

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 2Sfk/4/2021
Identifikačné číslo spisu: 2020200152
Dátum vydania rozhodnutia: 29. mája 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Juraj Vačok
Funkcia: predseda senátu, sudca spravodajca
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:2020200152.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu: ADA WASTE, s.r.o., so sídlom Bratislavská 1611/74, 924 01 Galanta, IČO: 36 242 560, právne zastúpený: Advokátska kancelária BĀNOS & KOŠŤUTOVÁ s.r.o., so sídlom Hlavná 979/23, 924 01 Galanta IČO: 47 551 372, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave, č. k. 14S/54/2020-138, zo dňa 25. marca 2021, takto

rozhodol:

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

II. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e

I. Konanie pred orgánmi verejnej správy

1. Daňový úrad Trnava (ďalej aj „prvostupňový orgán“ alebo „správca dane“) na základe výsledkov vykonanej daňovej kontroly a vyrubovacieho konania vydal rozhodnutie č. 102682459/2019, zo dňa 20. novembra 2019 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým za zdaňovacie obdobie máj 2014 podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. daňový poriadok v účinnom znení (ďalej len „daňový poriadok“) žalobcovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 3.065,50 EUR na dani z pridanej hodnoty. Správca dane tak znížil nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty zo sumy 29.734,74 EUR na sumu 26.669,24 EUR z dôvodu, že nedošlo k splneniu podmienok na uplatnenie odpočítania dane tak, ako to vyžaduje § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v účinnom znení (ďalej len „zákon o DPH“).

2. Správca dane tak rozhodol na základe neuznania práva na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr dodávateľov VUITTON, s.r.o., DAREC, a.s. a Milbery s.r.o. a neuznania oslobodenia od dane pri deklarovanom predaji tovaru do iného členského štátu odberateľovi EBER STEEL SRL so sídlom v Rumunsku. Správca dane mal pochybnosti o dôveryhodnosti dokladov predložených žalobcom, ktoré

žalobca nedokázal odstrániť a poukázal na to, že preukázanie existencie daňového úniku v reťazci plnení je jednou z podmienok pre nepripustenie uplatnenia práva na odpočítanie dane zo zdaniteľných obchodov tvoriacich súčasť takéhoto reťazca. Konanie žalobcu a ostatných zapojených spoločností podľa správcu dane svedčí o neekonomickom a umelom charaktere obchodných transakcií (zlegalizovanie pôvodu tovaru), ktoré boli vytvorené iba s cieľom získať daňovú výhodu.

3. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím, č. 100833795/2020, zo dňa 30. apríla 2020, (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) tak, že prvostupňové rozhodnutie potvrdil. Postup a závery správcu dane vyhodnotil žalovaný ako zákonné a vecne správne, nakoľko:

- vykonaným dokazovaním bol zistený fakturačný pohyb tovaru medzi spoločnosťami GLOBAL AGENCY s.r.o., QUIRINIUS s.r.o., Milbery s.r.o. / DAREC, a.s. / VUITTON, s.r.o., a žalobcom;
- predložené dodávateľské faktúry sú vystavené účelovo, bez reálneho základu, za účelom neoprávneného čerpania nadmerných odpočtov daňovým subjektom a spoločnosťami GLOBAL AGENCY s.r.o., QUIRINIUS s.r.o., VUITTON, s.r.o., Milbery s.r.o. a DAREC, a.s. vystupujú ako formálni dodávateľia;
- vyššie uvedeným dodávateľom nevznikla daňová povinnosť, preto daňovému subjektu ako odberateľovi nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH v nadväznosti na § 51 zákona o DPH a neboli splnené podmienky na postup podľa § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH;
- tok tovaru tak, ako ho deklaroval daňový subjekt nebol reálny, prebehol iba formálne - papierovo. Rovnako dodávateľia a odberateľia boli len formálni, umelo vložení do obchodného reťazca, no tovar nikdy nenadobudli;
- správca dane spochybnil pôvod tovaru, jeho prepravu aj konečnú spotrebu, v dodávateľských spoločnostiach často dochádzalo k zmene konateľov, sú nekontaktné a neplnia si svoje daňové povinnosti. V preverovanom reťazci bola tiež preukázaná ich prepojenosť. Správca dane tak postupoval správne, keď nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty nepriznal. Všetko nasvedčuje tomu, že skutočným účelom bolo iba profitovať na odpočítaní DPH, a preto sa žalovaný stotožnil so závermi správcu dane;
- daňový subjekt je aktívnym článkom umelo vytvoreného reťazca viacerých spoločností, ktoré boli prepojené a zriadené za účelom neoprávneného čerpania nadmerných odpočtov na DPH;
- daňový subjekt síce predložil faktúry, ale nepreukázal, že preverované zdaniteľné obchody sa uskutočnili tak, ako deklaroval. Dôkazné bremeno preukázania splnenia podmienok pre odpočet dane z pridanej hodnoty pritom zaťažuje práve platiteľa dane, ktorý v prejednávacom prípade dôkazné bremeno neunesol;
- judikatúra Súdneho dvora Európskej únie zdôrazňuje, že boj proti podvodu je cieľom, ktorý je podporovaný Smernicou Rady 2006/112/ES, zo dňa 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a že ak daňový úrad konštatuje, že právo na odpočet bolo uplatnené podvodne, je povinný žiadať vrátenie odpočítaných súm;
- prenájom priestorov vyhradených na zber druhotných surovín nie je dôkazom o tom, že sa zdaniteľné obchody deklarované spornými faktúrami reálne uskutočnili;
- správcu dane bolo dôvodne spochybnené uskutočnenie zdaniteľných obchodov, daňový subjekt bol bez pochybností aktívnym článkom reťazca, a preto mu priznanie práva na odpočítanie dane neprináleží;
- rozhodnutie správcu dane bolo riadne odôvodnené a spĺňa všetky zákonné požiadavky.

