od spoločnosti MEDIAN PRODUCTION s.r.o.

18. Na základe uvedeného podľa žalovaného, žalobca nepreukázal nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o dani z pridanej hodnoty

19. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

20. Podľa § 491 ods. 1 zákona NR SR č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“), ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti OSP pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

21. Podľa § 492 ods. 2 SSP odvolacie konanie podľa piatej časti OSP začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

22. Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vrátenia veci mu na ďalšie konanie. Preskúmvaným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ktorým podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2012 v sume 15 000,- €, a preto odvolací súd v rozsahu odvolacích dôvodov preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

23. Z obsahu administratívneho spisu mal najvyšší súd za preukázané, že na základe oznámenia o daňovej kontrole na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti č. 9801402/5/986647/2013/Sza zo 14.03.2013 začal správca dane daňovú kontrolu s dátumom začatia 25.03.2013 u žalobcu a to na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie december 2012. O výsledku daňovej kontroly správca dane vyhotovil protokol č. 9801402/5/607455/2014/Sza zo 14.02.2014. Správca dane rozhodnutím z 22.08.2014 vyrubil žalobcovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty vo výške 15 000,- € za zdaňovacie obdobie december 2012 a to z dodávateľskej faktúry č. 1210034 z 31.12.2012 vystavenej spoločnosťou MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. Buzica v celkovej sume 90 000 Eur (základ dane 75 000,- €, 20% DPH 15 000,- €), ktorou dodávateľ fakturoval žalobcovi na základe zmluvy z 03.12.2012 služby v rámci propagácie v reklamnej kampani podujatia „MDŽ - módna prehliadka svetových značiek“, ktoré sa mala konať v hoteli YASMIN 08.03.2013.

24. Z administratívneho spisu najvyššiemu súdu vyplynulo, že žalobca 03.12.2012 uzavrel so spoločnosťou MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., zmluvu o zabezpečení reklamného priestoru. Predmetom tejto zmluvy bol záväzok MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. ako zabezpečovateľa, zabezpečiť žalobcovi využitie reklamného priestoru podľa čl. 2 tejto zmluvy za účelom prezentácie užívateľa ako reklamného partnera podujatia 5. ročník „MDŽ večierok pre ženy - módna prehliadka svetových značiek“, konaného 08.03.2013 v priestoroch hotela YASMIN v Košiciach a záväzok žalobcu ako užívateľa za zabezpečený reklamný priestor zaplatiť dohodnutú odplatu. Ďalej správca dane zistil, že zmluvne zadefinované podmienky v zmluve o zabezpečení reklamného priestoru a dodatku č. 1 k tejto zmluve nezodpovedajú deklarovanému plneniu podľa faktúry č. 1210034 vystavenej spoločnosťou MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. Predmetná faktúra bola vyhotovená 31.12.2012. Zo zmluvy o zabezpečení reklamného priestoru a ani z dodatku č. 1 k tejto zmluve nevyplýva, že ide o čiastkové plnenie, pretože zmluvne zadefinované podmienky nepreukazujú dodanie služby formou čiastkového plnenia v zmysle citovaného ustanovenia. Neboli vystavené ďalšie faktúry na ďalšie čiastkové plnenia. Služby podľa predmetnej faktúry č. 1210034 z 31.12.2012 boli fakturované v reťazci medzi spoločnosťami BS-STRONG, s.r.o. Štúrova 59/291, Svit, FRANKSTON, s.r.o.( od 25.02.2014 Elementary, s.r.o.). Učňovská 6, Košice a MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., Buzica 210/209 a žalobcom. Podľa predložených faktúr spoločnosti BS-STRONG, s.r.o. z 11.12.2012, táto spoločnosť vystavila spoločnosti FRANKSTON, s.r.o. faktúru č. 20121205 s predmetom fakturácie: „Podľa zmluvy 12.2012 MDŽ - módna prehliadka sochových značiek. Miesto konania YASMIN Košice. V dohodnutej sume 92 750,- €, cena bez DPH: 92 750,- €, DPH 20%: 18 550,- €, spolu s DPH: 111 300,- €“. Spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. v ten istý deň, t.j. 11.12.2012 vystavila spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., faktúru č. 2012-12 10 s predmetom fakturácie „Fakturujeme Vám podľa zmluvy zo dňa 01.12.2012 „MDŽ - módna prehliadka sochových značiek, miesto konania Yasmin Košice, v dohodnutej sume: 94 000,- €, cena celkom bez DPH: 94 000,- €, DPH 20%: 18 800,- €, celková fakturačná suma: 112 800,- €“.

