

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/42/2020
Identifikačné číslo spisu: 5018200369
Dátum vydania rozhodnutia: 30. marca 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:5018200369.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a z členiek senátu Mgr. Kristíny Babiakovej (sudkyňa spravodajkyňa) a JUDr. Zuzany Šabovej, PhD. v právnej veci žalobcu: Pavel Hlaváč INPEX, so sídlom Rakovo 179, 038 42 Rakovo, IČO: 47 018 771, zastúpeného advokátskou kanceláriou Burian & partners, s.r.o., so sídlom V. Tvrdeho 819/1, 010 01 Žilina, IČO: 47 254 483; proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica; o preskúmanie zákonnosti žalovaného č. 101530877/2018 zo dňa 8. augusta 2018, o kasačnej sťažnosti žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31 S 90/2018-126 zo dňa 12. februára 2020, takto

r o z h o d o l :

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S 90/2018-126 zo dňa 12. februára 2020 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 101530877/2018 zo dňa 8. augusta 2018 z r u š u j e a vec v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie a rozhodnutie.

II. Žalobcovi priznáva právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania ako aj konania pred správnym súdom.

O d ô v o d n e n i e

Odôvodnenie

I.

Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Žilina (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie november 2016. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil protokol č. 100183950/2018 zo dňa 19. januára 2018 (ďalej len „Protokol“). Na základe výsledkov daňovej kontroly vydal správca dane rozhodnutie č. 100837734/2018 zo dňa 26. apríla 2018 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým podľa § 68 ods. 5 a 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“) určil žalobcovi rozdiel v sume 49.614,83 € na DPH za zdaňovacie obdobie november 2016, nadmerný odpočet v sume 35.773,50 € nepriznal a vyrubil daň v sume 13.841,33 €.

2. Správca dane na základe predložených dokladov nepriznal žalobcovi nárok na odpočítanie dane z faktúry č. 160100001 zo dňa 7. novembra 2016 za dodanie tovaru High Power LED 10W (IC-LED-GA10R3) v počte 23 400 ks a celkovej cene 227.167,20 €, z toho DPH v sume 37.861,20 €, na ktorej bola ako dodávateľka označená spoločnosť MELYNA s.r.o. Rovnako neuznal žalobcovi oslobodenie od dane pri intrakomunitárnom dodaní pre odberateľskú spoločnosť Kubex, s.r.o. na základe faktúry č. 1601384 zo dňa 3. novembra 2016 za dodanie tovaru High Power LED 30W (IC-LED-GA32R3) v počte 4046 ks a celkovej cene 70.521,78 €, fakturované s oslobodením od DPH.

I.A K nepriznaniu nároku na odpočítanie dane za dodanie tovaru High Power LED 10W (IC-LED-GA10R3) spoločnosťou MELYNA s.r.o.

3. Správcom dane bol spochybnený obchodný reťazec týkajúci sa dodania tovaru High Power LED 10W (IC-LED-GA10R3) v počte 23 400 ks a celkovej cene 227.167,20 €, z toho DPH v sume 37.861,20 € žalobcovi od dodávateľky MELYNA s.r.o. V konaní bolo preukazované dodanie tovaru nasledovným spôsobom BIHES s.r.o. > FAENA s.r.o. > Alphie Trade s.r.o. > MELYNA s.r.o. > Pavel Hlaváč INPEX, pričom prvé tri dodania boli uskutočnené s dátumom 7.11.2016, dodanie žalobcovi bolo vykonané 8.12.2016.

4. Správca dane pri svojich záveroch, ktoré sa premietli do prvostupňového rozhodnutia vychádzal z dokazovania vykonaného v procese daňovej kontroly a z preukázaných kontrolných zistení.

5. Žalobca preukazoval splnenie podmienok nároku na odpočítanie dane z faktúry č. 160100001 zo dňa 7. novembra 2016 predložením medzinárodného nákladného listu č. SK4795055 zo dňa 8. novembra 2016 s označeným dopravcom spoločnosťou VRBEX s.r.o., objednávkou zo dňa 7. novembra 2016, e-mailovou komunikáciou zo dňa 7. novembra 2016, 10. novembra 2016 a 16. novembra 2016 medzi konateľom spoločnosti MELYNA s.r.o. a žalobcom ohľadne dodania, e-mailovou komunikáciou zo dňa 8. novembra 2016 medzi konateľom spoločnosti SYSNET s.r.o. (dohodnutý odberateľ žalobcu) a žalobcom, objednávkou zo dňa 8. novembra 2016 ako aj komunikáciou žalobcu a konateľa spoločnosti VRBEX s.r.o. zo dňa 8. a 9. novembra 2016, objednávkou č. 560/2016 a faktúrou č. 20161108 od dodávateľa VRBEX s.r.o. za prepravu tovaru. Hlavným predmetom podnikateľskej činnosti žalobcu v novembri 2016 bolo zlievarenstvo a strojárka výroba, zamestnával dvoch zamestnancov a príležitostne (v novembri 2016) realizoval žalobca aj nákup a predaj elektroniky.

6. Žalobca sa vyjadril (pri ústnom pojednávaní dňa 26. októbra 2017 ako aj počas iných úkonov) k spornému obchodu tak, že dodávateľ spoločnosť MELYNA s.r.o. sprostredkoval žalobcovi pán P. O., konateľ spoločnosti KH Trade s.r.o. Ten sa zaručil aj za vierohodnosť spoločnosti MELYNA s.r.o. Za sprostredkovanie nebola od spoločnosti KH Trade s.r.o. vystavená faktúra za sprostredkovanie, keďže podľa ústnej dohody mal nárok na odmenu vzniknúť predmetnej spoločnosti až inkasom od spoločnosti SYNSET s.r.o. So spoločnosťou MELYNA s.r.o. komunikoval žalobca prostredníctvom jej konateľa. Nákupu tovaru na základe faktúry č. 160100001 zo dňa 7. novembra 2016 predchádzala ponuka, uzatvorenie zmluvy ústnou formou a potom nasledovala objednávka. Spoločnosť MELYNA s.r.o. k dodanému tovaru okrem faktúry nedodala žiadne iné sprievodné podklady (údaje o životnosti výrobku, záručný list a ani manuál k zapojeniu), pričom tieto nepožadovala ani spoločnosť SYSNET s.r.o., ktorá mala byť konečným odberateľom tovaru od žalobcu. Napriek objednávke a uhradeniu zálohy však nakoniec dodanie pre SYSNET s.r.o. nebolo zo strany žalobcu realizované. Prepravu tovaru od spoločnosti MELYNA s.r.o. na základe objednávky žalobcu vykonávala spoločnosť VRBEX s.r.o. na náklady žalobcu. Žalobca tiež vyhlásil, že si spoločnosť MELYNA s.r.o. skontroloval na verejne prístupných stránkach finančnej správy a sociálnej poisťovne, či je spoločnosť platná a nie je evidovaná v zozname dlžníkov, prípadne či sa nenachádza v zozname rizikových obchodníkov. Pochybnosti o spoločnosti MELYNA s.r.o. však žalobca nezistil. V ďalších zdaňovacích obdobiach už žalobca so spoločnosťou MELYNA s.r.o. nespolupracoval, keďže ďalší odberateľ - spoločnosť SYSNET s.r.o. tovar zakúpený od dodávateľky spoločnosti MELYNA s.r.o. neodobral.

7. Miestnym zisťovaním u žalobcu dňa 9. novembra 2017 správca dane zistil, že v skladových priestoroch žalobcu sa nachádza tovar označený ako High Power LED 10W (UC-LED-GA10R3) v množstve 23 400 ks. Tento bol zamestnancami správcu dane vizuálne odsúhlasený. Pri miestnom zisťovaní tiež vyšlo najavo, že spoločnosť SYSNET s.r.o., ktorá si tovar v uvedenom množstve od žalobcu objednala a zaplatila zálohu, celkovú sumu napokon nedoplatila a tovar napriek objednávke neodobrala.

8. V rámci preverovania sporného obchodu správca dane zistil, že spoločnosť MELYNA s.r.o. je nekontaktná, neprevzala výzvu na predloženie dokladov č. 100490246/2017/9104405/KotŠ zo dňa 17. marca 2017 realizovanú na základe dožiadania Daňového úradu Bratislava a jej sídlo sa už fakticky na Kopčianskej 20, Bratislava nenachádzalo z dôvodu vypovedania nájomnej zmluvy prenajímateľom z dôvodu neplatenia nájomného (výpoveď bola spoločnosti zaslaná dňa 27. apríla 2017). Splnomocnený zástupca predmetnej spoločnosti v daňovom konaní G.. P. O. sa písomne vyjadril, že mu vo veci spochybneného obchodu nie je nič známe, jeho pracovné zaradenie sa týkalo inej oblasti. Správca dane predvolal na ústne pojednávanie aj konateľa MELYNA s.r.o. U. S.. Ten sa na daňový úrad nedostavil a svoju účasť neospravedlnil. Predvedenie konateľa spoločnosti MELYNA s.r.o. bolo neúspešné, keďže sa nenachádzal na svojej adrese a miesto jeho bydliska je neznáme (podľa vyjadrenia brata niekde na území Českej republiky). K 31. októbru 2017 Daňový úrad Bratislava rozhodnutím č. 102160903/2017 zo dňa 12. októbra 2017 zrušil spoločnosti MELYNA s.r.o. registráciu na DPH z dôvodu opakovaného nesplnenia si povinnosti podať daňové priznanie. Z bankových účtov predmetnej spoločnosti za zdaňovacie obdobie november 2016 správca dane zistil pohyby zodpovedajúce spornému obchodu so žalobkyňou. Zdôraznil však, že obraty na bankových účtoch boli deklarované tak, aby na účtoch bol minimálny finančný zostatok, čo pri skutočnom obchodovaní nie je reálne.

9. Deklarované dodanie tovaru malo byť realizované prostredníctvom prepravnej spoločnosti VRBEX s.r.o. Dožiadanim Daňového úradu Bratislava správca dane zistil, že spoločnosť sa nenachádza vo svojom sídle uvedenom v obchodnom registri. Z vypočítania svedka, konateľa spoločnosti VRBEX s.r.o., pána T. M. dňa 19. apríla 2017 tiež vyplynulo, že sídlo spoločnosti VRBEX s.r.o. predstavuje len korešpondenčnú adresu, spoločnosť nevlastní motorové vozidlá a ani iný majetok, motorové vozidlá si pre účely prepravy prenajíma spoločnosť priamo od pána M. na zmluvnom základe. Spoločnosť VRBEX s.r.o. nie je platiteľom DPH, preprava tovaru bola objednaná e-mailom od pani Q. O., ktorú rovnako ako pán M., pán M. osobne nepoznal. S pánom M. mal komunikovať len telefonicky. Faktúry z prepravy spornej dodávky tovaru boli uhradené na účet spoločnosti. Z výpovede pána M. tiež vyplynulo, že tento vyhotovil z prepravy medzinárodné nákladné listy, tieto podľa jeho vyjadrení aj boli zaúčtované. Prepravu mal vykonať tak, ako bolo uvedené na medzinárodných nákladných listoch. Preprava tovaru mala byť realizovaná osobným motorovým vozidlom Škoda Superb s evidenčným č. 6H56688, na základe zmluvy o prenájme, prepravu uskutočňoval osobne. Tovar mal byť pánovi M. odovzdaný konateľom spoločnosti MELYNA s.r.o. pánom S. v sídle spoločnosti (pri paneláku na parkovisku), kúsok od logistického centra SCHENKER s.r.o., Kopčianska 94, Bratislava, avšak na základe e-mailovej objednávky tovar dňa 8. novembra 2016 prepravil do logistického centra DB SCHENKER, SCHENKER s.r.o., Prevádzka - Senec/ SC 94 na účet spoločnosti INPEX. Pán M. odovzdal pri ústnom pojednávaní dňa 19. apríla 2017 kópie bankových výpisov za mesiac október a november 2016, faktúry č. VF201616-17 a VF20161108, medzinárodné nákladné listy č. SK 0142493, SK 0142498, 4794505. Dňa 10. mája 2017 predložil pán M. Daňovému úradu Bratislava Zmluvu o nájme dopravného prostriedku osobného automobilu Škoda Superb 3T, reg. zn. 6H56688 zo dňa 6. júna 2016 spolu s osvedčením o registrácii vozidla s evidenčným č. UAQ 650319, fotografie v tablete zachytávajúce skladníka a 8 poukladaných kartónových škatúl, ako tvrdený dôkaz o dodaní (z fotografie podľa správcu dane nebolo zrejmé, o aký prepravovaný tovar ide a ani identifikačné znaky neboli čitateľné). Nepredložil však kompletnú účtovnú evidenciu spoločnosti VRBEX s.r.o. Správca dane ďalším zisťovaním od Národnej diaľničnej spoločnosti, a. s. zistil, že vozidlo ev. č. 6H56688 nebolo zaregistrované v Elektronickom mýtnom systéme, a preto pre vyššie uvedené vozidlo neboli vygenerované žiadne mýtné transakcie. Na ďalšie žiadosti správcu dane (predvolanie zo dňa 3. augusta 2017, výzva na predloženie dokladov a

