

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/87/2021  
Identifikačné číslo spisu: 8019200066  
Dátum vydania rozhodnutia: 28. februára 2023  
Meno a priezvisko: JUDr. Peter Potásch  
Funkcia: predseda senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:8019200066.1

## ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD. a členiek senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a JUDr. Zuzany Mališovej, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): DACH, s.r.o., so sídlom K Surdoku 25F, 080 01 Prešov, IČO: 31 732 038, právne zastúpený: JUDr. Martin Staroň, advokát, Hlavná 89, 080 01 Prešov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: 102201338/2018 zo dňa 08.11.2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 6S/11/2019-59 zo dňa 25. marca 2021, takto

### r o z h o d o l :

I. Rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 6S/11/2019-59 zo dňa 25. marca 2021 sa m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného číslo: 102201338/2018 zo dňa 08.11.2018 sa z r u š u j e a vec sa v r a c í a žalovanému na ďalšie konanie.

II. Žalobcovi sa p r i z n á v a voči žalovanému nárok na úplnú náhradu trov konania na krajskom súde a na kasačnom súde.

### O d ô v o d n e n i e

I.

Priebeh administratívneho konania a správneho súdneho konania

1. Daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2014 bola u žalobcu (sťažovateľa) začatá dňa 17.05.2016 na základe oznámenia o daňovej kontrole č. 102909160/2016 zo dňa 11.04.2016. Daňový úrad Prešov (ďalej len „správca dane“) vykonal daňovú kontrolu tej istej dane za zdaňovacie obdobie, za ktoré už bola vykonaná, podľa § 44 ods. 4 písm. c/ 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“) na základe požiadavky Finančného riaditeľstva SR na vykonanie daňovej kontroly č. 260657/2016 zo dňa 11.03.2016.

2. Správca dane rozhodnutím č. 101250532/2018 zo dňa 29.06.2018 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“) podľa § 68 ods. 5 a ods. 6 Daňového poriadku určil žalobcovi za zdaňovacie obdobie december 2014 rozdiel v sume 93 632,00 Eur na dani z pridanej hodnoty. Správca dane neuznal daňovému subjektu právo na odpočítanie dane z faktúry č. 2014014 zo dňa 22.12.2014 od spoločnosti TechnoComplektInvest, s.r.o., predmet fakturácie: materiál a práce DACH s.r.o. - rozšírenie a inovácia podnikateľskej činnosti podľa súpisu vykonaných prác, ktoré sa týkali Technologickkej linky pre briketovanie.

3. Správca dane svoje rozhodnutie oprel o nasledovné skutočnosti:

- podľa žalobcom predloženého Znaleckého posudku č. 03/2015 zo dňa 21.07.2015, vypracovaného znalcom Ing. Ladislavom Kokoškom CSc., výrobcom Technologickkej linky pre briketovanie BRISUR 200-400, výrobné číslo 042-BUS mala byť česká spoločnosť BRIKLIS, spol. s r.o., 391 75 Malšice 335. Podľa výrobných čísiel (vyobrazených na štítkoch zo samolepiek, na ktorých bol uvedený výrobca: Brikli, Malšice, CZ, rok výroby 2014 a typ stroja) mala byť táto linka vyrobená v roku 2014. Jednotlivé časti briketovacej linky boli okrem výrobných čísiel označené aj nálepkami, že sa jedná o projekt realizovaný s podporou Európskej únie z prostriedkov Európskeho fondu regionálneho rozvoja, Operačný program: Konkurencieschopnosť a hospodársky rast;
- český výrobca briketovacích liniek BRISUR - spoločnosť BRIKLIS, spol. s r.o. nepotvrdil výrobu, a teda ani predaj vyššie uvedenej linky v roku 2014;
- český výrobca briketovacích liniek BRISUR - spoločnosť BRIKLIS, spol. s r.o. potvrdil výrobu technologickkej (briketovacej) linky BRISUR 200 (výrobné číslo 042-BUS) s príslušenstvom v roku 2009 za cenu 149 585,00 EUR (faktúra č. 20091070) dňa 26.05.2009 slovenskej spoločnosti Agentúra rozvoja Slovensko - Východ, s.r.o., Štefánikova 22, 066 01 Humenné, IČO: 42035279, pričom išlo o cenu vrátane prepravy a montáže linky v Mysline, okres Humenné, ktorú vykonala slovenská spoločnosť BRIKLIS - Slovakia, spol. s r.o.;
- slovenská spoločnosť BRIKLIS - Slovakia, spol. s r.o. potvrdila prepravu a montáž briketovacej linky BRISUR 200 v roku 2009, demontáž tejto linky nevykonala;
- miestnym zisťovaním správca dane zistil, že na adrese Myslina 156, kde sa mala nachádzať briketovacia linka Agentúry rozvoja Slovensko - Východ, sa nachádza samostatná stojaca budova, ktorá bola uzamknutá;
- u starostky obce Myslina bolo správcom dane zistené, že v budove na adrese Myslina 156 sa mala nachádzať aj linka na výrobu peletiek, ale má vedomosť, že v súčasnosti sa v budove nenachádza a vlastníkom objektu je zahraničná spoločnosť;
- z výsluchu štatutára spoločnosti Agentúra rozvoja Slovensko - Východ, Ing. Slavomíra Rusinka vyplýva, že agentúra nadobudla v roku 2009 briketovacia linku BRISUR 200 s príslušenstvom, výrobné číslo 042 BRISUR od českého výrobcu BRIKLIS, spol. s r.o., túto linku agentúra nepredala ani ju neprenajala;
- Q. B., bývalý vlastníak haly na adrese Myslina 156 uviedol, že halu prenajal Agentúre rozvoja Slovensko - Východ, v roku 2011 bola odpredaná zahraničnej spoločnosti (spoločnosť WESTMISTER TRADING & CONSULTING COMPANY LIMITED, Regent Street 324-326 London W1B 3HH, Veľká Británia). Q. B. uviedol, že naposledy bol v priestoroch tejto nehnuteľnosti približne pred tromi rokmi a v tej dobe sa tam briketovacia linka nenachádzala. Ďalej uviedol, že nemal vedomosť o tom, kto, kedy a ako odviezol briketovacia linku z predmetnej nehnuteľnosti;
- Žalobca v odpovedi na výzvu správcu dane o.i. uviedol, že nedisponuje informáciou, kde sa predmetná linka pred jej dodaním nachádzala, nemá informácie o spôsobe prepravy ani o tom, kým bola vykonaná, kto ju objednal, kto fakturoval a komu;
- Správca dane zistil nasledovný reťazec dodávateľov briketovacej linky: Neznámy dodávateľ (z Českej republiky) --? IMKOTEX SK Prešov, s.r.o.--? TechnoComplektInvest, s.r.o.--? DACH s.r.o.;
- o Spoločnosť IMKOTEX SK Prešov, s.r.o., zanikla dňa 24.11.2015 zlúčením s nekontaktnou spoločnosťou offline.sk s.r.o., nepredložila správcovi žiadne doklady, pretože tie mali byť vytopené;
- o Dušan Blaško, ktorý bol v zdaňovacom období december 2014 jediným konateľom spoločnosti IMKOTEX SK Prešov, s.r.o., nemal faktúru za obstaranie predmetnej briketovacej linky, ani doklad o zaplatení (v hotovosti), túto mal obstaráť od neuviedenej českej spoločnosti, prepravu mal zabezpečovať dodávateľ z ČR a platiť ju mal žalobca;