II. Konanie pred správnym súdom

4. Žalobca podal proti napadnutému rozhodnutiu správnu žalobu, ktorú odôvodnil tým, že napadnuté rozhodnutie ako aj postup žalovaného považuje za nezákonné, nakoľko vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci v zmysle § 191 ods. 1 písm. c) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) a zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na riadne posúdenie veci v zmysle § 191 ods. 1 písm. e) SSP. V správnej žalobe vyjadril tiež názor, že rozhodnutia správcu dane a žalovaného sú nepreskúmateľné z dôvodu nedostatočného odôvodnenia.

5. O správnej žalobe rozhodol Krajský súd v Trnave (ďalej len „správny súd“) tak, že ju rozsudkom, č. k. 14S/54/2020-138, zo dňa 25. marca 2021 (ďalej len „rozsudok správneho súdu“), zamietol ako

nedôvodnú. Správny súd odkázal najmä na skorší rozsudok, sp. zn. 14S/63/2018, zo dňa 5. septembra 2020, ktorým bola zamietnutá správna žaloba proti rozhodnutiu žalovaného týkajúceho sa rovnakého žalobcu, obchodného reťazca, dodávateľov aj vykonaných dôkazov, len v inom zdaňovacom období. Správny súd vo svojom rozsudku poukázal a odcitoval jeho odôvodnenie v rozsahu bodov 85. až 87., z ktorých vyplýva záver, že vykonané dokazovanie dostatočne spochybňuje žalobcom uplatnený nárok na odpočet DPH a to jednak vo vzťahu k spochybneniu samotného pôvodu tovaru, ako aj vo vzťahu k preukázaniu vedomosti žalobcu, že je súčasťou reťazca, ktorého účelom bolo zneužitie práva na DPH.

6. Citovaný rozsudok bol napadnutý kasačnou sťažnosťou, ktorú Najvyšší súd Slovenskej republiky zamietol rozsudkom, sp. zn. 1Sžfk/85/2019, zo dňa 8. decembra 2020, a ktorého body 35. až 39. správny súd taktiež odcitoval. Z týchto bodov vyplýva najmä, že kasačný súd sa stotožnil s názorom žalovaného a správneho súdu o neunesení dôkazného bremena na preukázanie uskutočnenia sporných dodávok, rozsudok považuje za riadne odôvodnený a záver správneho súdu o vedomosti a účasti žalobcu na reťazci transakcií poznačeným podvodom vyhodnotil ako správny. Aj s ohľadom na citované rozhodnutia považuje správny súd závery správcu dane za správne. Nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty bol dostatočne spochybnený, a to spochybnením pôvodu tovaru ako aj žalobcovou účasťou na podvodnom konaní.