účtovníctva spoločnosti VRBEX s.r.o. za zdaňovacie obdobie september až november 2016 zo dňa 5. septembra 2017) pán M. a ani spoločnosť VRBEX s.r.o. nereagovali (žiadosti neboli prevzaté v odbernej lehote). Nepredloženie kompletných účtovných a daňových dokladov vyhodnotil správca dane v neprospech žalobcu ako nepreukázanie reálnosti prepravy tovaru pre odberateľa F. M. INPEX za zdaňovacie obdobie november 2016.

10. Pochybnosti o skutočnom dodávateľovi tovaru a o vykonaní prepravy predmetného tovaru viedli správcu dane k vykonaniu zisťovaniu aj v ďalších článkoch obchodného reťazca. Správca dane v tomto smere preveroval aj spoločnosť Alphie Trade s.r.o. Z výsluchu konateľa spoločnosti pána H. L. správca dane zistil, že predmetom činnosti spoločnosti za zdaňovacie obdobie november 2016 bol nákup a predaj tovaru. Konateľ vykonával všetky činnosti osobne, niekedy aj prostredníctvom pána Q. Q., s ktorým však nebola uzatvorená písomná dohoda. Alphie Trade s.r.o. nemala v roku 2016 žiadnych zamestnancov, neevidovala žiadny obchodný majetok, nemala kancelárske ani prevádzkové priestory, adresa sídla bola len korešpondenčnou. Tovar, s ktorým spoločnosť obchodovala bol skladovaný v spoločnostiach ako napr. SCHENKER. Konateľ sa nevedel vyjadriť k dodávateľom a odberateľom spoločnosti, ktorí boli obchodnými partnermi spoločnosti v roku 2016, rovnako nevedel uviesť od koho nakúpila Alphie Trade s.r.o. tovar v období november 2016. Úhrady faktúr z dohodnutých obchodov prebiehali bezhotovostne. Spoločnosť však za rok 2016 podávala daňové priznania. Spoločnosť FAENA, s.r.o. bola pánovi L. známa, išlo o dlhodobého obchodného partnera Alphie Trade s.r.o. a obchodovali spolu aj v novembri 2016. Nevedel však uviesť, či bola dodávateľom alebo odberateľom a ani aký druh tovaru spoločnosť FAENA, s.r.o. dodala v novembri 2016 spoločnosti Alphie Trade s.r.o. Za spoločnosť FAENA, s.r.o. mal svedok komunikovať s jej konateľkou pani I.. Prepravu tovaru vykonávala spoločnosť VRBEX s.r.o. Pán L. sa nevedel vyjadriť akým spôsobom bol realizovaný predaj tovaru spoločnosti MELYNA s.r.o., kto na koho účet realizoval prepravu, odkiaľ a kam bol tovar prepravený a kto sa zúčastňoval prevzatia a odovzdania tovaru. Svedok bol v zápisnici vyzvaný na predloženie vyjadrení k otázkam správcu dane, ktoré nevedel na ústnom pojednávaní zodpovedať, spolu so všetkými dokladmi a listami uvedenými v predvolaní. Tieto v určenej lehote predložené neboli. Vyjadrenia pána L. tak podľa názoru správcu dane zostali len v rovine nepreukázaných tvrdení. Spoločnosti Alphie Trade s.r.o. bola k 30. aprílu 2017 rozhodnutím č. 100510790/2017 zo dňa 22. marca 2017 ukončená registrácia na DPH z dôvodu opakovaného neplnenia povinnosti podať daňové priznanie za DPH.

11. Správca dane vychádzajúc z kontrolných výkazov zistil, že priamym dodávateľom tovaru pre spoločnosť Alphie Trade s.r.o. bola spoločnosť FAENA, s.r.o. Preverujúc spoločnosť FAENA, s.r.o. vykonal správca dane dňa 8. septembra 2017 ústne pojednávanie s pani D. I., bývalou konateľkou spoločnosti FAENA, s.r.o. v období od 26. septembra 2012 (vznik funkcie: 18. septembra 2012) do 18. novembra 2016 (skončenie funkcie: 17. októbra 2016). Podľa jej vyjadrení bol hlavným predmetom činnosti spoločnosti za rok 2016 nákup a predaj tovaru, najmä elektroniky. Za obdobie od 1. januára 2016 do skončenia funkcie svedkyňa nemala vedomosť o tom, že by spoločnosť obchodovala s LED žiarovkami typu High Power LED 30W (IC-LED-GA32R3) a High Power LED 10W (IC-LED-GA10R3). S obchodnými partnermi za spoločnosť jednal pán F.. Pán F. síce konateľku informoval o obchodných aktivitách spoločnosti, avšak o niektorých sa dozvedela až následne, napr. v rámci pojednávaní vykonávaných správcou dane. Pani I.Á. nevyklúčila, že jej podpis a pečiatka na niektorých zmluvách spoločnosti FAENA, s.r.o. môžu byť zmanipulované. Jediným zamestnancom spoločnosti bol pán F., a to na dohodu, iných zamestnancov spoločnosť nemala a nevlastnila ani žiadny obchodný majetok. Spoločnosť mala tiež prenajaté skladové priestory v Malackách a kancelárske priestory na Mliekarenskej ul. 8, Bratislava. Správcovi dane svedkyňa nevedela uviesť, dodávateľov a odberateľov spoločnosti za rok 2016, resp. do skončenia jej funkcie. Spoločnosť Alphie Trade s.r.o. bola pani I. známa a spoločnosť FAENA, s.r.o. s ňou obchodovala. Túto informáciu mala sprostredkované od pána F., ktorý aj zabezpečoval komunikáciu s predmetnou spoločnosťou. S pánom L. sa vo veci dohodnutia obchodných aktivít medzi spoločnosťou FAENA, s.r.o. a Alphie Trade s.r.o. nikdy nestretla, vyjadrenia pána L. považuje za nepravdivé. Svedkyňa tiež uviedla, že pozná spoločnosť VRBEX, s.r.o., keďže pre spoločnosť FAENA, s.r.o. vykonávala prepravu tovaru. Nového konateľa predmetnej spoločnosti však nepoznala. Pán F. M. bol svedkyňi známy len z informácií poskytnutých pánom F..

XX.

XX. Správca dane predvolal na výsluch aj svedka pána P. F.. Ten sa na ústnom pojednávaní nezúčastnil, správcovi dane zaslal e-mailom vyjadrenie, ktoré v písomnej forme nedoplnil. V predmetnom vyjadrení potvrdil obchodnú spoluprácu medzi spoločnosťou Alphie Trade s.r.o. a FAENA, s.r.o., pričom tovar si spoločnosť FAENA, s.r.o. vozila sama prostredníctvom zmluvného prepravcu VRBEX s.r.o. Za spoločnosť Alphie Trade s.r.o. konal konateľ H. L.. Pán F. si však nepamätal, či medzi predmetnými spoločnosťami prebiehali obchodné vzťahy aj v mesiaci november 2016, keďže v danom čase už prebiehali rokovania o predaji spoločnosti FAENA, s.r.o. Obchody za november 2016 mohol vykonávať už nový konateľ spoločnosti FAENA, s.r.o. Konateľ spoločnosti FAENA, s.r.o. pán H. H. si predvolanie na výsluch zo dňa 21. júla 2017 neprevzal, rovnako so správcom dane nespolupracovala ani spoločnosť FAENA, s.r.o. (neprevzatá výzva na predloženie dokladov a účtovníctva spoločnosti zo dňa 13. júla 2017).

14. Správca dane preveril aj dodávateľa spoločnosti FAENA, s.r.o., spoločnosť BIHES s.r.o. Tejto bola rozhodnutím č. 104400049/209 zo dňa 2. decembra 2016 zrušená registrácia na DPH k 31. decembru 2016 z dôvodu, že daňový subjekt si neplnil povinnosť podať daňové priznanie DPH od zdaňovacieho obdobia január 2016. Všetky písomnosti zasielané spoločnosti sa daňovému úradu vrátili ako neprevzaté s poznámkou „adresát neznámy“ a konateľom spoločnosti je od 10. decembra 2015 občan Rumunská pán Y.-P. I.

XX. Správca dane na základe vykonaného dokazovania uzavrel, že vykonaním preverovania u priameho dodávateľa žalobcu nezískal také dôkazy, ktoré by jednoznačne preukazovali, že spoločnosť MELYNA s.r.o. dodala tovar označený na faktúre č. 160100001 zo dňa 7. novembra 2016 a že jej vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“). Z dôvodu nepredloženia úplnej dokumentácie spoločnosťou VRBEX s.r.o. nemal správca dane za preukázané vykonanie prepravy tovaru a nadobudol pochybnosti o reálnosti uskutočnenia zdaniteľných obchodov uvedených na faktúre od dodávateľa MELYNA s.r.o. Zo šetrenia v rámci reťazca dodávateľov správca dane konštatoval, že nebol preukázaný pôvod dodávaného tovaru (High Power LED 10W (IC-LED-GA10R3)) ani u jedného z dodávateľov tovaru, neboli preukázané ani deklarované dodávky tovaru v jednotlivých daňových priznaniach a kontrolných výkazoch (okrem spoločnosti BIHES s.r.o., ktorá za zdaňovacie obdobie november 2016 nepodala daňové priznanie ani kontrolný výkaz). U konateľov absentovali vedomosti o obsahu a rozsahu obchodných činností ich spoločností, v predmetných spoločnostiach nebolo preukázané vykonávanie ekonomickej činnosti v sídlach spoločností, vykazovali vysoké obraty bez zamestnancov, bez základných prostriedkov a skladových priestorov. Podľa správcu dane v predmetnom reťazci došlo k zneužitiu práva vyplývajúceho zo zásady neutrality DPH z dôvodu, že na začiatku obchodného reťazca nedošlo k odvedeniu dane. V zistenom obchodnom reťazci podľa správcu dane tiež neprebíhali právne vzťahy štandardným spôsobom - zmluvy boli uzatvárané v ústnej forme, nevyžadovali sa zmluvné sankcie, k tovaru neboli dodané žiadne inštaláčn, reklamačné a ani záručné dokumenty (nezabezpečenie takýchto dokumentov je podľa správcu dane osobitne neštandardné v prípade podnikateľa, ktorého hlavná obchodná aktivita je odlišná ako predmet sporného obchodu) ako aj to, že prepravu zabezpečoval len jeden dopravca VRBEX s.r.o., ktorý správcovi dane nepredložil kompletne účtovníctvo.