o Správca dane skonštatoval, že neexistuje žiaden doklad, ktorým by spoločnosť IMKOTEX SK Prešov, s.r.o. preukázala nákup linky na výrobu brikiet, nebola preukázaná ani preprava tovaru;

o Podľa Ing. Antona Klímka, konateľa spoločnosti TechnoComplektInvest, s.r.o. mala byť predmetná linka prepravená priamo z ČR do spoločnosti DACH s.r.o., montáž mala vykonať spoločnosť spoločnosti IMKOTEX SK Prešov, s.r.o., pričom táto mala „prizvať“... k dokončeniu montáže a oživeniu linky“ spoločnosť BRIKLIS - Slovakia, spol. s r.o. - svoje tvrdenia však nepreukázal žiadnymi dokladmi;

o Podľa prehľadov o realizovaných nadobudnutiach spoločnosti IMKOTEX SK Prešov, s.r.o. z členských štátov EÚ v roku 2014 spoločnosť IMKOTEX SK Prešov, s.r.o. v roku 2014 neuskutočnila žiadne nadobudnutie tovaru z Českej republiky;

o Spoločnosť TechnoComplektInvest, s.r.o. v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2014 síce vykázala dodania tovarov a služieb vo vysokej hodnote, ale zároveň si uplatnila aj odpočítanie dane v podobnej výške, a teda vykázala minimálnu daňovú povinnosť, a teda finančné prostriedky do štátneho rozpočtu reálne neodviedla.

4. Žalovaný rozhodnutím číslo: 100063096/2021 zo dňa 15.01.2021 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

5. Žalovaný z predloženého spisového materiálu zistil, že správca dane v danom prípade nespochybňoval reálnu existenciu briketovacej linky v sídle žalovaného, ale dôvod, pre ktorý konštatoval porušenie ustanovenia § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ v nadväznosti na ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH bol, že dokázal, že linka nemohla byť dodaná daňovému subjektu tak, ako je uvedené na faktúre.

6. Žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia argumentoval, že z dokazovania vykonaného správcom dane je zrejmé, že česká spoločnosť BRIKLIS, spol. s r.o. nedodala v roku 2014 briketovacu linku, ktorá sa nachádza u žalobcu žiadnej spoločnosti, ale dodala ju v roku 2009 Agentúre rozvoja Slovensko - Východ - a tá ju nikomu nepredala. Následne teda ani spoločnosť TechnoComplektInvest, s.r.o. nemohla túto briketovacu linku dodať ďalej, čím jej nevznikla daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 Zákona o DPH a následne nevznikol ani daňovému subjektu DACH, s.r.o. nárok na odpočítanie dane.