7. Správny súd sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, že uskutočnenie deklarovanych dodávateľsko-odberateľských vzťahov preukázal formálne aj materiálne. Naopak mal za to, že boli dostatočne spochybnené a správne vyhodnotené tak, že žalobcovi nesvedčí nárok na odpočítanie dane zo sporných faktúr. Za spochybnené správny súd považoval pôvod tovaru a samotnú existenciu tovaru, z čoho mal za preukázané, že dodávateľom nevznikla daňová povinnosť (130. bod rozsudku). Zároveň sa stotožnil v plnom rozsahu so správcou dane v právnom závere, že išlo o obchodný reťazec, ktorý sa jednotlivými článkami podieľal na podvodnom konaní. Jeho súčasťou bol aj žalobca, ktorý o svojej participácii vedel respektíve vedieť musel. Správny súd poukázal na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie vo veci Bonik EOOD, C-285/11 zo dňa 6. decembra 2012, a v spojených veciach Mahagében Kft. a Dávid, C-80/11 a C-142/11, zo dňa 21. júna 2012, s odôvodnením, že vnútroštátnym orgánom prináleží odprieť právo na odpočet dane z pridanej hodnoty, ak sa preukáže, že toto právo bolo uplatnené podvodne. Rozhodnutie správcu dane o znížení sumy nadmerného odpočtu preto považuje za zákonné a správne.

8. K námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú a vyjadril sa, že podmienky pre uplatnenie práva na odpočet dane z pridanej hodnoty sú hmotnoprávnej povahy, ktorých splnenie a preukázanie je na daňovom subjekte. V bode 137. rozsudku správny súd uviedol, že pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný v deklarovanom množstve a v čase a spôsobom deklarovanej na daňových dokladoch (§ 8 zákona o DPH), a to práve osobou uvedenou na faktúre, to znamená, že zdaniteľné plnenie mu bolo dodané a DPH bola voči nemu uplatnená práve platiteľom DPH, uvedeným na faktúre.

9. Za nedôvodnú považoval správny súd tiež námietku nedostatočne zisteného skutkového stavu a konštatoval, že na základe komplexných zistení je opodstatnený záver správcu dane, že žalobca a jeho dodávatelia nasimulovali situáciu tak, aby mohli získavať nárok na vyplatenie nadmerných odpočtov z ekonomicky nezmysleného obchodovania. Dodávatelia boli dodávateľmi len formálne, a preto žalobcovi v zmysle ustanovení § 49 ods. 1 a ods. 2 v nadväznosti na § 51 zákona o DPH nevzniklo právo na odpočet dane z pridanej hodnoty. Podmienky na uplatnenie ustanovenia § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH správny súd tiež nepovažoval za splnené.

10. Správny súd nevzhladol ani namietanú nepreskúmateľnosť rozhodnutí správcu dane a žalovaného, a preto rozhodol o zamietnutí správnej žaloby podľa § 190 SSP.

III. Kasačná sťažnosť žalobcu, stanoviská účastníkov

11. Žalobca podal proti rozsudku správneho súdu kasačnú sťažnosť z dôvodov, že správny súd 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) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP) a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. h) SSP).

12. Žalobca v kasačnej sťažnosti namietal, že hmotnoprávne podmienky pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty boli splnené a v konaní aj preukázané, nakoľko správcovi dane poskytol plnú súčinnosť a predložil nespočetne veľa dôkazov, čím si svoju dôkaznú povinnosť splnil. Správny súd sa však podľa žalobcu len priklonil k názoru žalovaného, a to bez uvedenia vlastných úvah a vyjadrenia sa k namietaným pochybnostiam.

13. K prenosu dôkazného bremena v súvislosti s tým, že žalobca neodstránil pochybnosti o splnení podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty, uviedol, že takéto právne posúdenie je taktiež nesprávne. Žalobca zotrval na názore, že predložil množstvo dôkazov, ktoré splnenie podmienok pre odpočet preukazujú a skutočne nevie, aké ďalšie dôkazy by ešte mohol predložiť. Postup správcu dane, ktorý svoje závery oprel výlučne o zistené nedostatky na strane iného subjektu, je podľa žalobcu nesprávny a takéto zistené nedostatky nepostačujú pre odopretie odpočtu. Tieto skutočnosti tiež nemôžu tvoriť obsah dôkazného bremena žalobcu (rozsudok Krajského súdu v Nitre, sp. zn. 26S/14/2013, zo dňa 6. marca 2014). Správanie svojich obchodných partnerov žalobca ovplyvníť nedokáže, obchody s predmetnými spoločnosťami prebiehali štandardne a faktúry boli vždy riadne uhradené. V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 5Sžf/22/2009, zo dňa 23. februára 2010, ktorý zdôraznil, že nie je možné zaťažovať daňový subjekt dôkazným bremenom až do nespĺniteľnej abstraktnej podoby, pokiaľ predloží dôkazy opodstatnene preukazujúce splnenie podmienok pre odpočet. Žalobca má preto za to, že dôkazné bremeno, v zmysle § 24 daňového poriadku, uniesol.

