

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky  
Spisová značka: 3Sfk/134/2022  
Identifikačné číslo spisu: 4020200169  
Dátum vydania rozhodnutia: 27. júla 2023  
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová  
Funkcia: predsedníčka senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:4020200169.1

## ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a zo sudcov JUDr. Zuzany Šabovej, PhD. (sudkyňa spravodajkyňa) a JUDr. Michala Dzurdzíka, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): TOPNAD, a. s. so sídlom Pod kalváriou 4602/72A, 955 01 Topoľčany, IČO: 36 528 978, právne zast. JUDr. Juraj Gajdošík, advokát so sídlom Miletičova 23, 821 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o správnej žalobe proti rozhodnutiu žalovaného č. 100334333/2020 zo dňa 3. februára 2020, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/23/2020 - 159 zo dňa 24. mája 2022, takto

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

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky m e n í rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/23/2020 zo dňa 24. mája 2022 tak, že rozhodnutie žalovaného č. 100334333/2020 zo dňa 3. februára 2020 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

II. Sťažovateľovi p r i z n á v a voči žalovanému právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania pred kasačným súdom a krajským súdom.

### O d ô v o d n e n i e

#### I.

Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Nitra (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobie apríl až december 2014, o výsledku ktorej vypracoval Protokol č. 10002130/2019 zo dňa 3. januára 2019 (ďalej aj „protokol“).

2. Správca dane rozhodnutím č. 102167003/2019 zo dňa 16. septembra 2019 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“) podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 2.000 EUR za zdaňovacie jún 2014.

3. Žalovaný rozhodnutím č. 100334333/2020 zo dňa 3. februára 2020 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) prvostupňové rozhodnutie potvrdil. Žalovaný konštatoval, že:

- žalobca si uplatnil nárok na odpočítanie dane za dodanie reklamno-propagačných služieb od spoločnosti FLER spol. s r.o. (neskôr zlúčená so spoločnosťou SAMOS SLOVAKIA s.r.o.);
- žalobca nepreukázal, že došlo k reálnemu dodaniu služby;
- vyjadrenie bývalého konateľa spoločnosti FLER spol. s r.o. (ďalej aj „dodávateľ“) nie je možné považovať za preukázanie dodania tovaru, pričom tento svedok nepredložil žiadne účtovné doklady, ktoré by realizáciu obchodu preukazovali;
- primárne je dôkazné bremeno na strane žalobcu;
- bolo povinnosťou žalobcu, aby si dôkladnejšie preveril svojich obchodných partnerov;
- dodávateľ žalobcu bol zrejme článkom umelého reťazca, ktorého účelom bolo získanie nízkej daňovej povinnosti;
- správca dane v rámci jedného vyrubovacieho konania vydal 10 rozhodnutí, čo nie je v rozpore s Daňovým poriadkom;
- dodávateľ nebol vlastníkom portálu netky.sk a cenová ponuka od tohto dodávateľa nebola najnižšia;
- listinné dôkazy, dôkazy na CD nosiči a ústne tvrdenia nie sú bez ďalšieho dôkazom o uskutočnení zdaniteľného obchodu.

## II.

Priebeh súdneho konania a rozhodnutie správneho súdu

4. Proti napadnutému rozhodnutiu podal žalobca na Krajský súd v Nitre (ďalej aj ako „správny súd“) správnu žalobu, ktorú správny súd rozsudkom, uvedeným v záhlaví tohto rozhodnutia (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“), zamietol. V odôvodnení najmä uviedol, že:

- predloženie faktúry je len jednou z podmienok pre uznanie odpočítania dane, ale nie je tým ešte preukázaná realizácia obchodnej transakcie zo strany deklarovaného dodávateľa;
- daňový subjekt musí byť schopný preukázať, že obchody boli reálne uskutočnené osobou uvedenou na faktúre;
- nešlo o nezákonný prenos dôkazného bremena na žalobcu;
- ak si daňový subjekt nepreverí svojho obchodného partnera, sám sa dostáva do dôkaznej núdze;
- dodávateľ nepredložil žiaden dôkaz o uskutočnení zdaniteľného plnenia a žalobcom predložené doklady nie sú dôkazom o tom, že plnenie realizoval dodávateľ;
- ak nebolo preukázané dodanie plnenia, nebolo povinnosťou daňových orgánov preukazovať, že žalobca sa zúčastnil na daňovom podvode;
- aplikácia rozhodnutia Súdneho dvora EÚ vo veci C-154/20 nie je pre danú vec relevantná.

## III.

Argumentácia účastníkov v kasačnom konaní

5. Proti rozsudku správneho súdu podal sťažovateľ včas kasačnú sťažnosť z dôvodu, že správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP) a navrhol rozsudok zrušiť a vec vrátiť správne súdu na ďalšie konanie.

6. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ najmä uviedol, že:

- vyčerpal všetky dôkazné možnosti na jeho strane a v rámci nich preukázal dodanie služby deklarovaným dodávateľom, a teda nebolo spochybnené, že služby boli sťažovateľovi dodané;
- predložil všetky dôkazy a vysvetlenia (faktúry, zmluvy CD-nosiče, vyjadrenia a pod.), ktoré od neho možno požadovať a tieto bez ďalšieho potvrdili existenciu obchodného vzťahu s dodávateľom;
- všetky zúčastnené strany potvrdili existenciu obchodného vzťahu a dodanie služby;
- internetová reklama na portáli netky.sk je výsledkom tvorivej duševnej činnosti fyzických osôb, ktorej kreovanie sa deje v elektronickom prostredí a pre akéhokoľvek odberateľa je objektívne nemožné zistiť, ktorá konkrétna osoba vytvorila a dodala predmetnú službu. Preto je dôležitý výsledok, ktorý nebol spochybnený;
- nesprávne je právne posúdenie správneho súdu, podľa ktorého musí daňový subjekt uplatňujúci odpočítanie preukázať materiálne plnenie od deklarovaného dodávateľa a to aj vtedy, ak týmto plnením disponuje a predloží k tomu faktúru a až potom prechádza na správcu dane dôkazné bremeno a teda nejde o prípad, kedy by sťažovateľ vyčerpal svoje vlastné dôkazné bremeno;

- je zmätočným tvrdenie, že na jednej strane daňový subjekt vyčerpá vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má k tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaných služieb od určitého dodávateľa a na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane a na druhej strane tvrdí, že kasačný sťažovateľ neunesol dôkazné bremeno, a to aj napriek tomu, že existencia materiálneho plnenia nebola spochybnená a faktúra s prílohami bola predložená;
- na realizácii internetovej reklamy sa sťažovateľ nepodieľal, a preto nie je možné od neho požadovať informácie, ktoré by mali obsahovať výrobné, obchodné a iné odborné postupy dodávateľa;
- skutočnosť, že dôkazné bremeno prešlo na správcu dane priznal v protokole z daňovej kontroly samotný správca dane;
- správca dane tvrdenie o nedodaní služby zo strany deklarovaného dodávateľa ničím nepodložil;
- sťažovateľ postupoval štandardne pri realizácii obchodu, ktorý nebol jeho hlavným predmetom činnosti;
- sťažovateľ si overil dodávateľa v registri daňových dlžníkov ako aj v registri, z ktorého vyplynulo, že u spoločnosti FLER nie dôvod na zrušenie registrácie pre daň;
- cena medzi nezávislými osobami nie je nijako regulovaná a oblasť nákladovej rentability je plne v kompetencii podnikateľského subjektu;
- je nepochopiteľnou argumentácia súdu, že daňový subjekt nekonal dostatočne obozretne, keď nešlo o podvodné zneužitie systému DPH;
- napadnutý rozsudok je v rozpore so závermi Súdneho dvora EÚ v rozsudku vo veci Vikingo (C-610/19);
- pri existujúcom plnení je možné odoprieť právo na odpočítanie dane len ak sa preukáže, že vedel alebo mal vedieť, že sa prijatím týchto služieb zúčastní transakcie, ktorá je súčasťou podvodu, ktorého sa dopustil dodávateľ alebo iný hospodársky subjekt na vstupe alebo na výstupe v tomto dodávateľskom reťazci;
- v obdobnej skutkovej a právnej veci Krajský súd v Nitre rozsudkom č. k. 26S/22/2020 - 193 rozhodol tak, že zrušil obdobné rozhodnutia žalovaného a správcu dane.

7. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti poukázal na svoje závery uvedené v napadnutom rozhodnutí a navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť zamietol.

#### IV.

##### Posúdenie kasačného súdu

8. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej len „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2, § 453 SSP), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou, v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a), § 145 ods. 2 písm. a) SSP), a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP) a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru deklarovanému vo výroku tohto rozsudku.

9. 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.

10. 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. 2Sfk/13/2023 zo dňa 28. apríla 2023 (zdaňovacie obdobie máj 2014), sp. zn. 4Sfk/79/2022 zo dňa 14. júna 2023 (zdaňovacie obdobie júl 2014), sp. zn. 2Sfk/67/2022 zo dňa 28. apríla 2023 (zdaňovacie obdobie apríl 2014), sp. zn. 4Sfk/33/2022 zo dňa 14. júna 2023 (zdaňovacie obdobie október 2014) a 2Sfk/27/2022 zo dňa 28. apríla 2023 (zdaňovacie obdobie september 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 dôvodnú a rozhodnutie správneho súdu zmenil tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Kasačný súd sa s vyššie uvedenými rozhodnutiami v plnej miere stotožňuje a odkazuje na ich odôvodnenia.

V.

Záver

11. Z uvedených dôvodov dospel kasačný súd k záveru, že krajský súd porušil zákon v zmysle ustanovenia § 440 ods. 1 písm. g) SSP, keď zamietol správnu žalobu proti rozhodnutiu žalovaného. Preto kasačný súd rozhodol tak, ako je uvedené vo výrokovej časti tohto rozhodnutia.

12. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 2 v spojení s § 167 ods. 1 SSP tak, že úspešnému 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).

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

### **Poučenie :**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.