7. Žalovaný ďalej dôvodil, že správca dane vykonaným dokazovaním jednoznačne spochybnil, že tovar fakturovaný faktúrou č. 2014014 dodala daňovému subjektu spoločnosť uvedená na faktúre, pričom daňový subjekt bol s jednotlivými zisteniami, na základe ktorých správca dane dospel k záveru o neuznaní nároku na odpočítanie dane z uvedenej faktúry v priebehu daňovej kontroly, oboznámený. Vzhľadom na uvedené bolo potrebné, aby daňový subjekt preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti na dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti. Uviedol, že v prípade, že zdaniteľný obchod podľa faktúry, na základe ktorej si platiteľ uplatnil odpočítanie dane nie je uskutočnený dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry nie je predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o dani z pridanej hodnoty.

8. Žalovaný na základe svojej činnosti zistil, že daňový subjekt si objednal briketovací stroj v hodnote 561 792,00 Eur (t.j. za 3x vyššiu cenu ako bol pôvodne predaný Agentúre rozvoja Slovensko - Východ) bez toho, aby si predtým overil dôveryhodnosť svojho obchodného partnera, napr. či spoločnosť TechnoComplektInvest, s.r.o. bežne obchoduje s takýmto druhom tovaru. Z výpovede Ing. Antona Klímka, konateľa spoločnosti TechnoComplektInvest, s.r.o. vyplynulo, že briketovací stroj mal kúpiť od spoločnosti IMKOTEX SK Prešov, s.r.o. na základe stretnutia s konateľom tejto spoločnosti - Dušanom Blaškom - na jednom podujatí („jednej akcii“), pričom ten mu spomenul, že ide predávať briketovací stroj. Následne mu dal k dispozícii len fotografie zabalených komponentov, z ktorých bolo vidno, že sa jedná o novú linku.

9. Žalovaný argumentoval, že daňový subjekt mal možnosť overiť si, od koho mal jeho dodávateľ kúpiť briketovací stroj, zistiť, kde sa nachádza briketovací stroj v hodnote 561 792,00 Eur a prípadne

ho ísť aj obhliadnuť, čo je pri tovare vo vysokých sumách v obchodnej praxi bežné. Uviedol, že daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužitelná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne obozretný a predvídavy, inak sa vystavuje riziku neuznania nároku na deklarované odpočítanie dane. Žalovaný poukázal aj na skutočnosť, že daňový subjekt ani po roku a pol, keď v jeho sídle vykonal správca dane miestne zisťovanie (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 103154885/2016 zo dňa 17.05.2016), ani v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nepreukázal, že briketovaciú linku (ktorej životnosť je podľa znaleckého posudku 10 rokov) použil na uskutočnenie ďalších zdaniteľných obchodov, ale použil ju len na vlastnú spotrebu, pri ktorej návratnosť investície vstupnej ceny nie je v súlade s princípom hospodárnosti podnikateľského subjektu a je ekonomicky nerentabilná.

10. Krajský súd v Prešove (ďalej aj ako „správny súd“ alebo „krajský súd“) rozsudkom č.k. 6S/11/2019-59 zo dňa 25. marca 2021 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) podľa ustanovenia § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej aj ako „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia.

11. Správny súd zdôraznil, že správca dane ani pri opätovnej daňovej kontrole nespochybnil, že sa briketovacia linka s označením roku výroby 2014 nachádzala u kontrolovaného daňového subjektu, ale správca dane spochybnil - a aj medzinárodnou výmenou informácií dokázal - že český výrobca briketovacích liniek - spoločnosť BRIKLIS, spol. s r.o., Malšice 335, briketovaciú linku uvedenú v Znaleckom posudku č. 03/2015 v roku 2014 nevyrobil, teda ju nemohla spoločnosť TechnoComplectInvest, s.r.o., Jesenského 44, Prešov dodať pre konečného odberateľa spoločnosť DACH, s.r.o.

12. K námietke týkajúcej sa nezákonného postupu správcu dane, ktorý podľa tvrdenia žalobcu v rámci opätovnej daňovej kontroly vykonával nové dokazovanie (oproti pôvodnej daňovej kontrole) a požadoval opätovné predloženie listín a dôkazov, ktoré už raz vyhodnotil v prospech žalobcu tak, že k zdaniteľnému plneniu došlo, správny súd uviedol, že správca dane vykonal daňovú kontrolu opätovne podľa § 44 ods. 4 písm. c/ Daňového poriadku a dokazovanie vykonal v rámci daňovej kontroly vykonanej opätovne z dôvodu, že vyšli najavo nové skutočnosti, ktoré neboli správcovi dane známe v čase výkonu daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie december 2014, ktorá bola ukončená dňa 16.06.2015.

