

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 1Sfk/2/2021
Identifikačné číslo spisu: 2020200159
Dátum vydania rozhodnutia: 21. júla 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:2020200159.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD., LL.M. a členov senátu JUDr. Mariána Fečíka a JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M. (sudca spravodajca) v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): ADA WASTE, s.r.o., so sídlom Bratislavská 1611/74, 924 01 Galanta, IČO: 36 242 560, právne zastúpený: Advokátska kancelária BĀNOS & KOŠŪTOVÁ s. r. o., so sídlom Hlavná 979/23, 924 01 Galanta, IČO: 47 551 372, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100821281/2020 zo dňa 28.04.2020, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/92/2020-135 zo dňa 28.04.2021, takto

r o z h o d o l :

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietá.
- II. Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e

I. Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Trnava (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobia január - september 2013, november 2013, december 2013, január 2014, február 2014, apríl - august 2014, október - december 2014. Z daňovej kontroly, zameranej na dodržiavanie ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon o DPH“), bol vyhotovený Protokol č. 100541365/2017 zo dňa 28.03.2017 (ďalej aj „protokol“).

2. Na základe výsledkov daňovej kontroly vydal správca dane rozhodnutie č. 102675421/2019 zo dňa 19.11.2019 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z.

o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších právnych predpisov (ďalej aj „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 33.748,09 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2013.

3. Žalovaný rozhodnutím č. 100821281/2020 zo dňa 28.04.2020 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“) prvostupňové rozhodnutie správcu dane podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil. Stotožňujúc sa zisteným skutkovým stavom a právnym posúdením veci správcom dane žalovaný zastával názor, že bolo dôvodne spochybnené uskutočnenie zdaniteľných obchodov, a preto žalobcovi neprináleží priznanie práva na odpočet dane.

II.

Konanie pred správny súdom

4. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote (všeobecnú) správnu žalobu na Krajský súd v Trnave (ďalej aj „správny súd“ alebo „krajský súd“), ktorou sa domáhal priznania odkladného účinku správnej žalobe, preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím, ich zrušenia, vrátenia veci na ďalšie konanie a priznania práva na náhradu trov konania.

5. Uznesením č. k. 20S/92/2020-113 zo dňa 17.09.2020 správny súd priznal správnej žalobe odkladný účinok.

6. Správny súd rozsudkom č. k. 20S/92/2020-135 zo dňa 28.04.2021 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“) žalobu podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej aj „SSP“) ako nedôvodnú zamietol. V rámci odôvodnenia poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší súd SR“) sp. zn. 1Sžfk/85/2019 vo veci rovnakých účastníkov konania.

7. Správny súd mal za preukázané, že v danom prípade išlo o reťazec spoločností, pričom tento začínal spoločnosťou GLOBAL AGENCY spol. s r.o., ktorá naposledy podala daňové priznanie v apríli 2013. Táto spoločnosť bola obchodným partnerom spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o., ktorá dodávala tovar spoločnosti Milbery s.r.o. Spoločnosť Milbery s.r.o. následne mala dodať tovar žalobcovi, resp. spoločnosti VUITTON, s.r.o. alebo DAREC, a.s. V danom prípade teda nebol potvrdený samotný pôvod tovaru a bola spochybnená existencia daného tovaru, čo súčasne znamená, že dodávateľom žalobcu nemohla reálne vzniknúť daňová povinnosť podľa § 8 ods. 1 písm. a) v spojení s § 19 ods. 1 zákona o DPH.

8. Správny súd sa stotožnil so záverom konajúcich daňových orgánov, že išlo o obchodný reťazec, ktorý sa jednotlivými článkami podieľal na podvodnom konaní, pričom súčasťou tohto reťazca bol aj žalobca, ktorý vedel, resp. musel z okolností prípadu vedieť, že na tomto podvodnom konaní participuje, a to práve daňovým zvýhodnením, plynúcim mu z intrakomunitárneho dodania tovaru v iných kontrolovaných zdaňovacích obdobiach. Ďalej mal správny súd za preukázané, že žalobca prostredníctvom konateľa osobne zabezpečoval dopravu v rámci intrakomunitárneho dodania do Maďarska spoločnosti Sertimpex Kft., a preto musel mať tiež vedomosť, že tovar bol dodaný na miesto vzbudzujúce pochybnosti seriózneho obchodovania (hostel pre robotníkov). Z uvedeného dôvodu neobstálo tvrdenie o jeho dobromyseľnosti, že sa bez zavinenia mohol stať obeťou daňového podvodu. Žalobca mal podľa súdu k dispozícii viaceré možnosti, ako si preveriť pôvod tovaru, ktorý od svojho dodávateľa pravidelne nadobúdal. Účelom zapojenia sa veľkého množstva spoločností do reťazca dodaní bolo práve zneprehľadniť jednotlivé obchodné transakcie.