14. V nadväznosti na vyššie uvedený rozsudok žalobca namietal aj právne posúdenie týkajúce sa podvodného obchodného reťazca. Žalobca najmä zdôraznil, že nie je možné odoprieť odpočet dane z pridanej hodnoty daňovému subjektu, ktorý si splní svoje daňové povinnosti a súčasťou podvodného obchodného reťazca sa stane bez vlastnej viny. Žalobca namietol, že ani správca dane ani správny súd sa nezaoberali a nepreukázali, že by žalobca mal vedomosť o akomkoľvek protiprávnom konaní svojich obchodných partnerov. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 3Sžf/1/2011, zo dňa 15. marca 2011, z ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno preukázania podvodného konania a vedomosti daňového subjektu o účasti na ňom zaťažuje správcu dane. V daňovom konaní sa však podľa žalobcu jeho vedomosť nijako nepreukázala, a to najmä preto, že žalobca sa na daňovom podvode nepodieľal a o takomto konaní ani nevedel. Ani tá skutočnosť, že daňové doklady boli predkladané tej istej účtovníčke nemôže byť dôkazom o prepojenosti spoločností a dôvodom pre odopretie odpočtu.

15. V súvislosti s podvodným konaním žalobca poukázal aj na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach Optigen, C-354/03, C-355/03, C-484/03, zo dňa 12. januára 2006, a vo veci Axel Kittel, C-439/04, zo dňa 6. júla 2006, ktoré umožňujú platiteľom, ktorí sa bez vlastnej viny stanú súčasťou podvodného daňového reťazca, aby neboli nútení niesť následky protiprávneho konania iných subjektov v prípadoch, keď svoje daňové povinnosti sami riadne splnili.

16. Nesprávne právne posúdenie splnenia podmienok pre odpočet, ale najmä nesprávny procesný postup znemožňujúci účastníkovi konania uskutočniť jeho procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces žalobca videl aj v závere správneho súdu, ktorý síce uviedol, že žalobca nepreukázal formálne ani materiálne uskutočnenie vzťahov deklarovaných na faktúrach, avšak bez akéhokoľvek odôvodnenia. Správny súd sa vo väčšine odôvodnenia len stroho priklonil k názorom prezentovaným žalovaným, ktorým však tiež chýbalo riadne odôvodnenie. Nijako sa pritom správny súd podľa žalobcu nezaoberal skutočnosťou, že všetky faktúry boli u všetkých zúčastnených spoločností riadne zaúčtované a že obchody ako aj samotná existencia tovaru boli potvrdené svedeckými výpoveďami konateľov predmetných spoločností. Odôvodnenie postrádajúce úvahy správneho súdu a vysporiadanie sa s námietkami a vyjadreniami žalobcu považuje žalobca za nedostatočné. Svoj právny názor žalobca podporil odkazom na rozsudok Krajského súdu v Nitre, sp. zn. 11S/159/2019, zo dňa 27. apríla 2021, v zmysle ktorého rozhodnutie, z ktorého nie je možné zistiť, akým spôsobom sa žalovaný vysporiadal so zisteným skutkovým stavom a ako na tento aplikoval relevantné ustanovenia právnych predpisov, je nepreskúmateľné.

17. K právnomu záveru, že žalobca nepostupoval v súlade s odbornou starostlivosťou žalobca uviedol, že sa s ním nestotožňuje. Svojich obchodných partnerov si riadne preveril z verejne dostupných registrov a počas obchodovania nenastali nijaké okolnosti nasvedčujúce, že by mohlo ísť o nepoctivých podnikateľov. Žalobca poukázal tiež na skutočnosť, že správca dane ako aj správny súd mu síce vytkli, že nekonal s odbornou starostlivosťou, ale nešpecifikovali, ako (okrem overenia na

základe verejne dostupných informácií) mal postupovať. V nadväznosti na uvedené žalobca poukázal na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach Mahagében Kft a Dávid, C-80/11 a C-142/11, zo dňa 21. júna 2012, kde správca dane taktiež argumentoval odbornou starostlivosťou pri výbere obchodného partnera, čo bolo vyhodnotené ako nedostatočné pre odopretie odpočtu dane z pridanej hodnoty.