13. Krajský súd uviedol, že správca dane v konaní získal také dôkazy, ktorými vyvrátil, že briketovacia linka BRISUR 200, ktorá bola predmetom kontroly, mala byť vyrobená českým výrobcom BRIKLIS, spol. s r.o. v roku 2014, (čo bolo uvedené v Znaleckom posudku č.3/3015). Keďže správca dane má preukázateľne preverené u samotného výrobcu, že takáto briketovacia linka ním v roku 2014 vyrobená nebola, logicky, spoločnosť TechnoComplectInvest, s.r.o. nemohla takúto briketovaciú linku s rokom výroby 2014 dodať žalobcovi, a tak spoločnosti TechnoComplectInvest, s.r.o. nemohla vzniknúť daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH a žalobcovi z uvedeného dôvodu nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 zákona o DPH na základe faktúry vystavenej spoločnosťou TechnoComplectInvest, s.r.o.

14. V tejto súvislosti správny súd poukázal, napr. aj na právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyslovený v rozsudku zo dňa 21. februára 2018 sp. zn. 3Sžf/6/2017 a tiež na uznesenie Ústavného súdu SR zo dňa 14.11.2018 sp. zn. I. ÚS 377/2018.

## II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

15. Proti napadnutému rozsudku podal žalobca (ďalej ako „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť formálne odôvodnenú podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, v ktorej navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, alternatívne aby ho zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

16. V súvislosti s dôvodom kasačnej sťažnosti podľa ust. § 440 ods. 1 písm. g) SSP sťažovateľ namietal, že má za to, že preukázal, že zdaniteľný obchod uskutočnený bol, briketovacia linka bola reálne dodaná a zmontovaná v jeho spoločnosti a kúpna cena bola zaplatená. Sťažovateľ poukázal na to, že:

- faktúra č. 2014014 vystavená dňa 22.12.2014 neobsahuje presnú identifikáciu briketovacej linky podľa výrobného čísla;
- dodací list č. VPF 141201 zo dňa 22.12.2014 obsahuje presný rozpis jednotlivých súčastí briketovacej linky, kde výrobné číslo 042-BUS sa nachádza len v riadku 1 a 4;
- je toho názoru, že nebol povinný a ani reálne nemohol skúmať pôvod briketovacej linky (ani nemal faktické prostriedky na takéto skúmanie);
- dielo bolo fakticky reálne odovzdané a zmontované Protokolom o odovzdaní diela zo dňa 22.12.2014;
- podľa jeho názoru nemal odkiaľ vedieť, či správcovi dane zistený briketovací stroj vyrobený v roku 2009 je práve ten istý stroj, ako sa nachádza u neho, a ktorý ako zdaniteľný obchod uskutočnil on, preto podľa neho nie je pravdou, že zdaniteľný obchod nebol uskutočnený v súlade s faktúrou č. 2014014 (Znalecký posudok č. 03/2015);
- pracovníci správcu dane pri miestnom zisťovaní, ako aj na pojednávaní dňa 21.06.2018 potvrdili, že briketovacia linka sa v spoločnosti DACH, s.r.o. nachádza, že ju videli a potvrdili jej existenciu;
- len zo samotného záveru, že briketovacia linka nebola vyrobená v roku 2014 nemožno podľa sťažovateľa vyvodiť záver o tom, že linka mu nebola reálne dodaná, keď sa táto preukázateľne nachádza v jeho sídle;
- osobitne namietal rozpor so zásadou neutrality dane;
- tiež namietal rozpor so zásadou právnej istoty, nakoľko správcovi dane neprislúcha vykladať zákon extenzívnym spôsobom, podmieňujúc uplatnenie práv podľa zákona o DPH plnením aj iných povinností uložených inými zákonmi, na ktoré sa zákon o DPH vôbec neodvoláva. Sťažovateľ má za to, že správny orgán nerešpektoval ustanovenia zákona o DPH a tam ustanovené zákonné podmienky uplatňovania nároku na odpočet DPH, jeho postup sa stal nepredvídateľný.

17. Sťažovateľ ďalej uviedol, že napadnutý rozsudok je síce rozsiahly, odôvodnenie sa nachádza na 45 stranách a v 140 bodoch, avšak samotné právne úvahy krajského súdu sú uvedené v bode 132. odôvodnenia jednou vetou, že „takéto briketovacia linka ním v roku 2014 vyrobená nebola, logicky spoločnosť TechnoCompleInvest s.r.o. nemohla takúto briketovaciu linku s rokom výroby 2014 dodať žalobcovi, a tak spoločnosti TechnoCompleInvest s.r.o. nemohla vzniknúť daňová povinnosť“. Napadnutý rozsudok tak považuje za arbitrárny, nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov.

18. Následne sťažovateľ poukázal na to, že v pôvodnej daňovej kontrole na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie december 2014, ktorá bola ukončená dňa 16.06.2015, správca dane dospel k záveru, že k zdaniteľnému plneniu došlo, pričom správca dane prvého stupňa vychádzal z rovnakých listinných dokladov a dokumentácie ako pri opätovnej daňovej kontrole. Uviedol, že správny súd túto skutočnosť absolútne opomenul a vôbec ju nezohľadnil pri svojom rozhodovaní vo veci samej.