16. Podľa názoru správcu dane žalobca neprijal dostatok opatrení a nedodrжал potrebnú mieru opatrnosti pri objednávaní a realizácii dodávok tovarov od spoločnosti MELYNA s.r.o.. Rozhodujúce pre neho bolo to, že mal zákazníka, pričom nepožadoval predloženie ďalších listinných dôkazov k dodávkam tovaru. Podnikateľ musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými napĺňa pojmové znaky podnikania, ale musí mať tiež vedomosť o subjektoch, v spolupráci s ktorými podniká. Je vecou daňového subjektu či a ako si preverí dôveryhodnosť obchodných partnerov. Predpokladá sa však obozretnosť daňového subjektu a jeho povinnosť zistiť si informácie o druhom subjekte, od ktorého zamýšľa nadobúdať tovar alebo služby, aby sa tak uistil o jeho spoľahlivosti. Kroky realizované žalobcom (overovanie spoločnosti MELYNA s.r.o. vo verejne dostupných registroch) síce podľa správcu dane preverili spoločnosť MELYNA s.r.o. z hľadiska, či má voči daňovému úradu a sociálnej poisťovni splnené povinnosti, avšak tieto kroky nesmerovali k zisteniu, či tovar, ktorý je

predmetom konkrétneho obchodu, bol jeho dodávateľom, resp. subdodávateľmi dodaný a či nejde len o fiktívne plnenie realizované s cieľom získať daňovú výhodu.

17. Správca dane svojimi zisteniami a závermi nespochybnil materiálnu existenciu tovaru, ktorý bol uskladnený v sklade SCHENKER s.r.o. a ku dňu 5. januára 2018 sa nachádzal v sídle daňového subjektu. Spochybnil však uskutočnenie zdaniteľného plnenia zo strany dodávateľa spoločnosti MELYNA s.r.o. I keď žalobca predložením dokladov a dôkazov splnil svoju dôkaznú povinnosť, vzhľadom na spochybnenie obchodných transakcií na predchádzajúcich stupňoch reťazca boli spochybnené aj žalobcom predložené dôkazy a dôkazné bremeno bolo opätovne prenesené na žalobcu. Ten toto dôkazné bremeno neunesol. S odkazom na nepreukázanie reálneho uskutočnenia zdaniteľného obchodu spoločnosťou MELYNA s.r.o., teda dodávateľom uvedeným na faktúre a porušenie ustanovenia § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 zákona o DPH správca dane žalobcovi neuznal odpočítanie dane z faktúry č. 160100001 zo dňa 7. novembra 2016 vo výške 37 861,20 €.

I.B K neuznaniu oslobodenia od dane pri intrakomunitárnom dodaní tovaru High Power LED 30W (IC-LED-GA32R3) spoločnosti Kubex, s.r.o..010

18. Správcom dane spochybnený obchodný reťazec týkajúci sa intrakomunitárneho dodania tovaru High Power LED 30W (IC-LED-GA32R3) v počte 4046 ks a celkovej cene 70.521,78 €, fakturované s oslobodením od DPH odberateľskej spoločnosti Kubex, s.r.o. Dodávky v tomto reťazci boli dokladované nasledovným spôsobom: EVNERRA s.r.o. ›Pavel Hlaváč INPEX ›Kubex s.r.o. ČR, dodávka žalobcovi bola preukazovaná ako vykonaná dňa 24.10.2016, dodávka do Českej republiky mala byť vykonaná dňa 3.11.2016.

19. Správca dane pri svojich záveroch, ktoré sa premietli do prvostupňového rozhodnutia vychádzal z dokazovania vykonaného v procese daňovej kontroly a z preukázaných kontrolných zistení.

20. Žalobca preukazoval svoj nárok na oslobodenie sporného obchodu od DPH predložením listinných dôkazov, najmä e-mailových objednávok či už samotného tovaru alebo jeho prepravy (e-maily zo dňa 20. októbra 2016, 21. októbra 2016 a 2. novembra 2016), ako aj predložením faktúr a medzinárodných nákladných listov (č. SK 4810436 zo dňa 24. októbra 2016 a č. SK4794501 zo dňa 3. novembra 2016). Žalobca v priebehu daňovej kontroly k obchodnej spolupráci so spoločnosťou Kubex, s.r.o. uviedol, že s touto spolupracoval už v minulosti v roku 2015 s jej konateľom pánom Pokorným. S týmto komunikoval aj pri dohadovaní spornej transakcie, a to najmä telefonicky a e-mailom. K dodanému tovaru nepožadovala spoločnosť žiadnu sprievodnú dokumentáciu. Vlastnícke právo k dodanému tovaru prešlo na kupujúceho v spoločnosti SCHENKER s.r.o., po zaplatení tovaru a povolení prepustenia tovaru. Spoločnosť Kubex, s.r.o. mala nahlásiť, kto príde prevziať tovar a znášala tiež náklady na prepravu.

21. K spolupráci so spoločnosťou EVNERRA s.r.o. žalobca uviedol, že tovar, ktorý od tejto spoločnosti nakúpil bol ďalej dodaný odberateľovi spoločnosti Kubex, s.r.o. Obchodnú spoluprácu žalobca nadviazal so spoločnosťou EVNERRA s.r.o. prostredníctvom pána O., konateľa spoločnosti KH Trade s.r.o. a pri dodaní tovaru komunikoval s pánom O. prostredníctvom e-mailu a s pánom O.. Spoločnosť EVNERRA s.r.o. k dodávanému tovaru nepredložila žiadne sprievodné dokumenty (záručné listy, údaje o životnosti a pod.) z dôvodu, že tieto majú byť bežne dostupné na internete a zákazník, spoločnosť Kubex, s.r.o., ich nepožadoval. Vlastnícke právo k dodanému tovaru malo na žalobcu prejsť v spoločnosti SCHENKER s.r.o. zaplatením tovaru. Prepravu realizovala spoločnosť VRBEX s.r.o. na náklady žalobcu. Nového konateľa spoločnosti EVNERRA s.r.o. pána L. T. F. žalobca nepoznal.

22. Vychádzajúc z odpovedi na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 101358969/2017 zo dňa 16. júna 2017 pri preverovaní spoločnosti Kubex, s.r.o. správca dane zistil, že predmetná spoločnosť podala za zdaňovacie obdobie november 2016 daňové priznanie k DPH, kde vykázala nadobudnutie tovaru z iného členského štátu v celkovej výške (po prepočte) 364.016,71 €, z dôvodu nespôlupráce predmetnej spoločnosti však nebolo možné preveriť, či je v tejto hodnote zahrnuté aj

nadobudnutie od žalobcu. Nebolo možné preveriť ani práceneschopnosť konateľa spoločnosti pána F. F., pričom tohto mal zastupovať pán Q. Q.. Vzťah pána Q. k spoločnosti Kubex, s.r.o. nebol správcovi dane známy a preukázaný. Spôsob prepravy tovaru, miesto dodania tovaru, uskladnenia tovaru na strane spoločnosti Kubex, s.r.o. nebolo možné preveriť, keďže táto po zmene štatutárneho orgánu (od 7. júna 2017) nespolupracuje a v danom čase bola úplne nekontaktná. Dňa 6. júna 2017 spoločnosť Kubex, s.r.o. získala v Českej republike status nespoľahlivého platiteľa z dôvodu závažného porušenia povinností vzťahujúcich sa k správe daní. Správca dane v rámci preverovania spoločnosti Kubex, s.r.o. využil aj zistenia z daňovej kontroly vykonanej u žalobcu za zdaňovacie obdobie marec 2016 - konkrétne informácie z odpovede na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 1333195/2016 zo dňa 19. júla 2016. Z tejto správca dane zistil, že jediným zamestnancom spoločnosti Kubex, s.r.o. v čase realizácie obchodov so žalobcom bol konateľ pán F., keďže nešlo o nákupy väčšieho objemu tovarov, nebol potrebný väčší počet zamestnancov. Kontakt so žalobcom bol spoločnosťou Kubex, s.r.o. nadviazaný prostredníctvom spoločnosti KH TRADE, s.r.o., konkrétne pánom O., ktorý bol dobrým známym pána F.. Z informácií vyžiadaných od peňažného ústavu Tatra banka a.s. správca dane zistil, že bankový účet spoločnosti Kubex, s.r.o. bol zriadený dňa 29. októbra 2014 a zrušený dňa 14. júna 2017. Za zdaňovacie obdobie október až december 2016 boli na účte zaevidované prijaté platby od spoločnosti EVNERRA s.r.o. a SYSNET s.r.o., uskutočnené platby boli len pre žalobcu. Spoločnosť Kubex, s.r.o. dňa 31. októbra 2016 prijala platbu od spoločnosti EVNERRA s.r.o. vo výške 71.000,- € a v tento deň uhradila faktúru č. 1601384 vo výške 71.521,78 € od žalobcu. Z obrátov na bankovom účte správca dane vyvodil, že jednotlivé platby boli deklarované tak, aby na účte bol minimálny finančný zostatok, čo pri skutočnom obchodovaní nie je reálne. Správca dane zastával názor, že nedošlo k preukázaniu nadobudnutia tovaru od spoločnosti Kubex, s.r.o.

23. Správca dane vykonal aj preverovanie spoločnosti EVNERRA s.r.o., ktorá mala na základe faktúry č. VF2016021 zo dňa 24. októbra 2016, dátum dodania 24. októbra 2016, dodať sporný tovar. V tejto súvislosti zaslal žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií č. 101535647/2017 zo dňa 17. júla 2017 za účelom vypočutia svedka L. T. F. žijúceho v Bulharskej republike, ktorý bol od 30. septembra 2016 konateľom predmetnej spoločnosti. Bulharská daňová správa vo svojej odpovedi uviedla, že nemohla svedka vypočuť, keďže sa má nachádzať na bližšie nezistenom mieste pobytu v Českej republike. Nebolo možné so spoločnosťou vykonať ani ďalšie úkony vo veci predloženia dokladov a účtovníctva spoločnosti za rok 2016. Správca dane si tiež vyžiadal informácie o prebiehajúcej daňovej kontrole na DPH u spoločnosti EVNERRA s.r.o. za zdaňovacie obdobie marec 2015 až máj 2016. Z týchto zistil, že predmetná spoločnosť nespolupracuje a so správcom dane nekomunikuje. Na adrese jej sídla nebolo nájdené označenie predmetnej spoločnosti, výzva na predloženie dokladov sa vrátila s poznámkou „adresát neznámy“, obdobne sa správcovi dane vrátilo predvolanie na výsluch bývalého konateľa spoločnosti (v období od 30. marca 2012 do 30. septembra 2016), nový konateľ spoločnosti pán L. T. F. sa na výsluch nedostavil a so správcom dane nekomunikuje. Daňovému subjektu EVNERRA s.r.o. bola k 31. októbru 2016 ukončená registrácia na DPH rozhodnutím č. 104033581/2016 zo dňa 4. októbra 2016 z dôvodu neplnenia povinností vo vzťahu k správcovi dane.

