

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 3Sfk/38/2021
Identifikačné číslo spisu: 4019200203
Dátum vydania rozhodnutia: 31. januára 2024
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:4019200203.1

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): PRUPET s.r.o., so sídlom Pri skladoch 3, 940 01 Nové Zámky, IČO: 46 848 177, právne zast. JUDr. Boris Štanglovič, advokát so sídlom Jarmočná 2264/3, 927 01 Šaľa, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100451270/2019 zo dňa 13. februára 2019, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, sp. zn. 11S/12/2019 zo dňa 19. mája 2021, takto

rozhodol:

- I. Rozsudok Krajského súdu v Nitre, sp. zn. 11S/12/2019 zo dňa 19. mája 2021 sa m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 100451270/2019 zo dňa 13. februára 2019 sa z r u š u j e a vec mu v r a c i a na ďalšie konanie.
- II. Žalobcovi sa voči žalovanému p r i z n á v a právo na úplnú náhradu trov konania pred kasačným súdom a krajským súdom.

Odôvodnenie

I. Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Nitra, pobočka Nové Zámky (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie december 2015. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil Protokol č. 103374092/2016 zo dňa 20. júna 2016 (ďalej aj „protokol“). Správca dane rozhodnutím č. 103899902/2016 zo dňa 13. septembra 2016 podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „Daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel dane v sume 14.166,67 EUR za zdaňovacie obdobie december 2015. Žalovaný rozhodnutím č. 104410333/2016 zo dňa 5. decembra 2016 rozhodnutie správcu dane zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie z dôvodu, že sumár zistení správcu dane nepovažoval za dostačujúci.

2. Po zrušení a vrátení veci správca dane doplnil dokazovanie a rozhodnutím č. 100626129/2018 zo dňa 27. marca 2018 opätovne žalobcovi určil rozdiel DPH v rovnakej sume. Žalovaný rozhodnutím č.

10155558/2018 zo dňa 10. augusta 2018 predmetné rozhodnutie správcu dane opätovne zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovaný vo svojom rozhodnutí konštatoval, že správcom dane zabezpečené dôkazy nie sú dostatočné pre prijatie záveru, že žalobca porušil § 49 ods. 2 v nadväznosti na § 49 ods. 7 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších právnych predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) a túto skutočnosť jednoznačne nepreukazuje ani rozpor v najazdených kilometroch.

3. Po opätovnom zrušení a vrátení veci na ďalšie konanie správca dane vypočul svedka, bývalého konateľa spoločnosti CONTINENTAL CAR TRADING s.r.o., skrátené: C C T s.r.o., ktorý sa vyjadril k nejasnostiam, týkajúcim sa predmetu dane (predaju motorového vozidla). Následne správca dane vydal rozhodnutie č. 102112133/2018 zo dňa 24. októbra 2018 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým opätovne žalobcovi určil rozdiel DPH v rovnakej sume za rovnaké zdaňovacie obdobie. Žalovaný rozhodnutím č. 100451270/2019 zo dňa 13. februára 2019 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“) prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

4. K zistenému skutkovému stavu žalovaný uviedol, že predmetom dodania bolo motorové vozidlo (Nissan R35 GTR), ktoré mal žalobca podľa kúpnej zmluvy zo dňa 4. augusta 2015 prevziať bez závad, pričom následne naň uplatnil reklamáciu u dodávateľa. Dodávateľ predmetné vozidlo prevzal na zabezpečenie servisu v Maďarsku a spoločne so žalobcom uzatvorili dohodu o predĺžení lehoty splatnosti do doby odstránenia poruchy. Pri vykonaní obhliadky správcom dane (18. mája 2016) bolo vozidlo stále nepojazdné. Žalovaný tak poukázal na to, že žalobca nepostupoval v zmysle § 18 ods. 4 zákona č. 250/2007 Z. z. o ochrane spotrebiteľa. Žalobca dôvod neuplatnenia zákonných možností reklamácie nevysvetlil, iba tvrdil, že vozidlo bolo nadobudnuté za účelom ďalšieho predaja. Z odpovede na žiadosť o MVI vyplynulo, že spoločnosť RED SUN SERVICE KFT opravovala v preverovanom období motorové vozidlo značky Nissan R35 GTR, avšak na aute nebolo VIN číslo. K tvrdeniu žalobcu, že motorové vozidlo bolo prijaté na opravu dňa 5. augusta 2015 žalovaný uviedol, že sám žalobca tvrdil, že poruchu na vozidle zistil na predvádzacej jazde dňa 10. augusta 2015, o čom bola spísaná zápisnica o uplatnení reklamácie z rovnakého dátumu. Z uvedeného vyplývajú jasné rozpory žalobcových tvrdení.