9. Pokiaľ žalobca zdôrazňoval, najmä pri výsluchoch svedkov, že materiálnu stránku sporných obchodov preukázal aj tým, že všetky faktúry vystavené jeho dodávateľmi uhradil bankovým prevodom, tak k uvedenému správny súd uviedol, že úhrada faktúr bankovým prevodom automaticky nezakladá nárok na odpočítanie dane, iba preukazuje, že konkrétny daňový subjekt faktúru zaplatil. Ďalej, pokiaľ išlo o tvrdenia žalobcu ohľadom preukázania nákupu nafty a predloženia dobropisov

prepravných nákladov, tieto rovnako, vzhľadom na skutočnosti, že primárne nebol preukázaný pôvod tovaru na prvom zistenom článku reťazca, neboli relevantné. Podľa správneho súdu vykonané dokazovanie dostatočne preukázalo spochybnenie samotného pôvodu tovaru, ako aj vedomosť žalobcu, že je súčasťou reťazca, ktorého účelom bolo podvodné konanie na DPH, keď daň z pridanej hodnoty nebola odvedená spoločnosťou GLOBAL AGENCY spol. s r.o., pričom uvedený záver neboli spôsobilé zvrátiť ani výpovede bývalých zamestnancov žalobcu.

10. Vo vzťahu k prenosu dôkazného bremena na žalobcu správny súd uviedol, že k jeho prenosu došlo na ústnom pojednávaní konanom dňa 07.03.2017, na ktorom bol žalobca oboznámený so skutočnosťami zistenými v priebehu daňovej kontroly, konkrétne so záverom, že nedošlo k splneniu podmienok na uplatnenie odpočítania dane, pričom bolo na žalobcovi, aby tieto pochybnosti odstránil, čo sa v danom prípade nestalo. K namietanému nedostatočne zistenému skutkovému stavu správny súd uviedol, že žalobca nekonkretizoval, na základe akých konkrétnych skutočností prijal záver, že skutkový stav bol zistený nedostatočne a neuviedol, aké ďalšie dôkazy mali byť vykonané, resp. čo konkrétne malo byť nimi preukázané.

11. Správny súd uzavrel, že spoločnosti nasimulovali situáciu tak, aby mohli získavať nárok na vyplatenie nadmerných odpočtov z ekonomicky nezmyselného obchodovania. Žalobcovu hospodárske správanie, bez známkov dobromyseľnosti, vykazovalo snahu dosiahnuť získanie daňovej výhody vo forme vyplateného odpočtu dane za prijaté zdaniteľné plnenia na základe neoveriteľných daňových dokladov. Podľa názoru správneho súdu je navyše rovnako podložený záver konajúcich daňových orgánov, že spoločnosti GLOBAL AGENCY spol. s r.o., QUIRINIUS, s.r.o., Milbery, s.r.o., VUITTON, s.r.o., a DAREC, a.s. vystupujú ako formálni dodávatelia (riadení jedinou osobou - Z.. F. M.), čo znamená, že týmito spoločnosťami nevznikla daňová povinnosť titulom dodania tovaru, čo následne znamená, že žalobcovi ako odberateľovi nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane. Aj Súdny dvor Európskej únie opakovane judikoval, že v súlade s princípmi boja proti podvodu, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovolávať noriem EÚ. Prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočítanie dane, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom (napr. rozsudky SD EÚ vo veci C-285/11 Bonik EOOD, v spojených veciach Mahagében kft. a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11). Pre úplnosť správny súd dodal, že neuplatnenie ustanovenia § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH nezasiahlo do majetkovej sféry žalobcu, pretože toto nemalo vplyv na určenie daňovej povinnosti.

III.

Konanie pred kasačným súdom

12. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodov, že krajský súd v konaní a pri rozhodovaní porušil zákon tým, že nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. f/ SSP) a rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP). Sťažnostným návrhom sa sťažovateľ domáhal, aby kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok a vec vrátil správne súdu na ďalšie konanie.

13. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti v rámci vymedzených sťažnostných dôvodov uviedol najmä tieto sťažnostné body:

- s právnym posúdením a odôvodnením krajského súdu sa nemožno stotožniť a považovať ho za dostatočné. Krajský súd svoje tvrdenia bližšie neodôvodnil a viac-menej sa iba priklonil k názoru žalovaného bez ďalšieho preukázania pravdivosti svojich tvrdení;
- bolo preukázané riadne dodanie tovaru tak, ako bolo uvedené na faktúrach, a teda tiež materiálne naplnenie deklarováných obchodných vzťahov. Sťažovateľ si splnil svoju dôkaznú povinnosť, pričom správny súd si dôkladne nepreštudoval spisový materiál a nevyhodnotil všetky dôkazy;

- poukazujúc na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/22/2009 sťažovateľ argumentoval aj tým, že nemôže niesť zodpovednosť za jeho obchodných partnerov ako aj tým, že dôkazné bremeno daňového subjektu nemôže byť posunuté do nesplniteľnej abstraktnej podoby;
- pokiaľ daňový subjekt predložil všetky dostupné dôkazné prostriedky, ktorými disponuje, je nemysliteľné, aby boli od neho požadované ďalšie, resp. aby bolo rozhodnuté v jeho neprospech. Takéto rozhodovanie je v rozpore s právnou istotou a právom na spravodlivý proces;
- správny súd sa nevysporiadal s tvrdeniami sťažovateľa a ani jednotlivými svedeckými výpoveďami, konkrétne s potvrdením zdaniteľných obchodov konateľmi spoločností Milbery s.r.o., EBER STEEL SRL a VUITTON s.r.o. Sťažovateľ nikdy nespolupracoval so spoločnosťou GLOBAL AGENCY spol. s.r.o. a nemôže niesť zodpovednosť za jej konanie či nekonanie;
- sťažovateľ uniesol svoje dôkazné bremeno a tvrdenie správneho súdu, že jeho dodávatelia vykazujú znaky podvodného konania, mu nemôže byť na ťarchu;
- žiadnym spôsobom nebolo preukázané, že by sťažovateľ mal alebo mohol mať vedomosť o podvodnom konaní;
- orgány finančnej správy si svojvoľne vytvorili kritériá konania s odbornou starostlivosťou, pričom tieto postavili do absolútnej, až nemožnej roviny, čím bola porušená aj zásada primeranosti a proporcionality;
- skutočnosť, že podklady pre spracovanie účtovníctva predkladal p. M. nepreukazuje prepojenosť jednotlivých spoločností;
- svedecká výpoveď účtovníčky S. je dôkaz toho, že k obchodom reálne došlo, pričom tieto boli aj riadne zaúčtované;
- v dôvodoch kasačnej sťažnosti sťažovateľ poukázal aj na judikatúru Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-80/11 a C-142/11, vo veci C-664/16, v spojených veciach C-354/03, C-355/03 a C-484/03 a v spojených veciach C-439/04, C-440/04, ako aj na rozsudky Krajského súdu v Nitre sp. zn. 11S/159/2019 a sp. zn. 26S/14/2013, rozsudky Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 2S/78/2019 a sp. zn. 5S/193/2016 a na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3 Sžf 1/2011 a sp. zn. 5 Sžf 22/2009.

14. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľa zamietol.

IV.

Právny názor kasačného súdu

15. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší správny súd SR“) konajúci ako kasačný súd (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal napadnutý rozsudok krajského 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 SSP v účinnom znení) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie, keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu SR www.nssud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je nedôvodná.

16. Podľa § 464 ods. 2 SSP: „Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola aspoň v piatich prípadoch predmetom konania pred kasačným súdom na základe skoršej kasačnej sťažnosti podanej tým istým sťažovateľom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na svoje skoršie rozhodnutia, a ak sa v celom rozsahu stotožňuje s ich odôvodnením, ďalšie dôvody už nemusí uvádzať.“