24. Z kontrolných výkazov spoločností EVNERRA s.r.o. a FAENA s.r.o. za október 2016 správca dane zistil, že dodanie tovaru medzi spoločnosťami Alphie Trade s.r.o. pre FAENA, s.r.o. následne pre EVNERRA s.r.o. a pre žalobcu bolo v reťazci realizované dňa 24. októbra 2016. Predmetný tovar žalobca však ponúkol spoločnosti Kubex, s.r.o. už dňa 20. októbra 2016.

25. Doteraz uvedené skutočnosti viedli správcu dane k záveru, že neboli zistené také skutočnosti, ktoré by preukázali reálne uskutočnenie dodania dodávateľom uvedeným na faktúre č. VF2016021 zo dňa 24. októbra 2016, a to spoločnosťou EVNERRA s.r.o.

26. Prepravu tovaru od spoločnosti EVNERRA s.r.o. pre žalobcu, ako aj od žalobcu pre spoločnosť Kubex, s.r.o., zabezpečovala spoločnosť VRBEX s.r.o. Úkony správcu dane a jeho zistenia sú zhrnuté v bode 9. Napriek predloženým faktúram konateľ spoločnosti VRBEX s.r.o. vo svojej svedeckej výpovedi prepravu tovaru neobjasnil, na predvolanie a výzvu zo dňa 3. augusta 2017 nereagoval. Tým, že spoločnosť VRBEX s.r.o. nepredložila správcovi dane doklady na preukázanie vykonania prepravy

tovaru a účtovníctvo za rok 2016, nebolo preukázané reálne uskutočnenie prepravy. Zo strany spoločnosti Kubex, s.r.o. nebolo zároveň preukázané nadobudnutie tovaru. Vo vzťahu k dodávke od spoločnosti EVNERRA, s.r.o. neboli vyvrátené pochybnosti správcu dane o reálnosti uskutočnenia prepravy tovaru.

27. Správca dane vychádzajúc z vykonaného dokazovania uzavrel, že na účely uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 43 zákona o DPH je nevyhnutné skúmať, či došlo k naplneniu dvoch podmienok, a to (i) k prechodu práva nakladať s tovarom ako vlastníka a nadobúdateľa a zároveň (ii) fyzickému pohybu tovaru, t. j. intrakomunitárna dodávka tovaru musí byť spojená s prepravou, ktorá musí byť aj realizovaná. Vychádzajúc najmä zo skutočností, (i) že spoločnosť Kubex, s.r.o. neumožnila daňovej správe v Českej republike vykonať preverenie intrakomunitárneho nadobudnutia tovaru, že (ii) z daňového priznania predmetnej spoločnosti za zdaňovacie obdobie november 2016 pre nespoluprácu nebolo možné preveriť, či je vo vykázanom nadobudnutí tovaru z iného členského štátu zahrnuté nadobudnutie tovaru od žalobcu a nebol predmetnou spoločnosťou vykázaný ani predaj tohto tovaru či dodanie do iného členského štátu, (iii) že žalobca rokoval za spoločnosť EVNERRA s.r.o. s osobou, ktorá v čase dodania nebola konateľom tejto spoločnosti a že (iv) nebola preukázaná reálnosť prepravy tovaru spoločnosťou VRBEX s.r.o., nebolo podľa názoru správcu dane preukázané splnenie všetkých podmienok podľa § 43 zákona o DPH. Správca dane uzatvoril, že žalobca materiálne nepreukázal zdanenie tovaru titulom nadobudnutia v inom členskom štáte a u prepravcu, spoločnosti VRBEX s.r.o., nebolo potvrdené, že preprava tovaru bola skutočne realizovaná. Za neštandardné správca dane považoval, že na strane dodávateľa spoločnosti Alphie Trade s.r.o. a aj na strane odberateľa spoločnosti Kubex, s.r.o. vystupuje v rámci dojednávania obchodu tá istá osoba - pán Q. Q.. Účasť ďalších daňových subjektov (spoločnosti EVNERRA s.r.o. a žalobcu) sa správcovi dane javila ako účelová a umelá s cieľom získať daňovú výhodu. Keďže spoločnosť Kubex, s.r.o. ďalej nevykázala dodanie dotknutého tovaru v Českej republike a ani dodanie tohto tovaru do iného členského štátu, predmetný obchod podľa správcu je bez akéhokolvek ekonomického a hospodárskeho cieľa. Do pozornosti tiež dal skutočnosť, že žalobca sa k pánovi O. a Q. vyjadril už aj daňovej kontroly za zdaňovacie obdobia marec a apríl 2016 s tým, že pán O. zneužil svoju dôveryhodnosť u žalobcu a naviedol ho na sporné obchodné transakcie. Žalobca zastával názor, že mohol byť obeťou podvodu organizovaného pánom O., L. Y. Q.. Tieto vyjadrenia žalobcu z pohľadu správcu dane preukazujú rizikovosť spoločnosti Kubex, s.r.o. a KH Trade s.r.o. ako aj osoby pána Q. Q..

28. Správca dane skonštatoval, že v prípade dodávky tovaru pre firmu Kubex s.r.o. sú vážne dôvody domnievať sa, že intrakomunitárne nadobudnutie dotknutého tovaru zodpovedajúce predmetnému dodaniu tovaru, v tejto veci by sa mohlo vyhnúť plateniu DPH v členskom štáte určenia. V takýchto prípadoch je správca dane štátu odoslania, podľa jeho názoru, v zásade povinný odmietnuť oslobodenie od dane uplatnené v prospech dodávateľa tovaru, aby sa zabránilo tomu, že toto dodanie nebude v rámci Spoločenstva zdanené. Preto správca dane v spornom obchode nepriznal oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH uplatnené pri dodaní tovaru pre odberateľa Kubex, s.r.o. na základe faktúry č. 1601384 zo dňa 3. novembra 2016 na sumu 70.521,78 €.

29. Na podklade odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 101530877/2018 zo dňa 8. augusta 2018 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“) potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane. Vychádzajúc zo skutkových zistení správcu dane žalovaný skonštatoval, že žalobca vo vzťahu k dodaniu tovaru od spoločnosti MELYNA s.r.o. nepreukázal, že dodanie bolo uskutočnené dodávateľom uvedeným na faktúre a že spoločnosť MELYNA s.r.o. vznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH dodaním tovaru uvedeného na faktúre č. 160100001 zo dňa 7. novembra 2016. Rovnako neboli podľa žalovaného splnené podmienky na uplatnenie oslobodenia od DPH v prípade dodania tovaru spoločnosti Kubex, s.r.o., keďže u spoločnosti Kubex, s.r.o. nebol potvrdený prechod práva nakladať s tovarom ako vlastníka a nebola splnená podmienka, že došlo k fyzickému pohybu tovaru, t. j. intrakomunitárnej dodávke tovaru. Nad rámec žalovaný poukázal tiež na skutočnosť, že v obchodnom reťazci týkajúcom sa dodávky od spoločnosti MELYNA s.r.o. absentuje priama väzba medzi prijatým a uskutočneným zdaniteľným plnením, keďže žalobca tovar nakoniec spoločnosti SYSNET s.r.o. fakticky nedodal.

30. Žalovaný v rozhodnutí zdôraznil, že správca dane nespochybnil materiálnu existenciu tovaru, žalobca však v obchodných vzťahoch so spoločnosťou MELYNA s.r.o., EVNERRA s.r.o. a Kubex, s.r.o. nepostupoval v súlade s dostatočnou starostlivosťou pri realizácii zdaniteľných obchodov. Spolupráca žalobcu s obchodnými partnermi vznikla len na základe odporúčania konateľa inej spoločnosti pána O., pri dodávke tovaru v celkovej hodnote 227 167,20 € žalobca neuzatvoril písomnú zmluvu a pri obchode so spoločnosťou EVNERRA s.r.o. komunikoval len s osobou, ktorá v čase realizácie obchodu už nebola konateľom spoločnosti. Z pohľadu žalovaného hoci žalobca deklaroval preverenie dodávateľov z toho pohľadu, či majú splnené svoje povinnosti voči daňovému úradu a sociálnej poisťovni, tieto kroky nesmerovali k zisťovaniu skutočností, či tovar, ktorý je predmetom konkrétneho obchodu, bol jeho dodávateľom, resp. subdodávateľom dodaný a či nejde len o fiktívne plnenie realizované s cieľom získať daňovú výhodu. Žalobca teda uzatváral sporné obchody za dosť neobvyklých obchodných podmienok, v takej hodnote, s tovarom s ktorým bežne neobchodoval a s osobami, pri ktorých nezvolil dostatočnú mieru opatrnosti.

31. Námietky žalobcu smerujúce proti neprípustnému prenášaniu dôkazného bremena žalovaný odmietol. Zdôraznil, že daňový subjekt je povinný preukazovať 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 a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Musí vedieť preukázať uskutočnenie plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry a zároveň musí byť schopný preukázať že boli splnené podmienky na oslobodenie pri intrakomunitárnom dodaní tovaru do iného členského štátu EÚ. Správca dane, podľa názoru žalovaného, nepodmienil odpočítanie dane preukázaním skutočností, ktoré sa týkajú iných daňových subjektov. Rozlišoval okruh dôkazov, ktoré žalobca ako daňový subjekt štandardne uchováva o existencii zdaniteľného plnenia a dôkazov, ktoré boli získané nasledovným dokazovaním. Správca dane neponímal dôkazné bremeno extenzívne a ani nežiadal daňový subjekt, aby predkladal dôkazy, ktoré by sa týkali obchodnej spolupráce inej, ako je spolupráca s jeho priamymi dodávateľmi a odberateľmi, teda dokladmi, ktorými by mal daňový subjekt bežne disponovať.

II.

Priebeh konania pred správnym súdom a jeho rozhodnutie

32. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca správnu žalobu na Krajský súd v Žiline (ďalej len „správny súd“), ktorou žiadal zrušiť rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Žalobca pritom zastával názor, že žalovaný opiera svoje závery z daňového konania výlučne len o nedostatky v prostredí dodávateľa žalobcu - spoločnosti MELYNA s.r.o. a jeho odberateľa spoločnosti Kubex, s.r.o., resp. aj jeho dopravcu spoločnosti VRBEX s.r.o. Tieto však nepatria do sféry vplyvu žalobcu a ani jeho zodpovednosti. Žalobcovi nemožno na ťarchu pričítať to, že jeho dodávateľ spoločnosti MELYNA s.r.o., prípadne iné subjekty, s ktorými jeho dodávateľ obchodoval, sú neskôr nekontaktní alebo so správcom dane nekomunikujú. Rovnako žalobcovi nemožno na ťarchu pripočítať nekontaktnosť jeho odberateľa - spoločnosti Kubex, s.r.o.. Žalobca totiž nemá nijaké prostriedky, ako túto skutočnosť ovplyvniť. Je pritom toho názoru, že pri uzatváraní obchodov dodržal bežný štandard obchodnej podnikateľskej opatrnosti. Zo žiadneho z právnych predpisov nevyplýva povinnosť žalobcu uzatvoriť zmluvu o dodaní tovaru, o aký ide v predmetnej veci, písomne. Všetky rozhodujúce práva a povinnosti obchodných partnerov totiž vyplývajú priamo zo zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník (ďalej len „Obchodný zákonník“) a tieto sa uplatnia vždy, ak sa zmluvné strany nedohodnú inak. Rovnako žalobca nemal žiadne právne prostriedky ako preverovať, či a kým bol tovar, ktorý je predmetom jeho obchodu, jeho dodávateľom, resp. subdodávateľmi dodaný a či nejde len o fiktívne plnenie realizované s cieľom získať daňovú výhodu. A to osobitne v situácii, ak zo strany správcu dane ani žalovaného nebola spochybnená materiálna existencia obchodovaného tovaru.