19. Pokiaľ žalovaný konštatoval, že sťažovateľ si objednal briketovací stroj v hodnote 3x vyššej ako bol pôvodne predaný Agentúre rozvoja Slovensko - Východ bez toho, aby si predtým overil dôveryhodnosť svojho obchodného partnera (napr. či spoločnosť TechnoCompleInvest s.r.o. bežne obchoduje s takýmto druhom tovaru), sťažovateľ namietal, že nie je povinný zisťovať, či dodávateľ linky bežne obchoduje s takýmto druhom tovaru, podstatné je, či má na to predmet podnikania a či linku reálne vlastnil a dodal žalobcovi. Tiež sťažovateľ opätovne poukázal na to, že za účelom kúpy briketovacej linky uskutočnil verejné obstarávanie, pričom správcovi dane o tom predložil príslušné dokumenty.

20. Sťažovateľ tiež tvrdil, že dodanie predmetnej briketovacej linky bolo aj predmetom vyšetrovania Krajského riaditeľstva Policajného zboru v Prešove, kde bol jeho konateľ vypočutý a v tomto konaní nebolo zistené porušenie zákona ani trestná činnosť konateľa sťažovateľa ohľadne briketovacej linky a bolo potvrdené, že briketovacia linka mu bola reálne dodaná.

21. Sťažovateľ ďalej namietal, že v zmysle judikatúry Súdneho dvora EÚ odpočítanie dane zaplatenej na vstupe musí byť priznané aj keď boli opomenuté určité formálne požiadavky, pričom však musia byť splnené hmotno-právne požiadavky. Rovnako v zmysle judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva nemožnosť spochybniť právo na odpočítanie DPH, ak odberateľ nevedel, že na strane dodávateľa bola dodávka súčasťou daňového úniku, či podvodu.

22. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že námietky sťažovateľa považuje za neopodstatnené a zotráva na svojich predchádzajúcich vyjadreniach.

### III.

#### Konanie na kasačnom súde

23. Prejednávaná vec bola dňa 20.07.2021 predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky - ako súdu príslušnému na konanie a rozhodnutie - podľa právnej úpravy účinnej k danému dňu. Na Najvyššom súde Slovenskej republiky bola vec náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu 1S - sp. zn. 1Sžfk/87/2021. S účinnosťou od 1. augusta 2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov) začal svoju právomoc vykonávať Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, pričom k tomuto dňu prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky výkon súdnictva vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. augusta 2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola preto zo zákonných dôvodov podľa predchádzajúcej vety náhodným výberom technickými a programovými prostriedkami schválenými Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená na rozhodnutie kasačnému senátu 4S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší správny súd“ alebo „kasačný súd“), ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

24. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný preskúmal rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2 SSP), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a) SSP) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 a ods. 2 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

### IV.

#### Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

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

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

27. Podľa § 24 ods. 1 písm. a/ až c/ Daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

28. 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.

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

30. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

31. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, 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.

32. Kasačná sťažnosť bola formálne odôvodnená len ustanovením § 440 ods. 1 písm. g/ SSP. Kasačný súd však konštatuje, že námietky uvedené v bode 17. tohto odôvodnenia (t.j. že právne úvahy krajského súdu sú uvedené v bode 132. odôvodnenia jednou vetou a že napadnutý rozsudok sťažovateľ považuje za arbitrárny a nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov) a v bode 18. tohto odôvodnenia (že sa krajský súd nevysporiadal s uvedenou žalobnou námietkou) predstavujú kasačný dôvod podľa ustanovenia § 440 ods. 1 písm. f/ SSP, hoci ich sťažovateľ sám subsumoval pod (nesprávne) právne posúdenie veci krajským súdom.

33. Podľa § 139 ods. 2 SSP, v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

34. V zmysle ustálenej rozhodovacej praxe Ústavného súdu Slovenskej republiky je jedným z princípov, ktoré predstavujú súčasť práva na riadny a spravodlivý proces, ako aj pojmu právneho štátu, povinnosť súdov svoje rozhodnutia riadne odôvodniť, v správnom súdnictve s odkazom na ustanovenie § 139 ods. 2 Správneho súdneho poriadku. Odôvodnenie rozhodnutia musí sledovať účel vyložiť dôvodnosť, zákonnosť a spravodlivosť tohto záverečného úsudku správneho súdu. Odôvodnenie rozhodnutia je tiež prostriedkom kontroly správnosti postupu správneho súdu pri vydávaní rozhodnutia z hľadiska možnosti preskúmania tohto rozhodnutia na základe podaného opravného prostriedku, ako aj prostriedkom kontroly súdnej moci verejnosťou. Rozhodnutie správneho súdu, ktoré je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov alebo pre nezrozumiteľnosť, nedáva dostatočné záruky pre to, že nebolo vydané v dôsledku ľubovôle a spôsobom porušujúcim ústavne zaručené právo na spravodlivý proces.

35. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky je teda aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t.j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu.