25. Správca dane v spolupráci s miestnym príslušným správcom dane spoločnosti BS-STRONG, s.r.o. a to Daňovým úradom Prešov, na základe dožiadania z 12.07.2013 preveril faktúru č. 20121205 a overil obchodné vzťahy so spoločnosťou FRANKOSTON, s.r.o. Dožiadaný Daňový úrad Prešov, pobočka Poprad v odpovedi na dožiadanie zo 05.08.2012 uviedol, že konateľ spoločnosti BS-STRONG, s.r.o. D. J., sa vyjadril, že spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. nepozná, nikdy s ňou neobchodoval, neuzatváral žiadne zmluvy a ani neposkytol žiadne služby. Faktúru č. 20121202 nevystavil, nikdy ju nevidel, nevie, za čo bola vystavená, podpis na faktúre nie je jeho a ani pečiatka sa nezhoduje s pečiatkou, ktorú používa. Dožiadaný Daňový úrad Prešov, pobočka Poprad, na základe dožiadania správcu dane vo vyrubovacom konaní vypočul D. J., konateľa spoločnosti BS-STRONG, s.r.o. ako svedka. V zápisnici o ústnom pojednávaní z 29.04.2014 svedok poprel dodanie reklamnej služby spoločnosti FRANKSTON, s.r.o. a vyjadril sa, že túto spoločnosť nepozná, nikdy s ňou neobchodoval, neuzatváral s ňou žiadne zmluvy, neposkytol jej žiadne služby, nevystavil faktúry pre túto spoločnosť, podpis na faktúrach nie je jeho, ani pečiatka sa nezhoduje s pečiatkou spoločnosti. Spoločnosť BS-STRONG, s.r.o. v období roka 2012 a 2013 nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť, nemá žiadne priestory na podnikanie,