33. Pochybnosti správcu dane a žalovaného o vykonanej preprave tovaru od spoločnosti MELYNA s.r.o. prostredníctvom dopravcu spoločnosti VRBEX s.r.o. tiež podľa názoru žalobcu nie sú relevantné. Konateľ spoločnosti VRBEX s.r.o. predložil správcovi dane všetky potrebné doklady -

zmluvu o nájme dopravného prostriedku, osvedčenie o registrácii vozidla, výpis z účtu, faktúru za prepravu zhodnú s faktúrou vedenou žalobcom, medzinárodný nákladný list ako aj fotografiu prevážaného tovaru. Podrobne tiež popísal realizáciu prepravy tovaru. Nie je preto zrejmé, aké pochybnosti mohol o tejto preprave správca dane nadobudnúť a aké ďalšie doklady mal žalobca alebo spoločnosť VRBEX s.r.o. predložiť, aby preukázal realizáciu prepravy tovaru. Čo sa týka odobratia tovaru spoločnosťou SYSNET s.r.o. a zaplatenia plnej kúpnej ceny žalobca uviedol, že s touto spoločnosťou vedie súdne konanie pred Okresným súdom Bratislava IV pod sp. zn. 12Cb 35/2017.

34. K správnej žalobe žalobcu sa vyjadril aj žalovaný, ktorý zotrval na svojich záveroch uvedených v rozhodnutí žalovaného ako aj v prvostupňovom rozhodnutí. Argumentáciu žalobcu obsiahnutú v správnej žalobe nepovažoval za relevantnú a túto navrhol zamietnuť.

35. Žalobca vo svojej replike zotrval na svojich vyjadreniach, ktoré už boli v podstatnom obsiahnuté v správnej žalobe. Dňa 3. apríla 2019 žalobca doložil správne mu súdu rozsudok Okresného súdu Bratislava IV č. k. 12Cb 35/2017-238 zo dňa 7. marca 2019, ktorým tento zaviazal spoločnosť SYSNET s.r.o. zaplatiť žalobcovi sumu 222.319,40 € s príslušenstvom a paušálnou náhradou nákladov spojenú s uplatnením pohľadávky ako zostatkovú sumu z kúpy tovaru High Power LED 10W (IC-LED-GA10R3) v počte 23 400 ks od žalobcu. Dňa 3. februára 2020 doložil žalobca rozhodnutie Daňového úradu Žilina, pobočka Martin č. 100780335/2019 zo dňa 3. apríla 2019, ktorým žalobcovi bol vyrubený rozdiel dane v sume 608,14 € na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2016.

36. Správny súd rozsudkom sp. zn. 31 S 90/2018 zo dňa 12. februára 2020 (ďalej len „napadnutý rozsudok“ alebo „rozsudok správneho súdu“) správnu žalobu žalobcu zamietol. Stotožnil sa pritom s právnym posúdením žalovaného, že v predmetnom prípade existujú objektívne pochybnosti o dodaní tovaru dodávateľom žalobcu spoločnosťou MELYNA s.r.o., podložené rozsiahlym dokazovaním nielen u dodávateľskej spoločnosti, ale v rámci celého dodávateľsko-odberateľského reťazca. Správny súd je toho názoru, že žalobca musí byť schopný preukázať, že tovar, ktorý je deklarovaný na faktúrach, v ktorých si uplatňuje nárok na odpočítanie dane, bol skutočne dodaný a že bol dodaný práve osobou - platiteľom uvedeným na faktúre a že predložené doklady a dôkazy nemajú len formálny charakter, ale majú povahu faktu. Nekomunikovanie a nespolupráca spoločnosti MELYNA s.r.o. so správcom dane neumožnila u dodávateľa preveriť reálne dodanie tovaru za obdobie november 2016, pričom po oboznámení sa s touto skutočnosťou žalobca nepredložil žiadne ďalšie dôkazy, ktoré by tieto pochybnosti odstránili. Správny súd tiež dodal, že žalobca si musí obchodných partnerov vyberať s určitou dávkou obozretnosti, aby mohol správcovi dane predložiť dôkazy preukazujúce uskutočnenie fakturovaných transakcií. Ak túto mieru opatrnosti daňový subjekt neprejaví, preberá na seba riziko, že bude v dôkaznej núdzi v daňovom konaní (rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf 97/2009).

37. K neuznaniu uplatnenia oslobodenia od DPH pri dodaní odberateľovi Kubex, s.r.o. (Česká republika) správny súd zdôraznil, že podmienkami tohto oslobodenia je preukázanie (i) prepravenia tovaru do iného členského štátu a (ii) dodanie tovaru inej osobe identifikovanej na daň. Pojem osoba identifikovaná na daň treba pritom podľa správneho súdu vykladať tak, aby bol naplnený účel európskej úpravy, t.j. prenos daňových príjmov do štátu spotreby, osobou povinnou odvieť daň za intrakomunitárnu dodávku bude len tá osoba, ktorá je platiteľ DPH. Nestačí, že táto osoba je formálne registrovaná, ale musí mať aj reálnu možnosť odvieť daň. Je na dodávateľovi, aby sa ubezpečil, že dodávka bude vnútri spoločenstva zdanená, inak by to mohlo viesť k daňovému úniku (rozhodnutie Súdneho dvora EÚ C-409/04). Európske právo však podľa správneho súdu nebráni zamietnutiu priznania práva na oslobodenie od dane v prípade dodania v rámci Spoločenstva, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že predávajúci si nespĺnil povinnosti, ktoré mu boli uložené v oblasti dokazovania (rozsudok Súdneho dvora EÚ C-273/11). Podľa právneho názoru správneho súdu bolo v rámci preukazovania oprávnenosti nároku podstatnou skutočnosťou preveriť základné atribúty určujúce podmienky oslobodenia od dane, ktorými je jednoznačne uskutočnenie prepravy deklarovaného tovaru do iného členského štátu. Toto je povinný preukázať žalobca, a to bez ohľadu na

jeho dobromyseľnosť alebo prípadnú neobozretnosť pri výbere spoľahlivých obchodných partnerov (čo do osoby odberateľa alebo prepravcu). V tomto prípade žalobca svoje dôkazné bremeno neunesol.

38. Na zisteniach správneho súdu v zásade nič nemenilo ani žalobcom predložené rozhodnutie Daňového úradu Žilina, pobočka Martina č. 100780335/2019 zo dňa 3. apríla 2019, ktoré sa týka odlišnej daňovej povinnosti žalobcu (daň z príjmu fyzických osôb), má základ v odlišnej hmotnoprávnej úprave a vychádza z odlišného rozsahu a obsahu dôkazného bremena.

III.

Kasačná sťažnosť a priebeh konania na kasačnom súde

39. Proti napádanému rozsudku správneho súdu podal žalobca - sťažovateľ kasačnú sťažnosť z dôvodu, že tento podľa jeho názoru vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP), a súčasne sa správny súd odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. h) SSP). Navrhuje preto rozsudok správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie, alternatívne navrhuje rozsudok správneho súdu zmeniť, zrušiť rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie a vec vrátiť správcovi dane na ďalšie konanie.

40. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti zastáva názor, že vo vzťahu k dodaniu tovaru od spoločnosti MELYNA s.r.o. z administratívneho spisu jednoznačne vyplýva nielen existencia tovaru, jeho ďalšieho predaja (potvrdenie odberateľskej spoločnosti SYSNET, s.r.o., doložené doklady, e-mailová komunikácia, bankové doklady o úhradách, rozhodnutie daňového úradu zo dňa 3. apríla 2019 ako aj rozsudok Okresného súdu Bratislava IV č. k. 12Cb 35/2017-238 zo dňa 7. marca 2019), ale aj jeho dodanie spoločnosťou MELYNA s.r.o. (vyjadrenia sťažovateľa, písomné doklady predložené sťažovateľom, ale aj spoločnosťou VRBEX s.r.o., vyjadrenia konateľa spoločnosti VRBEX s.r.o., doklady z logistického centra SCHENKER a pod.). Preto považuje za nesprávny záver správneho súdu o tom, že v predmetnom konaní nedošlo k preukázaniu dodania tovaru. V tomto smere poukázal aj na nedostatočné odôvodnenie napádaného rozsudku, a to osobitne vo vzťahu k rozsudku Okresného súdu Bratislava IV č. k. 12Cb 35/2017-238 zo dňa 7. marca 2019 a jeho dopadu na tento prípad. Rovnako sťažovateľ dáva do pozornosti aj skutočnosť, že hoci správca dane spochybňuje dodanie tovaru spoločnosťou MELYNA s.r.o. v novembri 2016 v tejto veci, v prípade daňovej kontroly za daň z príjmu fyzickej osobe dotknutý tovar sťažovateľovi akceptoval ako daňový výdavok (rozhodnutie daňového úradu zo dňa 3. apríla 2019).

41. Sťažovateľ namieta aj záver správneho súdu a žalovaného o nedodržaní potrebnej miery obozretnosti sťažovateľa pri podnikateľskej činnosti. Zdôrazňuje, že pre odberateľa je relevantné, aby za kúpnu cenu dostal objednaný tovar, k čomu v tomto prípade aj došlo. Jediný spôsob preverenia svojich obchodných partnerov, ktorý mal žalobca k dispozícii, boli databázy daňovej správy, konkrétne prostredníctvom stránky www.financnasprava.sk <<http://www.financnasprava.sk>> mohol overiť, či jeho obchodný partner nie je v zozname daňových dlžníkov. Spoločnosť MELYNA s.r.o. v tomto zozname zaradená nebola. Sťažovateľ nemal k dispozícii žiadne ďalšie prostriedky, akými mohol/mal preverovať svojho dodávateľa. Zdôrazňuje pritom, že relevantné pochybnosti správcu dane sa týkajú toho, kto dodal tovar spoločnosti MELYNA s.r.o., nie však dodania tovaru spoločnosťou MELYNA s.r.o. žalobcovi. Z pohľadu žalobcovho nároku na odpočet DPH je však irelevantné, kto dodal tovar jeho dodávateľovi.