17. Kasačný súd zistil, že predmetom konania v konaní pred kasačným súdom už v minulosti boli skutkovo aj právne obdobné veci identických účastníkov konania. Obdobnými kasačnými sťažnosťami sťažovateľa, s obdobnými námietkami, sa kasačný súd vo svojej rozhodovacej činnosti už stretol opakovane. V tomto smere kasačný súd poukazuje na rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 4Sfk/45/2021 zo dňa 22.03.2023 (zdaňovacie obdobie jún 2013), sp. zn. 2Sfk/16/2021 zo dňa 29.05.2023 (zdaňovacie obdobie máj 2013), sp. zn. 4Sfk/9/2021 zo dňa 22.03.2023 (zdaňovacie

obdobie jún 2014), sp. zn. 4Sfk/8/2021 zo dňa 28.02.2023 (zdaňovacie obdobie júl 2013), 5Sfk/7/2021 zo dňa 30.05.2023 (zdaňovacie obdobie august 2013), sp. zn. 4Sfk/7/2021 zo dňa 24.05.2023 (zdaňovacie obdobie marec 2013), sp. zn. 2Sfk/7/2021 zo dňa 29.05.2023 (zdaňovacie obdobie december 2013), sp. zn. 2Sfk/6/2021 zo dňa 29.05.2023 (zdaňovacie obdobie január 2013), sp. zn. 4Sfk/4/2021 zo dňa 15.11.2022 (zdaňovacie obdobie január 2014), sp. zn. 2Sfk/4/2021 zo dňa 29.05.2023 (zdaňovacie obdobie máj 2014), sp. zn. 4Sfk/3/2021 zo dňa 26.04.2023 (zdaňovacie obdobie december 2014), sp. zn. 1Sfk/5/2021 zo dňa 31.05.2023 (zdaňovacie obdobie október 2014), sp. zn. 3Sfk/8/2021 zo dňa 27.06.2023 (zdaňovacie obdobie november 2014), sp. zn. 3Sfk/2/2021 zo dňa 27.06.2023 (zdaňovacie obdobie apríl 2013) a sp. zn. 3Sfk/4/2021 zo dňa 27.06.2023 (zdaňovacie obdobie apríl 2014). V predmetných konaniach, ktoré sa týkali tej istej daňovej kontroly, len iných zdaňovacích období, za rovnakého skutkového základu, vychádzajúce z rovnakých zistení správcu dane, považoval kasačný súd argumentáciu sťažovateľa za nedôvodnú a kasačné sťažnosti sťažovateľa zamietol. Kasačný súd sa s vyššie uvedenými rozhodnutiami v plnej miere stotožňuje a odkazuje na ich odôvodnenia.

18. Poukazujúc na vyššie uvedené kasačný súd konštatuje, že správny súd sa v odôvodnení svojho rozhodnutia vysporiadal so všetkými pre vec zásadnými námietkami, svoje závery formuloval zrozumiteľne a presvedčivo, pričom sťažovateľ v kasačnej sťažnosti neuviedol také relevantné skutočnosti, ktorými by spochybnil vecnú správnosť napadnutého rozsudku správneho súdu. Kasačný súd preto dospel k záveru, že kasačnú sťažnosť sťažovateľa je potrebné podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietnuť.

19. Najvyšší správny súd SR na záver ešte upriamuje pozornosť na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Ústavný súd SR“) č. k. I. ÚS 247/2023-26 zo dňa 26.04.2023, ktorým bola odmietnutá ústavná sťažnosť sťažovateľa - spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 4Sfk/4/2021 zo dňa 15.11.2022. Ústavný súd SR v citovanom uznesení uviedol, že napadnutý rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR (nadväzujúci na rozsudok krajského súdu) v kontexte uplatnenej sťažnostnej argumentácie nevykazuje z ústavného hľadiska také relevantné nedostatky, ktoré by po prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie mohli reálne viesť k vysloveniu porušenia základného práva sťažovateľa na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy. Práve naopak, Ústavný súd SR považoval napadnutý rozsudok za logicky a zrozumiteľne odôvodnený, preto ústavnú sťažnosť sťažovateľa odmietol ako zjavne neopodstatnenú podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. K obdobným záverom dospel Ústavný súd SR aj v uznesení sp. zn. III. ÚS 697/2021, ktorým bola odmietnutá ústavná sťažnosť sťažovateľa, smerujúca proti rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/85/2019 a 3Sžfk/96/2019. V predmetnom rozhodnutí Ústavný súd SR konštatoval, že preskúmané rozsudky Najvyššieho súdu SR a ich odôvodnenia nie sú poznačené omylom, sú akceptovateľným spôsobom odôvodnené a dávajú jasnú odpoveď na námietky sťažovateľa, pričom neboli spôsobilé porušiť jeho právo na súdnu ochranu.

20. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal, pričom žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípade, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré v danom prípade nenastali, a preto kasačný súd účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

21. 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 opravný prostriedok nie je prípustný.