18. V zmysle vyššie citovaného rozsudku tiež nemožno potrestať daňový subjekt, ktorý nevedel alebo nemohol vedieť, že dotknuté plnenie (prípadne plnenie predchádzajúce / nasledujúce, ktoré bolo súčasťou rovnakého obchodného reťazca) bolo súčasťou podvodu. Preto má žalobca za to, že sa v konaní mala preukazovať žalobcova vedomosť o účasti na podvodnom konaní, pričom pokiaľ táto vedomosť nebola zo strany správcu dane preukázaná, právo na odpočet dane z pridanej hodnoty malo byť priznané. Vzhľadom na uvedené žalobca navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok správneho súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

19. Ku kasačnej sťažnosti sa vyjadril žalovaný tak, že rozsudok správneho súdu považuje za vecne správny a zákonný. Vzhľadom na totožnosť žalobcových námietok v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu a v správnej žalobe, žalovaný odkázal na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia a na vyjadrenie k správnej žalobe, na ktorých zotrval v plnom rozsahu. Kasačnú sťažnosť navrhol zamietnuť ako nedôvodnú.

IV. Právne posúdenie kasačným súdom

20. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti. Jeho pôsobnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 11 písm. h) SSP.

21. Kasačný súd s ohľadom na § 455 SSP nepovažoval za potrebné nariadiť vo veci pojednávanie a rozhodol o kasačnej sťažnosti bez jeho nariadenia. Rozsudok bol vyhlásený verejne po oznámení dňa vyhlásenia v súlade s § 137 ods. 4 SSP.

22. So zreteľom na § 439 ods. 1, § 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a) SSP kasačný súd skonštatoval, že podaná kasačná sťažnosť smeruje proti rozsudku, voči ktorému je prípustná, bola podaná oprávnenou osobou, včas a súdny poplatok bol uhradený.

23. Kasačný súd po posúdení veci prišiel k záverom, ktoré deklaroval vo výroku svojho rozsudku. Bližšie tieto závery odôvodňuje v nasledovnom texte.

IV.I Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

Podľa § 464 ods. 1 SSP ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

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.

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.

Podľa § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH platiteľ, ktorý je príjemcom plnenia od iného platiteľa, je povinný platiť daň vzťahujúcu sa na dodanie kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku; kovovým odpadom a kovovým šrotom sa rozumie kovový odpad a kovový šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebenie alebo z podobných dôvodov.

IV.II Posúdenie kasačných námietok

24. Kasačný súd konštatuje, že v obdobnej veci totožných účastníkov konania, rovnakého skutkového ako aj právneho stavu a s totožnými sťažnostnými námietkami už skôr rozhodoval (viď. rozsudky

Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 4Sfk/45/2021, sp. zn. 4Sfk/9/2021, sp. zn. 4Sfk/8/2021, sp. zn. 4Sfk/4/2021, sp. zn. 4Sfk/3/2021 a rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 3Sžfk/96/2019 a sp. zn. 1Sžfk/85/2019).

25. Podľa § 464 ods. 1 SSP, ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

26. V súlade s uvedeným vyššie preto kasačný súd poukazuje na svoj skorší rozsudok, sp. zn. 4Sfk/4/2021, zo dňa 15. novembra 2022, ktorým zamietol kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku správneho súdu, sp. zn. 14S/56/2020, zo dňa 25. marca 2021, vo veci preskúmania rozhodnutia žalovaného týkajúceho sa síce iného zdaňovacieho obdobia (január 2014), ale rovnakej daňovej kontroly, s totožnými závermi a obchodnými spoločnosťami zúčastnenými na predmetných obchodoch. Kasačný súd sa s uvedeným rozhodnutím v celom rozsahu stotožňuje, a preto v súlade s § 464 ods. 1 SSP poukazuje na jeho vybrané časti:

61. Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnych, ako aj formálnych podmienok, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. Preto považuje kasačný súd za správny záver správneho súdu, že postup i rozhodnutia daňových orgánov boli v súlade so zákonom, najmä pokiaľ ide o kľúčovú otázku, že sťažovateľ neunesol v administratívnom konaní dôkazné bremeno na preukázanie uskutočnenia sporných dodávok, z ktorých si uplatnil odpočítanie dane na vstupe.