42. S odkazom na rozhodnutia Najvyššieho sudu Slovenskej republiky (sp. zn. 5 Sžf 17/2015 zo dňa 26. októbra 2015, sp. zn. 3 Sžf 1/2010 zo dňa 19. augusta 2010, sp. zn. 4 Sžf 16/2010 zo dňa 18. novembra 2010, sp. zn. 5 Sžf 49/2010 zo dňa 30. júna 2011, sp. zn. 3 Sžf 1/2011 zo dňa 7. októbra 2010, sp. zn. 3 Sžf 82/2007 zo dňa 9. októbra 2008) a Súdneho dvora Európskej únie (vo veciach Gabalfrisa, bod 43, Centralan property bod 50, 52, Kittel bod 47, 56 až 61, Mahagében a Dávid bod 38, 45, Bonik bod 26, 29, Maks Pen EOOD bod 25, 28, 42, Toth bod 26 a vo veciach C-354/03, C-355/03 a C-484/03) sťažovateľ namieta aj odklon od ustálenej rozhodovacej činnosti kasačného súdu. Zo súvisiacej judikatúry sťažovateľ vyvodzuje, že na uplatnenie práva na odpočet je potrebné, aby jednak dotknutá osoba bola zdaniteľnou osobou v zmysle smernice a jednak, aby zdaniteľná osoba

využívala uvedené tovary a služby zakladajúce toto právo na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných plnení, a že na vstupe musia byť tieto tovary a služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou. Ak sú tieto podmienky splnené, právo na odpočítanie dane možno zdaniteľnej osobe zamietnuť len pod podmienkou, že sa na základe objektívnych skutočností preukáže, že zdaniteľná osoba uplatňujúca si právo na odpočítanie dane vedela alebo mala vedieť, že sa nadobudnutím tovaru alebo prijatím služieb zúčastní na transakcii predstavujúcej daňový podvod. Právo platiteľa dane spočívajúce v odpočítaní DPH zaplatenej na vstupe však nemôže byť ovplyvnené tým, že v reťazci dodávok, ktorej sú tieto plnenia súčasťou, je iné plnenie, ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení platiteľa dane a ktoré je bez toho, aby to platiteľ dane vedel alebo mohol vedieť, poznačené podvodom vo vzťahu k DPH. Pri práve na odpočet DPH sa pritom nesmie a priori vychádzať z toho, že právo na odpočet DPH je súčasťou podvodného konania.

43. Sťažovateľ zastáva názor, že správny súd sa vyššie uvedených východísk nedržal a napriek preukázaniu splnenia podmienok na odpočet dane zo strany sťažovateľa toto sťažovateľovi nebolo priznané výlučne pre nedostatky v prostredí dodávateľa žalobcu, spoločnosti MELYNA s.r.o., resp. ďalších článkov reťazca. Inými slovami odoprel sťažovateľovi právo na odpočet len z dôvodu, že tomuto sa nepodarilo zistiť, kto predmetný tovar dodal dodávateľovi daňového subjektu, a to napriek tomu, že nedisponoval informáciou, ktorá by ho oprávňovala predpokladať vznik nezákonnosti alebo daňového podvodu, čím poprel podstatu uvedenej ustálenej rozhodovacej činnosti.

44. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa nevyjadril.

45. V priebehu kasačného konania, dňa 1. januára 2021, nadobudla účinnosť novela Ústavy Slovenskej republiky, ústavný zákon č. 422/2020 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa Ústava Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorou bol zriadený Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 143 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky). K 1. augustu 2021 prevzal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú agendu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v správnom súdnictve, vrátane prerokúvanej veci (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). V súlade s rozvrhom práce Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky na rok 2021 bola prerokúvaná vec pridelená náhodným výberom na rozhodnutie senátu 3 S v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozsudku a je v kasačnom konaní vedená pod pôvodnou spisovou značkou IV.

Posúdenie kasačného súdu

46. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačná sťažnosť sťažovateľa bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP) a je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov uplatnených sťažovateľom (§ 453 ods. 2 SSP) spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

47. V predmetnej veci boli správcom dane a žalovaným spochybnené dva obchody - (i) dodanie tovaru High Power LED 10W (IC-LED-GA10R3) spoločnosťou MELYNA s.r.o. a súvisiace nepriznanie nároku na odpočet dane a (ii) intrakomunitárne dodanie tovaru High Power LED 30W (IC-LED-GA32R3) spoločnosti KUBEX, s.r.o. (ČR) a súvisiace neuznanie oslobodenia od dane. Kasačný súd konštatuje, vychádzajúc z kasačnej sťažnosti sťažovateľa, že tento namieta iba právne závery správneho súdu týkajúce sa posúdenia prvého obchodu správcom dane a žalovaným. Vzhľadom na viazanosť rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 1 a 2 SSP) sa kasačný súd pri svojom prieskume mohol venovať len tomu obchodu, ktorého posúdenie svojou argumentáciou sťažovateľ aj spochybnil.

48. Kľúčovou otázkou, k zodpovedaniu ktorej bol kasačný súd sťažovateľom vyzvaný bolo, či sťažovateľ uniesol svoje dôkazné bremeno v daňovom konaní a preukázal splnenie podmienok pre priznanie nároku na odpočet dane podľa § 49 ods. 1 a nasl. zákona o DPH vo vzťahu k spornému dodaniu tovaru spoločnosťou MELYNA s.r.o. Bolo tiež potrebné preto zodpovedať, či sú správne závery správcu dane, žalovaného ako aj správneho súdu o nepriznaní nároku na odpočet dane z tohto dodania. Sťažovateľ pritom žiada túto otázku posúdiť jednak z pohľadu správnosti právneho posúdenia správneho súdu (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP), ale aj z pohľadu potenciálneho odklonu správneho súdu od sťažovateľom identifikovanej rozhodovacej činnosti kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. h) SSP).

49. Pri riešení nastolenej otázky kasačný súd zohľadňoval aj rozhodovaciu činnosť Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Keďže odo dňa 1. augusta 2021 došlo k prechodu kompetencií zo správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov), vychádzajúc z účelu zabezpečenia kontinuity rozhodovacej činnosti, z právnej istoty a ochrany legitímnych očakávaní založených aj na ustálenej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych autorít (§ 5 ods. 1 SSP v spojení s čl. 2 ods. 1 až 3 zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok v znení neskorších predpisov) sa kasačný súd naďalej považuje za viazaný doterajšou rozhodovacou činnosťou správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, vrátane jeho veľkého senátu.

50. V súvislosti s potrebou aplikácie práva EÚ kasačný súd poukazuje na závery uvedené v bodoch 22 a 23 rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky IV. ÚS 86/2022 zo dňa 15. februára 2022: „V prvom rade je potrebné zdôrazniť, že právna úprava týkajúca sa predmetnej veci, a to zákon o DPH, je úpravou majúcou pôvod v práve Európskej únie, v smernici Rady č. 2006/112/ES. K aplikácii národných predpisov sa automaticky pridáva aplikácia relevantného európskeho predpisu, a to nielen jeho textu, ale aj interpretácií podaných Súdny dvorom Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“). Ide o normy východiskovo európske (a v tom zároveň slovenské) a následne o normy vnútroštátne. 23. Uvedená smernica zavádza spoločný a hlavne jednotný systém DPH v Únii, aj v rámci budovania jednotného trhu. Tento jednotný systém je neprípustné narúšať existenciou najrôznejších vlastných, vzájomne nekompatibilných, národných verzií predpisov upravujúcich DPH, či národných verzií interpretácie smernice o DPH. Spoločný a jednotný systém má zmysel, ak je skutočne jednotný, pričom v tomto smere je rola Súdneho dvora nezastupiteľná a vnútroštátne slovenské súdy s ním musia spolupracovať, a to aj vo svetle zásad naposledy uvedených v rozsudku zo 6. októbra 2021 vo veci *Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi and Catania Multiservizi*, sp. zn. C-561/19“

51. Pri rozhodovaní vo veciach týkajúcich sa priznania práva na odpočet dane treba rozlišovať preukázanie splnenia hmotnoprávných a formálnych podmienok daňovým subjektom. Hmotnoprávnymi podmienkami je požiadavka, (i) aby daňový subjekt nárokuje si odpočet bol zdaniteľnou osobou, (ii) tovar alebo služby, na ktorých zakladá právo na odpočítanie dane, musia byť dodané alebo poskytnuté inou zdaniteľnou osobou a požiadavka, (iii) aby zdaniteľná osoba dotknuté tovary alebo služby následne použila na účely svojich vlastných zdaniteľných plnení (čl. 168 písm. a) Smernice, ale aj rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci *Senatex GmbH*, C-518/14 zo dňa 15. septembra 2016, bod 28; vo veci *Vikingo Fővállalkozó Kft.*, C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 43; vo veci *Kemwater ProChemie s. r. o.*, C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 24). Formálne podmienky priznania práva na odpočet zodpovedajú najmä náležitostiam faktúry (čl. 178 písm. a) Smernice, rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci *Senatex GmbH*, C-518/14 zo dňa 15. septembra 2016, bod 29; vo veci *Vikingo Fővállalkozó Kft.*, C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 43; vo veci *Kemwater ProChemie s. r. o.*, C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 24).

52. Zatiaľ čo medzi materiálne podmienky patrí postavenie (status) dodávateľa tovaru ako zdaniteľnej osoby, identita dodávateľa, resp. jeho správne uvedenie na faktúre patrí medzi podmienky formálne (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci *Kemwater ProChemie s. r. o.*, C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 25; vo veci *Ferimet SL*, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, body 26, 27).

53. Členské štáty Európskej únie sú oprávnené vnútroštátnym právom uložiť daňovým subjektom aj iné povinnosti, ako tie, ktoré ustanovuje Smernica, za účelom riadneho výberu DPH a na predchádzanie daňovým podvodom. Takéto opatrenia však nesmú ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie určených cieľov a ich limitom je prísny zákaz uplatňovania takých opatrení, ktoré systematicky spochybňujú právo na odpočítanie DPH a princíp neutrality DPH ako taký (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci Ferimet SL, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, bod 32; vo veci Vikingo Fővállalkozó Kft., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 44; vo veci Mahagében Kft, C-80/11 a C-142/11 zo dňa 21. júna 2012, body 55 - 57, vo veci Senatex GmbH, C-518/14 zo dňa 15. septembra 2016, bod 41; vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 28).

54. Platí pritom, že nedostatky v naplnení formálnych podmienok nemôžu viesť k odopretiu práva na odpočítanie dane v prípade, ak je preukázané naplnenie hmotnoprávnych podmienok práva na odpočet dane (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci SC Paper Consult SRL, C-101/16 zo dňa 19. októbra 2017, bod 41; vo veci Ferimet SL, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, bod 33; vo veci Senatex GmbH, C-518/14 zo dňa 15. septembra 2016, bod 38; vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 29).

55. Právo na odpočet DPH však možno odoprieť vtedy, ak porušenie formálnych požiadaviek malo za následok nemožnosť predloženia jasného dôkazu o tom že hmotnoprávne podmienky boli splnené (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci SC Paper Consult SRL, C-101/16 zo dňa 19. októbra 2017, bod 42; vo veci Ferimet SL, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, bod 36; vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 31) a splnenie materiálnych podmienok nevyplýva ani z dokazovania vykonaného správcom dane (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci Ferimet SL, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, body 34, 43; vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 38).

56. Ak je v daňovom konaní riadne zistené splnenie hmotnoprávnych podmienok práva na odpočet dane v intenciách Smernice, nemôže vnútroštátna právna úprava daňovníkovi ukladať dodatočné podmienky, ktoré by mohli mať taký účinok, že predmetné právo nie je možné uplatniť (rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 30).

57. Vyššie uvedené princípy sa vzťahujú aj na tento prípad, keď správca dane a žalovaný spochybnením skutočnej identity dodávateľa (deklarovaným je spoločnosť MELYNA s.r.o.) spochybňujú aj preukázanie hmotnoprávnej podmienky pre priznanie odpočtu dane - statusu zdaniteľnej osoby skutočného dodávateľa.

58. Ľahká zneužitelnosť práva na odpočet DPH viedla aj vnútroštátneho zákonodarcu k tomu, že prioritne zaťažil dôkazným bremenom na preukázanie splnenia hmotnoprávnych podmienok práva na odpočet dane práve daňový subjekt, ktorý si toto právo uplatňuje (§ 24 ods. 1 Daňového poriadku; rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1 Sžf 10/2015 zo dňa 3. februára 2016, sp. zn. 6 Sžfk 7/2016 zo dňa 27. septembra 2018, sp. zn. 5Sžfk 15/2018 zo dňa 30. apríla 2019 a iné). Obchodné transakcie pritom nepostačuje deklarovať len po formálnej stránke (vystavenou faktúrou, zmluvou), predložené doklady musia byť odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade vzniku pochybností preukazuje daňový subjekt. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane uznaný (rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 9 Sžfk 1/2019 zo dňa 21. apríla 2020, bod 40, publikované v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a rozhodnutí súdov pod R 26/2021; sp. zn. 6 Sžfk 20/2018 zo dňa 11. júna 2019, body 49 a 50, publikované v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a rozhodnutí súdov pod R 6/2020).