nezamestnáva, ani nikdy nezamestnávala žiadnych zamestnancov, v mesiaci december 2012 nevykonala žiadne zdaniteľné obchody a teda ani dodanie reklamných služieb pre FRANKSTON, s.r.o. Správca dane 30.10.2013 vypočul svedka N. R., jediného konateľa spoločnosti FRANKSTON, s.r.o. (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9801402/5/4871326/2013/Sza). Podľa jeho vyjadrenia v roku 2012 a 2013 spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. nemala ani prevádzku, ani zamestnancov. Prácu mal prijať od pána W., s ktorým komunikoval aj za spoločnosť BS-STRONG, s.r.o., o čom však neexistuje korešpondencia, dokumentácia, objednávky ani zmluvy. Ďalej uviedol, že spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. vystupovala ako sprostredkovateľ. Sprostredkovala službu - uskutočnenie módnej prehliadky, prijala od dodávateľa BS-STRONG faktúru č. 20121205, táto faktúra je evidovaná v účtovníctve a v evidencii DPH. V súvislosti s prijatou faktúrou dosiahol výnosy a tržby, ktoré fakturoval cez pána W., pričom nebol v obchodnom styku so žalobcom a pána X. nepozná. Túto svedeckú výpoveď správca dane vyhodnotil tak, že z nej nevyplýva, že spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. prijala reklamné služby od dodávateľa BS-STRONG, s.r.o., a ani následné dodanie služby pre deklarovaného odberateľa MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. Výpoveď svedka bola nejednoznačná, svedok sa nevedel vyjadriť k spôsobu vykonania obchodného prípadu. Správca dane v konaní vypočul aj svedka Q. R., konateľa spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. (zápisnica o ústnom pojednávaní číslo 9801402/5/454803/2014/Sza). Svedok pri viacerých odpovediach uviedol, že vzhľadom na časový úsek, ktorý uplynul od danej služby si nie je istý odpoveďou, ale v prípade potreby je ochotný odpovedať písomnou formou. K obsahu predmetnej zápisnice žiadne námietky a neboli prijaté ani žiadne opatrenia a závery, teda nebola určená ani žiadna lehota na písomné vyjadrenie, preto správca dane výpoveď svedka vyhodnotil jednotlivito a vo vzájomných súvislostiach so všetkými zabezpečenými dôkazmi a dospel k záveru, že svedecká výpoveď Q. R. nepotvrďuje dodanie služby žalobcovi. Správca dane vykonal 21.08.2013 ústne pojednávanie so splnomocneným zástupcom žalobcu a 05.09.2013 splnomocnený zástupca žalobcu predložil písomné vyjadrenie k otázkam v zmysle zápisnice o ústnom pojednávaní, v ktorom uviedol, že reklamné služby mu boli poskytnuté v zmysle Zmluvy o zabezpečení reklamného priestoru z 03.12.2012 v znení dodatku č. 1 z 03.01.2013, v čase od 04.12.2012 do 08.03.2013 a to v rozsahu podľa č. 2 tejto zmluvy a uviedol aj reklamné zariadenia, reklamné materiály a uskutočnenie kultúrnych podujatí, na ktorých bol žalobca propagovaný ako obchodná spoločnosť (letáky, plagáty, baner, CD, webová stránka, médiá, podujatia). K otázke správcu dane, akou formou prevzal služby od spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. uviedol, že reklamné služby boli prevzaté formou opakovanej osobnej obhliadky zverejnených letákov a reklamných nápisov za účasti konateľa žalobcu pána X. a konateľa MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., osobnou účasťou zamestnancov žalobcu na sprievodnom podujatí v obchodnom dome OPTIMA a na podujatí „MDŽ, večer pre Teba“ v hoteli YASMIN 08.03.2013, kde bolo overené propagovanie obchodného mena a činnosti spoločnosti. Ďalej uviedol, že z charakteru reklamnej služby je zrejmé, že ide o čiastkové plnenie podľa § 19 ods. 3 zákona dani z pridanej hodnoty. Keďže v zmysle zmluvy dodávateľ vyhotovil faktúru na celé plnenie 31.12.2012, najneskôr je služba dodaná 08.03.2013. Dodávateľovi vznikla daňová povinnosť týmto dňom a odberateľovi vznikol 31.12.2012 nárok na odpočítanie dane. Ako dôkazy, ktorými preukázal, že služby v zmysle predmetnej faktúry 31.12.2012 boli dodané a že ich prevzal od spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. predložil dva CD nosiče, ktoré obsahovali dokumentáciu reklamných služieb v rámci podujatia „MDŽ, večer pre Teba“ a „Valentínska fitness show“, leták podujatia, fotografie a videozáznam z reklamy i inzercii, videozáznam z reklamnej akcie, ako aj kópiu Dodatku č. 1 k zmluve z 03.01.2013, kópiu Vyhodnotenia reklamnej propagácie zo 06.06.2013 MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. reklamné materiály (kópia str. č. 9 Zajtraššie noviny č.7 z 25.02.2013, tlačaná fotografia baneru v lyžiarskom stredisku Jahodná). Žalobca predložil správcovi dane 12.09.2013 kópiu potvrdenia hotela YASMIN Košice zo 06.09.2013, že 08.03.2013 sa v priestoroch klubu YASMIN v hoteli YASMIN Košice uskutočnila oslava Medzinárodného dňa žien spojená s módnu prehliadkou. Správca dane predloženú fotodokumentáciu CD nosič, vyhodnotenie reklamnej propagácie zo 06.06.2013 a potvrdenie hotela YASMIN vyhodnotil tak, že tieto dôkazy nepreukazujú, že reklamné služby boli dodané deklarovaným dodávateľom MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. Správca dane v rámci vyrubovacieho konania 01.04.2014 vykonal miestne zisťovanie na adrese sídla žalobcu Ipeľská 16, Košice, kde zistil, že na uvedenej adrese sa nachádza obytný blok, že ani na zvončekoch, ani na poštových schránkach nebolo označenie spoločnosti žalobcu, ani meno konateľa spoločnosti Ing. H. X.. Vyjadrenia žalobcu k otázkam v zmysle zápisnic o ústnom pojednávaní, podané písomné stanoviská, predložené písomnosti a dokumentáciu správca dane vyhodnotil tak, že sú dôkazom