62. Kasačný súd má za to, že sťažovateľ v konaní opakovane uplatňoval prakticky totožné námietky a ani v samotných sťažnostných bodoch neuviedol žiadne skutočnosti, ktorými by aspoň spochybnil podrobne zdôvodnené závery správneho súdu prezentované v napadnutom rozsudku. Sťažnostné body kasačnej sťažnosti sú všeobecné a neobsahovali vecné argumenty proti konkrétnym skutkovým zisteniam, či právnym záverom krajského súdu. Kasačný súd preto môže len odkázať na dôvody napadnutého rozsudku, tak pokiaľ ide o neunesenie dôkazného bremena a sťažovateľom nevyvrátené objektívne pochybnosti o uskutočnení ním deklarovaných dodávok, ako aj o vedomú účasť sťažovateľa na obchodnom reťazci spoločností, v ktorom došlo k fiktívnym transakciám a nedovoleným daňovým únikom. Čo sťažovateľ v kasačnej sťažnosti takmer nijako nerozporoval.

63. K sťažnostnému bodu, ktorým sťažovateľ namietal neprimerané zaťaženie dôkazným bremenom i za iné daňové subjekty, na ktoré nemá dosah, kasačný súd uvádza, že judikatúra vo veci preukazovania uskutočnenia zdaniteľného plnenia je rozsiahla a jasne sa ustálila v tom, že nepostačuje predložiť formálne doklady (napr. faktúry či dodacie listy), ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú a objektívne podloženú pochybnosť o reálnosti zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Sťažovateľ odkazoval na dnes už prekonanú judikatúru, navyše závery tam ustálené nie je možné v prejednávanej veci aplikovať aj preto, že v daňovom konaní nebola bez pochybností preukázaná ani samotná existencia tovaru, ktorý mal byť predmetom dodávok.

64. Sťažnostný bod týkajúci sa porušenia práva sťažovateľa na spravodlivý proces sťažovateľ v podstate odôvodnil len tým, že nesúhlasí s vyhodnotením preukázania uskutočnenia deklarovaných obchodov a tvrdil, že správny súd svoje závery nedostatočne odôvodnil, pretože neuviedol, akými úvahami sa spravoval, ako aplikoval dotknutú právnu úpravu a ako sa vysporiadal s jeho námietkami. K predmetnej námietke kasačný súd uvádza, že sa s ňou nie je možné v žiadnej miere stotožniť a odkazuje na detailné zhrnutie skutkového stavu správnym súdom, ako aj na podrobné právne posúdenie veci.

65. Podľa názoru kasačného súdu sa správny súd v odôvodnení napadnutého rozsudku starostlivo vysporiadal s argumentáciou sťažovateľa o ním predložených dokladoch, ako aj s namietanými výpoveďami. Skutočnosť, že sťažovateľ sa s posúdením veci správnym súdom po právnej stránke nestotožňuje, ešte nespôsobuje nepreskúmateľnosť kasačnou sťažnosťou napadnutého rozsudku či jeho nedostatočné odôvodnenie.

66. Kasačný súd záverom odkazuje na rozhodovacia činnosť tunajšieho súdu sp. zn. 1Sžfk/85/2019, v ktorej bolo rozhodované v totožnej veci medzi totožnými účastníkmi konania, len v inom zdaňovacom období, z rozsudku ktorého podľa § 464 SSP vyberá... „Podľa názoru kasačného súdu nie je nepodložený ani záver krajského súdu o vedomej účasti sťažovateľa na reťazci transakcií poznačenom podvodom, ktorého účelom bolo získanie daňovej výhody vo forme odpočítania dane. S ohľadom na

zjavné personálne prepojenie obchodných spoločností v reťazci sťažovateľ pri riadnej starostlivosti a primeranej obozretnosti a pri poznaní schémy obchodného vzťahu musel vedieť, že participuje na nedovolenom konaní spojenom s daňovým únikom. Tým, že sťažovateľ ako jeden z článkov reťazca deklaroval intrakomunitárne dodanie tovaru oslobodené od DPH, nepochybne získal daňovú výhodu. Kasačný súd v tejto súvislosti dodáva, že skutočnosť, či sťažovateľ vidí alebo nevidí logiku v počte obchodných spoločností v reťazci, nie je v tomto smere relevantnou pre posúdenie predostretej otázky....“ Je potrebné dodať, že išlo o totožný reťazec dodávateľských spoločností ako v predmetnom konaní.