36. Kasačný súd sa nestotožnil s tvrdením sťažovateľa, že vlastné právne posúdenie je obsiahnuté len v jednej vete bodu 132. napadnutého rozsudku. Aj keď je možné prisvedčiť argumentácii sťažovateľa, že napadnutý rozsudok je rozsiahly a na viacerých miestach opakuje výsledky z administratívneho spisu, krajský súd sa venoval právnym námietkam vzneseným v správnej žalobe, keď - okrem uvedenia všeobecných východísk a judikatúry ohľadom dokazovania na úseku agendy dane z pridanej hodnoty - sa adresne vysporiadal so žalobnými námietkami sťažovateľa - osobitne v bodoch 128. - 132. a 137. napadnutého rozsudku. Krajský súd tiež neopomenul námietky ohľadom odlišných výsledkov oproti predchádzajúcej daňovej kontrole, odôvodnil aj zmenu názoru správcu dane - konkrétne zmenou skutkových okolností (bod 129. napadnutého rozsudku). V nadväznosti na uvedené kasačný súd konštatuje, že napadnutý rozsudok obsahuje odôvodnenie, ktoré v nevyhnutnej miere dáva odpovede na podstatné právne otázky, preto je uvedený kasačný bod nedôvodný.

37. Čo sa týka právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP), krajský súd, stotožňujúc sa so zisteným skutkovým stavom a právnym posúdením veci orgánmi finančnej správy, predmetnú vec neposudzoval ako zneužitie práva alebo daňový podvod a za aplikácie vnútroštátnej právnej úpravy dospel k záveru o neuznaní odpočítania dane z dôvodu nesplnenia hmotno-právnych podmienok. Sťažovateľ sa so závermi správneho súdu uvedenými v napadnutom rozsudku nestotožnil. Predovšetkým namietal nesprávne právne posúdenie otázky rozloženia dôkazného bremena, keď mal za to, že svoje dôkazné bremeno uniesol - osobitne poukazoval na to, že briketovacia linka bola reálne dodaná a zmontovaná v jeho spoločnosti a kúpna cena bola zaplatená. Sťažovateľ tiež argumentoval tým, že v zmysle judikatúry Súdneho dvora EÚ odpočítanie dane zaplatenej na vstupe musí byť priznané aj keď boli opomenuté určité formálne požiadavky.

38. Primárne považuje kasačný súd za potrebné uviesť, že nárok na odpočítanie dane vzniká príjemcovi plnenia (sťažovateľovi) za predpokladu kumulatívneho splnenia podmienok na odpočítanie dane. Právny základ je ustanovený v smernici Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „smernica 2006/112“). Podmienky stanovené smernicou 2006/112 preberá aj slovenská vnútroštátna právna úprava. Platiteľ dane si môže v zmysle zákona o DPH odpočítať daň:

- dňom vzniku daňovej povinnosti (§ 49 ods. 1 zákona o DPH),
- daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru, pričom za deň dodania tovaru sa považuje deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník; pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby (§ 19 ods. 1 zákona o DPH); pri službe daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby (§ 19 ods. 2 zákona o DPH),
- daň, ktorej odpočet si platiteľ dane uplatňuje, musí byť voči nemu uplatnená iným platiteľom dane z tovarov alebo služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané (§ 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH),
- zároveň musí disponovať faktúrou od platiteľa dane, od ktorého mu bol tovar alebo služba dodaná (§ 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH).

39. Splnenie vyššie uvedených podmienok však platiteľ dane musí byť schopný preukázať spôsobom, aký predpokladá procesný predpis, teda v prípade uplatnenia odpočtu DPH Daňový poriadok, komplementovaný právom Európskej únie. Rozsah a spôsob dokazovania je ustanovený v § 24 Daňového poriadku.

40. K otázke rozloženia dôkazného bremena a teda, či a v akom rozsahu dôkazné bremeno zaťažuje daňový subjekt alebo správcu dane sa už v minulosti vyjadril Najvyšší súd SR napríklad v rozsudku sp. zn. 1Sžf/31/2016 zo dňa 17.10.2017: „Preto v súvislosti s posudzovaním oprávnenosti uplatnenia práva na odpočítanie DPH zo zdaniteľných obchodov na vstupe sa ako jeden z kľúčových problémov od počiatku javí otázka rozloženia dôkazného bremena, teda posúdenie, ktoré skutočnosti významné pre správne posúdenie práva uplatneného žalobcom ako daňovým subjektom preukazuje daňový subjekt a kedy naopak dôkazné bremeno zaťažuje správcu dane. Túto otázku si musí správca dane vyriešiť už pri prvých skutkových zisteniach, ktoré naznačujú, akú právnu daňovú normu pre posúdenie oprávnenosti uplatnenia práva na odpočítanie DPH z preverovaných zdaniteľných obchodov správca dane chce ďalej uplatniť.“



41. K problematike presúvania (tzv. prelievania) dôkazného bremena sa už v minulosti viackrát vyjadril aj Ústavný súd SR príkladmo v uznesení sp. zn. I. ÚS 377/2018-53 zo dňa 14.11.2018: „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 prejednacej.“