o uskutočnení podujatia „MDŽ, večer pre Teba“ v hoteli YASMIN 08.03.2013 a o prezentácii obchodného mena žalobcu a jeho obchodnej činnosti, nie sú však dôkazom toho, že žalobcovi bola služba dodaná deklarovaným dodávateľom MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. Správca dane nespochybnil skutočnosť, že sa uvedená akcia realizovala, ale nebolo preukázané, že spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. vznikla daňová povinnosť v zmysle zákona o dani z pridanej hodnoty. Správca dane preveroval deklarované dodanie u spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., podľa tvrdenia konateľa spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., konateľ žalobcu reklamné služby prevzal osobne a to tak, že spolu urobili obhliadky zverejnených letákov a reklamných nápisov a boli mu odovzdané vstupenky na podujatie „MDŽ večierok pre ženy,, (bez uvedenia času, rozsahu a pod.). Konateľ spoločnosti uviedol, že služby, ktoré fakturoval žalobcovi nadobudol od svojho dodávateľa FRANKSTON, s.r.o. (faktúra č. 2012-12 10 z 11.12.2012). Zo zistení správcu dane vyplynulo, že nielen spoločnosť MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. nemala žiadnych zamestnancov, ale ani spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. nemala žiadnych zamestnancov, žiadnu prevádzku, jej jediný konateľ N. R. sa nepamätal na okolnosti daného obchodného prípadu, nevedel uviesť, čo konkrétne bolo predmetom fakturácie, nevedel sa vyjadriť k obchodným vzťahom s odberateľom MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., ani so svojím dodávateľom BS-STRONG, s.r.o. Jeho odpovede na otázky správcu dane a splnomocneného zástupcu žalobcu boli zmätočné. Podľa jeho tvrdení všetko zabezpečoval pán W., s ktorým mal jednať nielen za spoločnosť BS-STRONG, s.r.o., ale ktorému mal následne fakturovať, pričom takáto osoba nie je štatutárom spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., ani BS-STRONG, s.r.o. O tom, že spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. nebola spôsobilá dodať fakturované služby svedčí podľa odôvodnenia rozhodnutia správcu dane, okrem uvedených skutočností, aj text predmetu fakturácie, ktorý znie: „Fakturujeme Vám, podľa zmluvy zo dňa 10.12.2012 „MDŽ - módna prehliadka, sochových značiek“, pričom z vyjadrení konateľ spoločnosti „oni to tam robili, stávalo sa pódium, zákulisie, mólo, to čo k tomu patrí“ je zrejmé, že spoločnosť FRANKSTON, s.r.o. nedodala reklamné služby spoločnosti MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. Podľa odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalobca a ani jeho obchodný partner MEDIAN PRODUCTION, s.r.o. nepreukázali kto zabezpečil výrobu reklamných materiálov (skutočné množstvá, parametre, cena a pod.) a súvisiacich prác (umiestnenie, roznášanie, lepenie, inzercia, povolenia a pod.), akým spôsobom boli fakturované služby odovzdávané a preberané.

26. Podľa § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania 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.

27. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona 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 zákona.

28. Zákon č. 563/2009 Z.z. zákona o správe daní (ďalej len „Daňový poriadok“) v ustanovení § 3 zakotvuje základné zásady správy daní. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Podľa citovaného ustanovenia pri správe daní postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chráni sa záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

29. Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určaniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti

daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

30. Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne ako aj procesné), ktoré sú podľa § 1 zákona č. 1/1993 Z.z. o Zbierke zákonov Slovenskej republiky zverejnené v Zbierke zákonov.