67. Skutočnosti, ktorými sťažovateľ v kasačnej sťažnosti sa snažil spochybniť predmetný rozsudok boli totožné s námietkami, ktoré už namietal v konaní pred správnym súdom, ako aj pred žalovaným správnym orgánom, a s ktorými sa tak správny súd, ako aj žalovaný, náležite vysporiadali. Kasačná sťažnosť sťažovateľa neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku správneho súdu.

68. Tieto závery spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Kasačný súd sa s nimi stotožnil v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci správnym súdom za správne.

27. Kasačný súd záverom poukazuje aj na skutočnosť, že rozsudok, na ktorý odkázal v rámci 26. bodu odôvodnenia bol na základe ústavnej sťažnosti žalobcu podrobený ústavnému prieskumu. Ústavný súd Slovenskej republiky o tejto ústavnej sťažnosti rozhodol uznesením, sp. zn. I. ÚS 247/2023, zo dňa 26. apríla 2023, tak, že ústavnú sťažnosť odmietol. Ústavný súd sa v 21. bode citovaného uznesenia vyjadril, že: ...ústavný súd nemá v zásade ku kvalite odôvodnenia napadnutého rozsudku žiadne výhrady a považuje ho za ústavne udržateľné. V bode 25. konštatoval obdobne: ...ústavný súd uzatvára, že napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu (nadväzujúc 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 sťažovateľky na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy. Práve naopak, ústavný súd považuje napadnutý rozsudok za logicky a zrozumiteľne odôvodnený, preto ústavnú sťažnosť sťažovateľky odmietol ako zjavne neopodstatnenú...

28. Ústavnému prieskumu boli podrobené aj vyššie spomínané rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 1Sžfk/85/2019 a sp. zn. 3Sžfk/96/2019, ktoré boli obdobne Ústavným súdom Slovenskej republiky odmietnuté uznesením sp. zn. III. ÚS 697/2021, zo dňa 14. decembra 2021 ako zjavne neopodstatnené.

29. Aj keď si je kasačný súd vedomý konštantnej judikatúry, ktorá apeluje na rozlišovanie právnych dôvodov odmietnutia odpočtu dane z pridanej hodnoty (porovnaj rozsudky Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 2Sfk/22/2021, zo dňa 20. decembra 2022, bod 29.; 2Sfk/27/2022, zo dňa 28. apríla 2023, bod 17.), poukazuje na skutočnosť, že je súčasne viazaný predošlou judikatúrou, najmä keď sa táto týka rozhodovania vecí rovnakých účastníkov a skutkového stavu. Preto kasačný súd odkazuje na citované právne závery uvedené v rozsudku, sp. zn. 4Sfk/4/2021, zo dňa 15. novembra 2022 a ich posúdenie Ústavným súdom Slovenskej republiky zhrnuté v bodoch 27., 28. tohto rozsudku. V záujme zachovania princípu právnej istoty tak dospel k rovnakému záveru o nedôvodnosti kasačnej sťažnosti.

IV.III Záverečné zhodnotenie

30. Kasačný súd s ohľadom na všetky uvedené skutočnosti nezistil dôvodnosť kasačnej sťažnosti, a preto podľa § 461 SSP rozhodol spôsobom, ktorý je uvedený vo výrokovej časti tohto rozsudku.

31. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 a § 168 druhej vety SSP spôsobom uvedeným vo výroku rozsudku. Kasačný súd žalobcovi náhradu trov konania nepriznal, nakoľko v kasačnom konaní nebol úspešný. Kasačný súd nepriznal trovy konania ani žalovanému. Ten bol síce v konaní úspešný, avšak má postavenie orgánu štátnej správy a kasačný súd nevzhladol žiadne výnimočné dôvody, pre ktoré by mu mali byť trovy konania v zmysle § 168 druhej vety SSP priznané.

32. Toto rozhodnutie prijal kasačný súd jednomyselne.

Poučenie :

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.