42. Z vyššie uvedeného je možné zhrnúť, že subjekt, ktorý si chce odpočítať DPH, má dve povinnosti, a to povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenie dokázať. Povinnosť tvrdiť spočíva v samotnom uplatnení práva na odpočet DPH za splnenia zákonom stanovených podmienok a následne povinnosť dokázať svoje tvrdenie vyjadruje dôkazné bremeno daňového subjektu. Úlohou správcu dane je následne verifikovať skutočnosti, ktoré daňový subjekt dokladuje. Výsledok verifikácie však musí byť dostatočne podložený zisteniami správcu dane. To znamená, že nepostačuje len odôvodnenie správcu dane, že daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno, pokiaľ zmysluplne a logicky nespochybní predložené tvrdenia a dôkazy. V tomto kontexte správca dane tiež nesie dôkazné bremeno, ktoré unesie len v prípade, že dokáže vážny a dôvodný nesúlad skutočnosti s účtovníctvom daňového subjektu. Aby správca dane svoje dôkazné bremeno uniesol, je nutné, aby identifikoval konkrétne skutočnosti, ktoré vzbudzujú jeho pochybnosti o tvrdeniach daňového subjektu.

43. Odpočítanie dane môže byť v zmysle judikatórnych záverov Súdneho dvora EÚ obmedzené v prípadoch, ak zdaniteľná osoba nesplní hmotno-právne podmienky na odpočítanie dane, ak došlo k daňovému podvodu alebo k prípadu zneužitia práva (obdobne rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR - sp. zn. 3Sžfk/15/2020 zo dňa 30.06.2022). Pri dôkaznom bremene je v daňovom konaní potrebné rozlišovať medzi dvoma zásadnými situáciami (i) preukazovaním materiálnych podmienok odpočtu DPH a (ii) preukazovaním daňového podvodu alebo zneužitia práva ako dôvodu na neuznanie uplatneného odpočtu DPH. Pri preukazovaní materiálnych podmienok odpočtu DPH primárne leží dôkazné bremeno na daňovom subjekte a pri preukazovaní daňového podvodu, resp. zneužitia práva - na správcovi dane.

44. Posudzujúc splnenie hmotno-právnych podmienok na odpočítanie dane v predmetnom prípade kasačný súd konštatuje, že dodanie služby - plnenie (briketovacia linka) sporné nebolo, linka fakticky existuje (čo v súdnej veci nerozporujú ani orgány verejnej správy), pričom nešlo o fiktívne plnenie (materiálna existencia plnenia).

45. Pokiaľ žalovaný argumentoval ďalej aj tým, že sťažovateľ nepoužil briketovaciu linku na uskutočnenie ďalších zdaniteľných obchodov, ale len na vlastnú spotrebu, čím jeho investícia nie je návratná, toto nemožno vykladať tak, že by neboli splnené hmotno-právne podmienky. Kasačný súd na zdôraznenie uvádza, že pojem ekonomickú činnosť definuje aj Smernica 2006/112/ES, pričom výkladom tohto pojmu sa zaberá Súdny dvor Európskej únie. Z rozhodnutí Súdneho dvora Európskej únie (C- 268/83 Rompelman zo dňa 14.02.1985, C - 110/94 INZO zo dňa 29.02.1993, C-153/2011 Klub OOD zo dňa 22.03.2012) možno vyvodit', že ekonomickou činnosťou sa rozumie aj investičná činnosť, t.j. nadobudnutie majetku, ktorý neslúži na bezprostredné vykonávanie podnikania - zdaniteľného príjmu, zdaniteľná osoba konajúca vo vlastnom zmysle slova, ktorá nadobudla investičný majetok a zaradila ho do svojho obchodného majetku, je oprávnená odpočítať daň z pridanej hodnoty zaplatenú pri nadobudnutí tohto majetku v zdaňovacom období, v ktorom sa daň stala splatnou, a to bez ohľadu na okolnosť, že sa tento majetok ihneď nevyužíval na podnikateľské

účely. Vnútroštátnemu súdu prináleží určiť, či zdaniteľná osoba nadobudla investičný majetok pre potreby svojej ekonomickej činnosti, prípadne posúdiť existenciu zneužitia (C-153/2011 Klub OOD zo dňa 22.03.2012).

46. Orgánmi finančnej správy bol v predmetnej veci spochybnený pôvod a rok výroby tejto linky a reálny pôvod briketovacej linky, keďže deklarovaný subdodávateľ (spoločnosť IMKOTEX SK Prešov, s.r.o.) pôvod ani prepravu tejto linky nepreukázal a uviedol, že túto nadobudol od neznámeho dodávateľa (z Českej republiky). Zároveň český výrobca briketovacích liniek BRISUR - spoločnosť BRIKLIS, spol. s r.o. nepotvrdil výrobu, a teda ani predaj linky s predmetným výrobným číslom v roku 2014, naopak - potvrdil výrobu technologickej (briketovacej) linky BRISUR 200 (výrobné číslo 042-BUS) s príslušenstvom v roku 2009 za cenu 149 585,00 EUR (faktúra č. 20091070) dňa 26.05.2009 slovenskej spoločnosti Agentúra rozvoja Slovensko - Východ. V zmysle napadnutého rozhodnutia nebola spochybnená reálna existencia briketovacej linky v sídle žalovaného, ale správca dane a žalovaný dospeli k záveru, že linka nemohla byť dodaná daňovému subjektu tak, ako je uvedené na faktúre.