31. 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.

32. 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.

33. 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, 2)
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

34. 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.

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

36. 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.

37. Podľa § 63 ods. 1 Daňového poriadku ukladať povinnosti alebo priznať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Podľa ods. 2 citovaného ustanovenia rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak. Podľa ods. 5 citovaného ustanovenia rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhom a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

38. Najvyšší súd SR sa stotožnil s právnym posúdením veci súdom prvého stupňa ako aj s jeho podrobným zdôvodnením, pričom pre zdôraznenie jeho správnosti len uvádza:

39. K základným právam účastníka konania obsiahnutým v práve na spravodlivý proces, patrí právo na uvedenie dostatočných dôvodov, na ktorých je rozhodnutie založené. V súvislosti s riadnym odôvodnením je potrebné uviesť, že vychádzajúc z konštantnej judikatúry ESELP (o.i. veci García Ruiz proti Španielsku, rozsudok z 21. januára 1999 týkajúci sa sťažnosti č. 30544/96, Ruiz Torija proti Španielsku, rozsudok z 9. decembra 1994, týkajúci sa sťažnosti č. 18390/91, Van de Hurk proti Holandsku, rozsudok z 19. apríla 1994, týkajúci sa sťažnosti č. 16034/90), judikatúry Ústavného súdu SR (sp.zn. I. ÚS 226/03 z 12. mája 2004, III. ÚS 209/04 z 23. júna 2004, sp. zn. III. ÚS 95/06 z 15. marca 2006, sp.zn. III. ÚS 260/06 z 23. augusta 2006), nie je nutné, aby na každú žalobnú námietku bola daná súdom podrobná odpoveď a rozsah povinnosti odôvodniť súdne rozhodnutie sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia a musí byť analyzovaný s ohľadom na okolnosti každého prípadu, ak však súd v odôvodnení nereaguje na zásadnú, relevantnú námietku, súvisiacu s predmetom súdnej ochrany prednesenú žalobcom, treba tento nedostatok považovať za prejav arbitrárnosti (svojoľnosti). Súd je povinný dbať na to, aby jeho rozhodnutie bolo presvedčivé, na podporu čoho uvedie dostatočné argumenty.

40. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku je nepochybné, z akých dôvodov dospel krajský súd k záveru o nedôvodnosti podanej žaloby a k potrebe jej zamietnutia. Skutočnosť, že krajský súd nerozhodol o podanej žalobe v súlade s predstavami žalobcu, nemožno považovať za porušenie práva na súdnu ochranu.

41. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, Daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

42. Zákon o DPH ustanovuje striktné podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH. Pre odpočet DPH je podmienkou, aby uskutočnenie zdaniteľného plnenia, ktoré je deklarované účtovným dokladom, faktúrou so všetkými zákonnými náležitosťami, bolo zároveň reálne materiálne preukázané. V konaní tak nebolo preukázané reálne dodanie tovaru žalobcovi v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH, keď ho nemohol dodať tvrdený dodávateľ.

43. Najvyšší súd považuje za potrebné uviesť, že z rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie nepochybne vyplýva, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, je uznaný a podporovaný Smernicou Rady č. 2006/112/ES (bod 41). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne.

44. Z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie vyplýva, že členské štáty sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty (medzi inými pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie zo 17.7.2008 vo veci Komisia vs. Taliansko, C-132/06, Zb. s. I-5457, bod 37; z 29.07.2010 Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski, C-188/09, Zb. s. I-7639, bod 21; z 21.06.2012 Mahagében, C-80/11, C 142/11, body 63, 64). Každá zdaniteľná osoba je povinná viesť dostatočne podrobné účtovníctvo s cieľom umožniť uplatnenie DPH a jej kontrolu daňovým orgánom. Určenie opatrení, ktoré možno požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností uvedeného prípadu vo veci samej.

45. Najvyšší súd SR konštatuje, že zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné

splnenie tak materiálnej ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami.

46. Najvyšší súd SR zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - žalobcu. Preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami a iným listinným dôkazom nie je podľa súdu postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu.

47. Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť byť aj preukázané. Najvyšší súd SR poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci sp.zn. 2 Sžf 4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č.k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 24 Daňového poriadku v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania DPH), a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom ustanovených 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 DPH uznaný ako oprávnený“.

48. Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je aj podľa názoru najvyššieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutkového stavu, pričom keďže odvolacie námietky žalobcu (totožné ako vznesené pred súdom prvého stupňa) neboli spôsobilé spochybniť jeho správnosť, bolo potrebné napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

49. Je potrebné poznamenať, že Najvyšší súd Slovenskej republiky už opakovane judikoval, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. 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. Naopak, zákonodarca požaduje (z dôvodu rizika ľahkej zneužitelnosti práva na odpočet DPH), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré zákon pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre. V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje aj na rozsudky najvyššieho súdu vo veci sp.zn. 2Sžf/52/2011 z 22. augusta 2012, sp.zn. 5Sžf/52/2011 z 28. júna 2012, ako aj na rozsudok sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 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, § 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. 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.“ S dôvodmi rozhodnutia, v ktorých žalovaný detailne, výstižne a presvedčivo reaguje na všetky námietky žalobcu a hodnotí dôkazy vo vzájomných súvislostiach sa najvyšší súd v celom rozsahu stotožňuje, v podrobnostiach na ne odkazuje a zároveň dodáva, že správca dane a ani súd nie je povinný poučovať daňový subjekt o tom, ktoré dôkazy má

predkladať správcovi dane. Bolo úlohou žalobcu, aby dodanie tovaru deklarovaného na spornej faktúre aj skutočne preukázal. Pri posúdení zákonnosti rozhodnutia žalovaného neboli porušené práva žalobcu. Vykonaným dokazovaním bol dostatočne zistený skutkový stav a ďalšie dokazovanie nie je potrebné. Daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal reálne dodanie služieb v rámci propagácie v reklamnej kampani fakturovaných spoločnosťou MEDIAN PRODUCTION, s.r.o., na základe čoho nevznikla povinnosť odvodu DPH do štátneho rozpočtu a daňový subjekt nenaplnil zákonnú podmienku pre odpočítanie DPH z prijatej služby, ktorá spočíva v tom, že právo na vrátenie DPH zo štátneho rozpočtu odberateľovi nemôže vzniknúť skôr, ako vznikne povinnosť odvodu DPH do štátneho rozpočtu dodávateľom a zároveň z § 49 ods. 2 písm. a/ vyplýva, že platiteľ DPH môže odpočítať DPH uplatnenú iným platiteľom (dodávateľom) v cene dodanej služby, pričom musia byť splnené podmienky na uplatnenie tohto práva v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, podľa ktorého právo odpočítania DPH môže platiteľ dane uplatniť, ak má k dispozícii faktúru vyhotovenú platiteľom dane - dodávateľom podľa § 71 zákona o DPH. Avšak takáto faktúra je použiteľná za účelom uznania odpočítania DPH len vtedy, ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje sú hodnoverné a vystavil ich ten, kto ich vystaviť mal. Nestačí, aby bola splnená táto zákonná povinnosť tým, že je uvedená na faktúrach, resp. príslušných dodacích dokladoch. Z postupu a rozhodnutí daňových orgánov ako aj krajského súdu nevyplýva ani to, že by hodnotili dôkazy vykonané v daňovom konaní v prospech alebo neprospech len jednej strany, čím by porušili zásahu rovnosti zbraní a teda, že by pri hodnotení dôkazov účelne postupovali v neprospech žalobcu. Subjektívny názor žalobcu vyjadrený v uvedenom tvrdení z administratívneho spisu ani zo súdneho spisu ako aj z odôvodnení preskúmaných rozhodnutí nevyplýva.

50. Najvyšší súd preto s poukazom na vyššie uvedené dôvody, ako aj na všetky individuálne okolnosti daného prípadu, napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.

51. O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 v spojení s § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal a žalovanému zo zákona náhrada trov konania neprináleží.

52. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 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 nie je prípustný opravný prostriedok.