59. Vyššie uvedené však neznamená, že dôkazné bremeno daňového subjektu je bezvýhradné, resp. neobmedzené (rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6 Sžfk 40/2018 zo dňa 3. septembra 2019, bod 54). Dokazovanie v daňovom konaní a aj prenos dôkazného bremena medzi

daňovým subjektom a správcom dane má svoje pravidlá. „Daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Takto si daňový subjekt splní svoje povinnosti v daňovom konaní, teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcom dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej.“ (rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 377/2018 zo dňa 14. novembra 2018, bod 21; obdobne sp. zn. III. ÚS 401/09 zo dňa 16. decembra 2009) Inými slovami, nepostačuje predložiť faktúru či dodacie listy, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o uskutočnení deklarovaného zdaniteľného plnenia, vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov (§ 46 ods. 5 Daňového poriadku) a týmto naň prenáša dôkazné bremeno za účelom rozptýlenia identifikovaných pochybností správcu dane (rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 705/2017 zo dňa 15. novembra 2017, publikované v ZNaUÚS pod č. 71/2017).

60. Dôvodom na prenos dôkazného bremena opäť na daňový subjekt nie je preto akákoľvek pochybnosť správcu dane o pravdivosti a hodnovernosti predložených listinných dokladov, ale len pochybnosť dôvodná. Takou je pochybnosť správcu dane, ktorá má oporu v správcu dane zistených skutočnostiach obsiahnutých v administratívnom spise a je naozaj spôsobilá objektívne vyvolať pochybnosti o splnení podmienok pre priznanie práva na odpočet dane (mutatis mutandis rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6 Sžfk 40/2018 zo dňa 3. septembra 2019). Hoci je to práve správca dane, ktorý vedie dokazovanie v daňovom konaní, pričom hodnotenie získaných dôkazov podlieha jeho voľnej úvahe (zásada voľného hodnotenia dôkazov), neznamená to, že môže jednotlivé dôkazy vyhodnocovať svojvoľne. Práve naopak, musí posudzovať získané dôkazy jednotlivo ako aj vo vzájomných súvislostiach, pričom je povinný aj prihliadať na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3 Daňového poriadku).

61. Ustálená rozhodovacia činnosť národných súdov ako ak SD EÚ identifikovala rad okolností, ktoré samy o sebe (bez ďalších okolností) nie sú spôsobilé vyvolať dôvodnú pochybnosť správcu dane o preukázaní splnenia materiálnych podmienok pre priznanie práva na odpočet DPH (osobitne ak nie je sporná existencia dodaného tovaru). Ide napríklad o (i) nekontaktnosť dodávateľa či subdodávateľov ako výlučnú okolnosť (napr. rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1 Sžfk 44/2020 zo dňa 25. mája 2021), (ii) nedostatok potrebných materiálnych a ľudských zdrojov pre vyrobenie alebo dodanie tovaru na strane dodávateľa či subdodávateľov (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci Vikingo Fövállalkozó Kft., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 47, vo veci Maks Pen EOOD, C-18/13 zo dňa 13. februára 2014, body 31, 32; vo veci Gábor Tóth, C-324/11 zo dňa 6. septembra 2012, bod 49), (iii) pochybnosti na subdodávateľských stupňoch obchodného reťazca (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci Vikingo Fövállalkozó Kft., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 64; obdobne vo veci Mahagében Kft, C-80/11 a C-142/11 zo dňa 21. júna 2012, bod 50). Je potrebné dodať, že „určiť presnú hranicu, po ktorú je dôkazná povinnosť na daňovom subjekte a hranicu, od ktorej ho už dôkazné bremeno nezaťažuje, býva častokrát náročné a pomerne nejednoznačné. V zásade je však treba pripomenúť, že daňový subjekt ako podnikateľ koná vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť. Ak má teda preukázať zodpovedný prístup, mal by sa snažiť vo vlastnom záujme, v reálnom čase uskutočňovania obchodu získať dôkazy o tom, že bol uskutočnený“ (rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf 66/2016 zo dňa 31. mája 2018, bod 77).

62. Z hľadiska požiadavky preukázania vynaloženia primeranej obozretnosti podnikateľského subjektu je potrebné uviesť, že toto je v súlade s právom Európskej únie. Daňový subjekt je povinný prijať

všetky opatrenia, ktoré od neho možno rozumne (spravodlivo) požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci SC Paper Consult SRL, C-101/16 zo dňa 19. októbra 2017, bod 52; vo veci Vikingo Fővállalkozó Kft., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, body 54, 55; vo veci Mahagében Kft, C-80/11 a C-142/11 zo dňa 21. júna 2012, bod 54). Vymedzenie takýchto opatrení, ktoré je možné spravodlivo od daňového subjektu požadovať, je individuálne a závislé od okolností konkrétneho prípadu (rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie vo veci Mahagében Kft, C-80/11 a C-142/11 zo dňa 21. júna 2012, bod 59). Ani pri tejto požiadavke však nemožno zísť až tak ďaleko, že daňovému subjektu bude de facto uložená povinnosť uskutočniť komplexné a hĺbkové preskúmanie týkajúce sa jej dodávateľa a tým fakticky preniesť na ňu kontrolné činnosti, ktoré patria správcovi dane (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci SC Paper Consult SRL, C-101/16 zo dňa 19. októbra 2017, bod 51; vo veci Vikingo Fővállalkozó Kft., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 56; vo veci Mahagében Kft, C-80/11 a C-142/11 zo dňa 21. júna 2012, bod 57). Na druhej strane je potrebné dodať, že vyžadovanie a zohľadňovanie primeranej obozretnosti podnikateľského subjektu vo vzťahu k požiadavke prijímať rozumne očakávateľné opatrenia na predchádzanie účasti na daňovom podvode je typické práve pre dokazovanie daňového podvodu, resp. skutočnosť, či daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť, že sa zúčastňuje na daňovom podvode (rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie vo veci Vikingo Fővállalkozó Kft., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, body 53, 54, 56 a 58).

63. Kasačný súd zdôrazňuje, že vo všeobecnosti je potrebné rozlišovať medzi preukazovaním splnenia hmotnoprávnych podmienok priznania práva na odpočet dane a dokazovaním daňového podvodu alebo účasti daňového subjektu na ňom (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci Ferimet SL, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, bod 41; vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 36). Jedným zo znakov účasti alebo vedomosti daňového subjektu o účasti na daňovom podvode pritom môže byť aj vedomé vystavenie faktúry s uvedením fiktívneho dodávateľa (rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie vo veci Ferimet SL, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, bod 53). Zatiaľ čo dôkazné bremeno na preukázaní splnenia hmotnoprávnych podmienok práva na odpočet ťaží primárne daňový subjekt, resp. zdaniteľnú osobu uplatňujúcu si toto právo (vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 34), v prípade preukazovania daňového podvodu je dôkazné bremeno prenesené najmä na daňový orgán, ktorý existenciu takéhoto konania musí dostatočne preukázať inak než len na základe domniek (rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci Ferimet SL, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, bod 54; vo veci Crewprint Kft, C-611/19 zo dňa 3. septembra 2020, body 37, 43).

64. Aplikujúc vyššie uvedené východiská na predmetný prípad kasačný súd konštatuje, že v predmetnej veci bolo nesporné, že sťažovateľ poskytol správcovi dane plnú súčinnosť počas daňovej kontroly a predložil všetky písomné podklady, ktoré preukazovali formálne splnenie podmienok priznania práva na odpočet dane z dodania dotknutého tovaru od spoločnosti MELYNA s.r.o. Správca dane, žalovaný ako aj správny súd však zastávajú názor, že sťažovateľ neunesol svoje dôkazné bremeno vo vzťahu k preukázaniu skutočnosti, že deklarovaný obchod aj riadne (materiálne) prebehol tak, ako bol deklarovaný na predložených faktúrach. Správca dane ani žalovaný nespochybujú faktickú existenciu dodávaného tovaru (ten bol nakoniec aj správcom dane vzhľadnutý - bod 7), spochybujú však, že predmetný tovar bol dodaný od fakturačne deklarovaného dodávateľa - spoločnosti MELYNA s.r.o., pričom sťažovateľ, podľa ich názoru vznesené pochybnosti nerozptýlil.

65. Na základe argumentov uvedených v napádanom rozsudku možno konštatovať, že správny súd vidí relevantnú pochybnosť správcu dane a žalovaného o neunesení dôkazného bremena najmä v nekontaktnosti spoločnosti MELYNA s.r.o., a teda v nemožnosti overiť pravdivosť deklarovaného dodania tovaru. Kasačný súd preskúmal aj prvostupňové rozhodnutie a rozhodnutie žalovaného, pričom tieto svoje pochybnosti odôvodňujú aj nepreukázaním pôvodu tovaru a priebehu jeho dodávania v reťazci deklarovaných subdodávateľov spoločnosti MELYNA s.r.o.

66. Kasačný súd zastáva názor, že skutočnosti zdôrazňované tak správnym súdom, ako aj žalovaným a správcom dane, v kontexte ďalších dokladov obsiahnutých v administratívnom spise, nepostačujú pre

konštatovanie dôvodnej pochybnosti o uskutočnení zdaniteľného plnenia tak, ako to bolo deklarované na predložených písomných podkladoch.

67. Obdobne ako sťažovateľ, aj kasačný súd považuje za potrebné vyzdvihnúť dve zistené skutočnosti, ktoré zo strany správcu dane, žalovaného ako aj správneho súdu zostali opomenuté, pričom môžu mať zásadný vplyv na vyhodnotenie dôvodnosti uplatneného nároku. Ide jednak o skutočnosť, že (i) v predmetnom prípade bola nepochybne preukázaná (a nespochybnená) existencia deklarovaneho dodávaného tovaru ako aj o fakt, že (ii) šetrením správcu dane bola preukázaná jeho preprava, resp. dodanie spôsobom deklarovávaným v predložených písomných dokladoch.

68. Existencia tovaru, ktorý bol predmetom dotknutého obchodu vyplynula nepochybne z miestneho zisťovania u sťažovateľa vykonaného dňa 9. novembra 2017 (bod 7), pričom ani správca dane túto skutočnosť nerozporoval (bod 16).