47. Po preštudovaní spisového materiálu a posúdení kasačných námietok kasačný súd konštatuje, že argumentácia sťažovateľa týkajúca sa nesprávneho právneho posúdenia veci krajským súdom v otázke rozloženia dôkazného bremena je dôvodná.

48. Kasačný súd konštatuje, že pri nespochybnení materiálneho plnenia finančnými orgánmi bol primárny dôvod, pre ktorý správca dane neuznal odpočet dane, nepreukázanie pôvodu briketovacej linky v sídle žalobcu. Správcom dane realizované dokazovanie sa predovšetkým týkalo toho, že briketovacia linka s predmetným výrobným číslom (042-BUS) bola v roku 2009 dodaná slovenskej spoločnosti Agentúra rozvoja Slovensko - Východ a táto ju ďalej nemohla predat'.

49. Správca dane zároveň poukazoval aj na skutočnosti týkajúce sa subdodávateľa sťažovateľa - spoločnosť IMKOTEX SK Prešov, s.r.o., ktorá zanikla dňa 24.11.2015 zlúčením s nekontaktnou spoločnosťou offline.sk s.r.o., nepredložila správcovi dane žiadne doklady, pretože tie mali byť vytopené; neuviedla spoločnosť, od ktorej mala briketovaciu linku dodať ani nepredložila doklad, ktorým by spoločnosť IMKOTEX SK Prešov, s.r.o. preukázala nákup linky na výrobu brikiet. Kasačný súd v tomto kontexte konštatuje, že právo sťažovateľa na odpočet dane v zásade nie je závislé od toho, či sú splnené a preukázané hmotno-právne podmienky na uplatnenie práva na odpočet dane v predchádzajúcich stupňoch obchodného reťazca, ale či tieto preukázal sťažovateľ vo vzťahu k dodaniu služby, ktorú mu poskytla spoločnosť TechnoComplektInvest, s.r.o.

50. Ústavný súd SR v uznesení sp. zn. IV. ÚS 86/2022 zo dňa 15.02.2022 vyslovil záver, že: „finančná správa nemusí mať predstavu o úplne exaktnom priebehu jednotlivých transakcií ani nemusí v zásade nadobudnúť presvedčenie, že zvolený obchodný model daňového subjektu je optimálny alebo odôvodnený, pričom existenciu rôznych pochybností nemôže automaticky prenášať, ak nepreukáže účasť na daňovom podvode alebo vedomosť o ňom, na daňový subjekt. Napokon, opatrenia prijaté členskými štátmi v oblasti DPH sa nemôžu používať spôsobom, ktorý systematicky spochybňuje právo na odpočítanie DPH a tým neutralitu DPH (bod 44 uznesenia Súdneho dvora EÚ vo veci Vikingo, bod 28 uznesenia Súdneho dvora EÚ Kemwater).“

51. Vzhľadom na vyššie uvedené kasačný súd uzatvára, že krajský súd nesprávne právne vec posúdil, pokiaľ žalobu zamietol na základe toho, že sťažovateľ neunesol svoje dôkazné bremeno týkajúce sa preukázania naplnenia hmotno-právnych podmienok priznania práva na odpočet dane. Kasačný súd však považuje za potrebné dodať, že závery prezentované v tomto rozsudku automaticky neznamenajú, že sťažovateľovi má byť priznané právo na odpočet dane z predmetného dodania služieb. Úlohou finančných orgánov však bude preukázať účasť daňového subjektu na daňovom podvode (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), resp. zneužitie práva zo strany daňového subjektu.

52. Kasačný súd tiež dodáva, že v zmysle judikatúry Súdneho dvora EÚ, povinnosť, aby daňový subjekt preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť, aby sa ubezpečil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, nastupuje až po tom, keď správca dane daňovému subjektu preukáže účasť na daňovom podvode (v zmysle tzv. Axel Kittel testu).

53. Na základe vyššie uvedeného kasačný súd dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je dôvodná. Keďže správny súd žalobu zamietol, kasačný súd postupom podľa § 462 ods. 2 SSP v spojení s § 191 ods. 1 písm. c) SSP napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovaný bude vo svojom ďalšom konaní a rozhodovaní viazaný právnym názorom kasačného súdu v zmysle § 469 SSP. Žalovaný bude najmä povinný zvážiť, či je možné prijať záver o nesplnení nároku na odpočítanie dane z dôvodu účasti alebo vedomosti sťažovateľa na daňovom podvode alebo zneužití práva, resp. dokazovanie i doplniť - a následne vydať nové rozhodnutie, ktoré bude náležite a presvedčivo odôvodnené.

54. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1, 2 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP tak, že úspešnému sťažovateľovi priznal nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania, ako aj trov konania pred krajským 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).

55. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu SR pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

#### **P o u č e n i e :**

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.