69. Preprava dotknutého tovaru od dodávateľa sťažovateľovi bola podľa názoru kasačného súdu preukázaná vypočítaním svedka pána T. M. zo dňa 19. apríla 2017 - konateľa spoločnosti VRBEX s.r.o., ktorý mal prepravu dotknutého tovaru zabezpečiť. Z jeho výpovede vyplynulo, že mal prevziať dotknutý tovar (o množstve 8 krabíc) od konateľa spoločnosti MELYNA s.r.o. v sídle spoločnosti (pri paneláku na parkovisku) a tento tovar dňa 8. novembra 2016 prepravil do logistického centra DB SCHENKER, SCHENKER s.r.o., Prevádzka - Senec/ SC 94 na účet spoločnosti INPEX. Prepravu tovaru vykonal osobným motorovým vozidlom Škoda Superb s ev. č. 6H56688. Platby za prepravu boli vykonané bezhotovostne. Predmetný svedok predložil správcovi písomné doklady preukazujúce skutočnosti ním uvádzané - kópie bankových výpisov za mesiac október a november 2016, faktúry č. VF201616-17 a VF20161108, medzinárodné nákladné listy č. SK 0142493, SK 0142498, 4794505 ako aj zmluvu o nájme dopravného prostriedku - osobného automobilu Škoda Superb 3T, reg. zn. 6H56688 spolu s osvedčením o registrácii predmetného vozidla (bod 9). Z medzinárodného nákladného listu SK M 4794505, obsiahnutého v administratívnom spise, vyplýva, že logistické centrum SCHENKER s.r.o., Prevádzka - Senec/ SC 94 dňa 8. novembra 2016 prevzalo na účet sťažovateľa dotknutý tovar od spoločnosti MELYNA s.r.o., ktorý prepravila spoločnosť VRBEX s.r.o., a to vozidlom č. 6H56688. Na predmetnom dokumente sú obsiahnuté podpisy konateľa spoločnosti VRBEX, s.r.o. ako aj povereného zamestnanca logistického centra. Rovnaký medzinárodný nákladný list č. SK M 4794505, vychádzajúc z administratívneho spisu, predložilo správcovi dane aj logistické centrum. Kasačný súd neprehliadol, že prepravca nesprávne/nedôvodne vystavil medzinárodné nákladné listy č. SK 0142493, SK 0142498, 4794505 (keďže nešlo o medzinárodnú prepravu). Treba však vyhodnotiť význam ich obsahu ako spôsobu a prostriedku potvrdenia prevzatia tovaru logistickým centrom dňa 8. novembra 2016 a potvrdenia realizácie prepravy dotknutým vozidlom.

70. Správca dane svedeckú výpoveď konateľa spoločnosti VRBEX s.r.o. spochybňoval najmä tým, že táto spoločnosť nepredložila na základe výziev správcu dane svoju kompletnú účtovnú evidenciu a ďalej počas daňovej kontroly so správcom dane nekomunikovala. V tomto smere je však potrebné súhlasiť so sťažovateľom, že nie je zrejmé, aké ďalšie podklady chýbali správcovi dane od spoločnosti VRBEX s.r.o., aby uznal túto prepravu, vzhľadom na to, že disponoval svedeckou výpoveďou konateľa spoločnosti realizujúceho prepravu, faktúry k preprave, doklady k úhradám prepravy, mal preukázané vozidlo realizujúce prepravu, mal k dispozícii potvrdenia od logistického centra ako aj medzinárodný nákladný list č. SK M 4794505. Správca dane chýbajúce potrebné doklady nešpecifikoval. Kasačný súd s ohľadom na konkrétne skutkové okolnosti prípadu rozumie snahe správcu dane získať kompletnú účtovnú dokumentáciu spoločnosti VRBEX s.r.o., keďže táto mala realizovať aj prepravu v rámci ďalších (predchádzajúcich) článkov obchodného reťazca (body 10 a 12). Na druhej strane však nepredloženie dokladov preukazujúcich prepravu v týchto (predchádzajúcich) článkoch obchodného reťazca bez ďalšieho neznamena, že preprava dodávaného tovaru nebola riadne vykonaná od dodávateľa (spoločnosti MELYNA s.r.o.) vo vzťahu k sťažovateľovi.

71. Svedeckú výpoveď konateľa spoločnosti VRBEX s.r.o. a predložené doklady nespochybňuje ani odpoveď od Národnej diaľničnej spoločnosti, a.s., že vozidlo ev. č. 6H56688 nebolo zaregistrované v Elektronickom mýtnom systéme. Nemožno prehliadnúť, že zo správcom dane zabezpečených dokladov vyplýva, že preprava bola vykonaná osobným (nie nákladným) motorovým vozidlom - Škoda Superb 3T, čo tiež samo o sebe nevyvoláva pochybnosti o realite prepravy, keďže prepravovaný tovar nebol veľkého rozsahu, mal predstavovať len 8 krabíc, ktoré boli správcom dane vzhliadnuté (bod 7).

72. Správca dane a ani žalovaný neprodukovali žiadne ďalšie dôkazy a ani argumenty, prečo by výpoveď konateľa spoločnosti VRBEX s.r.o. nemohla byť akceptovaná, resp. by mala byť posúdená ako nepravdivá.

73. Vyššie uvedené skutočnosti, ktoré boli zistené správcom dane počas daňovej kontroly, potvrdzujú podľa kasačného súdu priebeh dotknutého obchodu tak, ako ho deklaroval sťažovateľ predloženými dokladmi. Kasačný súd zastáva v tejto veci právny názor, že pokiaľ počas daňovej kontroly (i) bola preukázaná existencia dodávaného tovaru a (ii) nebola relevantne spochybnená výpoveď prepravcu o tom, že od deklarovaného dodávateľa (spoločnosti MELYNA s.r.o.) prevzal tento tovaru a prepravil ho na účet sťažovateľa do logistického centra (teda potvrdil dodanie tovaru dodávateľom ako bolo deklarované na faktúrach), samotná nekontaktnosť dodávateľa (spoločnosti MELYNA s.r.o.) či pochybnosti na predchádzajúcich stupňoch obchodného reťazca (u dodávateľov spoločnosti MELYNA s.r.o. - teda pri spoločnostiach Alphie Trade s.r.o., FAENA s.r.o. a BIHES s.r.o.) nepredstavujú relevantné, dôvodné spochybnenie dôkazov predložených sťažovateľom o priebehu zdanieľného obchodu (podporených vykonaným dokazovaním správcom dane), a teda nie sú ani spôsobilé odôvodniť prenos dôkazného bremena opätovne na daňový subjekt.

74. K nekontaktnosti spoločnosti MELYNA s.r.o. kasačný súd uvádza, že síce táto môže komplikovať dôkaznú situáciu na strane daňového subjektu uplatňujúceho si právo na odpočet DPH z dôvodu dodania tovaru (keďže priamy dodávateľ nemôže jeho deklarované tvrdenia potvrdiť), sama o sebe však bez ďalšieho nepostačuje na vyvrátenie tvrdenia, že dodanie tovaru bolo realizované tak, ako je na predložených dokumentoch uvedené. Nekomaktnosť ako taká môže byť v zásade len indíciou, nie však konečnou dôvodnou pochybnosťou správcom dane a musí byť vyvážená inými dôkazmi (bod 54).

75. Obdobne to platí aj o správcom dane deklarovaných pochybnostiach o priebehu dodaní v rámci reťazca subdodávateľov spoločnosti MELYNA s.r.o. Tieto zistené skutočnosti správcom dane totiž v zásade spochybňujú to, či mohol byť (podľa deklarovaného reťazca) dodaný existujúci tovar spoločnosti MELYNA s.r.o. Žiadnym spôsobom však nespochybňujú dodanie tovaru spoločnosťou MELYNA s.r.o. sťažovateľovi, obzvlášť ak toto bolo potvrdené prepravcom realizujúcim dodanie tovaru. Je potrebné uviesť, že právo sťažovateľa na odpočet dane v zásade nie je závislé od toho, či sú splnené a preukázané hmotnoprávne podmienky na uplatnenie práva na odpočet dane v predchádzajúcich stupňoch obchodného reťazca (teda či spoločnosť MELYNA s.r.o. preukázala splnenie podmienok práva na odpočet dane z dodania dotknutého tovaru spoločnosťou Alphie Trade s.r.o.), ale či tieto preukázal sťažovateľ vo vzťahu k dodaniu tovaru, ktorý mu poskytla spoločnosť MELYNA s.r.o.

76. Na základe vyššie uvedeného kasačný súd uzatvára, že správca dane a žalovaný neuviedli relevantné pochybnosti vo vzťahu k dodaniu tovaru tvrdeným dodávateľom spoločnosťou MELYNA s.r.o., preto nebol dôvod na prechod dôkazného bremena na sťažovateľa v záujme vyvrátenia dôvodných pochybností daňových orgánov. Správny súd vec nesprávne právne posúdil, pokiaľ žalobu posúdil ako nedôvodnú na základe toho, že sťažovateľ neunesol svoje dôkazné bremeno týkajúce sa preukázania naplnenia podmienok priznania práva na odpočet dane z predmetného obchodu.

77. Kasačný súd považuje za potrebné dodať, že jeho závery neznamenajú automaticky, že sťažovateľovi má byť (nevyhnutne) priznané právo na odpočet dane z predmetného dodania tovaru. Je však na správcovi dane, resp. žalovanom, aby buď relevantným a zodpovedným spôsobom

sPOCHYBNILI rozhodujúce dôkazy preukazujúce splnenie podmienok pre priznanie práva na odpočet dane (bod 61 a 62) alebo aby preukázali, že napriek splneniu hmotnoprávných podmienok pre priznanie práva na odpočet dane je toto potrebné odmietnuť s ohľadom na skutočnosť, že sťažovateľ buď priamo participoval na daňovom podvode alebo mal a mohol vedieť, že k daňovému podvodu dochádza v rámci obchodného reťazca (na jeho iných stupňoch), ktorého bol súčasťou.

78. Na záver kasačný súd uvádza, že si je vedomý existencie zamietajúcich, t.j. odlišných rozhodnutí v konaniach o kasačných sťažnostiach žalobcu proti zamietajúcim rozsudkom správneho súdu, vydaných v súvislosti s rozhodnutiami žalovaného týkajúcimi sa súvisiacich zdaňovacích období (ktoré boli vydané vo veci sťažovateľa v iných zdaňovacích obdobiach) - rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžfk 88/2019 zo dňa 30. júna 2021, za zdaňovacie obdobie marec 2016, rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžfk 1/2020 zo dňa 18. novembra 2021 za zdaňovacie obdobie september 2016 a sp. zn. 3Sžfk/19/2020 zo dňa 23. februára 2022 za zdaňovacie obdobie apríl 2016). V tomto smere je však relevantné, že prejednávaná vec je od uvedených konaní odlišná jednak inak postaveným obchodným reťazcom (bod 3) ako aj podstatnou skutkovou okolnosťou, ktorou je svedecká výpoveď konateľa spoločnosti VRBEX s.r.o. k preprave v tomto zdaňovacom období (bod 9). Preto na tento prípad nebolo možné vzťahovať závery Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a kasačného súdu z ďalších prípadov sťažovateľa.

V.

Záver

79. Na základe vyššie uvedeného kasačný súd v medziach kasačných námietok sťažovateľa uzatvára, že napadnutý rozsudok správneho súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP), rovnakou vadou (nezákonnosťou) podľa zistení kasačného súdu trpí aj rozhodnutie žalovaného (§ 191 ods. 1 písm. c) SSP). Keďže správny súd žalobu zamietol, kasačný súd postupom podľa § 462 ods. 2 v spojení s § 191 ods. 1 písm. c) SSP zmenil napadnutý rozsudok správneho súdu tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

80. V ďalšom konaní žalovaný zohľadní vyslovený právny názor a bude postupovať primeraným procesným spôsobom. Žalovaný je viazaný vyjadreným právnym názorom kasačného súdu (§ 469 SSP).

81. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 2 v spojení s § 167 ods. 1 SSP tak, že plne úspešnému žalobcovi/sťažovateľovi priznal nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania, ako aj trov konania pred správnym súdom (§ 175 ods. 1 SSP). O výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník (§ 175 ods. 2 SSP).

82. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu SR pomerom hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