5. Žalovaný tiež uviedol, že ak žalobca nadobudol motorové vozidlo ako tovar (čo aj tak účtoval v účtovnej triede I (13-Tovar)), tak podľa § 17 ods. 9 opatrenia Ministerstva financií SR sa nakúpený tovar zachováva v nezmenenej podobe, nepoužíva sa, neprenajíma a nevykonáva sa na ňom technické zhodnotenie. Z uvedeného vyplýva, že tovar nie je možné ďalej používať. Správca dane zistil, že motorové vozidlo bolo používané, keďže bolo dňa 26. júla 2016 na povinnej technickej kontrole, čo žalovaný vyhodnotil ako ukončenie reklamačného konania. Z celkového počtu 25 mesiacov vlastníctva motorového vozidla bolo možné zistiť stav tachometra iba za 13 mesiacov, kedy bolo najazdených 12.647 km. Uvedené potvrdzuje aj skutočnosť, že pri ďalšom predaji motorového vozidla (Kúpna zmluva zo dňa 4. septembra 2017) malo toto najazdené 77.777 km. Tvrdenie žalobcu, že tovar uchoval v nezmenenom stave sa teda nepreukázalo. Rovnako vo vzťahu k platbám za motorové vozidlo žalovaný poukázal na to, že čiastočné úhrady boli realizované po zrušení a dobrovoľnom výmaze dodávateľa, t. j. na účet, ktorého dodávateľ nebol majiteľom. Za nedôvodnú považoval žalovaný aj námietku týkajúcu sa predaja motorového vozidla so ziskom, keďže uvedené nebolo zo strany správcu dane rozporované.

II. Priebeh konania pred správnym súdom a jeho rozhodnutie

6. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca správnu žalobu na Krajský súd v Nitre (ďalej len „správny súd“), ktorou sa domáhal jeho zrušenia a priznania odkladného účinku správnej žalobe a náhrady trov konania.

7. Žalobca v správnej žalobe uviedol, že rozhodnutie žalovaného považuje za nezákonné, keďže žiadne ustanovenie zákona neobsahuje podmienku uplatniť odpočítanie iba ak bol tovar uhradený a keď bol tovar predaný platiteľom, ktorý tovar obstaral inému platiteľovi. K počtu najazdených kilometrov uviedol, že po odovzdaní vozidla na reklamáciu s ním nedisponoval a nie je pravdou, že by sa v spise nenachádzal doklad o tom, že vozidlo prevzala na opravu spoločnosť RED SUN SERVICE KFT. Motorové vozidlo žalobca obstaral za účelom ďalšieho predaja, neprenajímал ho, technicky nezhodnocoval a ani na ňom nejazdil. Keďže sa jednalo o závodné motorové vozidlo, bolo potrebné pristupovať k oprave a testovaniu v špecializovaných zahraničných firmách. Po vykonaní opravy sa

závodný špeciál testuje a nastavuje a pri tom je potrebné najazdiť niekoľko tisíc kilometrov. Z uvedeného dôvodu nie je možné reklamáciu vybaviť v priebehu mesiaca alebo troch dní. Pokiaľ ide o nevyužitie práva žalobcu odstúpiť od zmluvy, išlo o jeho právo a nie povinnosť. Žalobca mal tiež za to, že správca dane nezákonne rozširoval jeho dôkazné bremeno.

8. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe zotrval na argumentácii uvedenej v napadnutom rozhodnutí. S jednotlivými žalobnými námietkami nesúhlasil a navrhol, aby správny súd žalobu zamietol.

9. Uznesením sp. zn. 11S/12/2019-63 zo dňa 22. augusta 2019 správny súd zamietol návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe. Správny súd mal za to, že žalobca nepreukázal existenciu závažnej ujmy, ktorá by mu okamžitým výkonom rozhodnutia hrozila.

10. Žalobca v replike uviedol, že trvá na výsluchu svedka, bývalého konateľa dodávateľa motorového vozidla, a s argumentáciou žalovaného sa nestotožňuje.

11. Správny súd rozsudkom sp. zn. 11S/12/2019-132 zo dňa 19. mája 2021 (ďalej len „napadnutý rozsudok“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších právnych predpisov (ďalej len „SSP“) správnu žalobu zamietol.

12. Podľa správneho súdu v konaní nebolo sporné, že žalobcovi bol dodaný tovar, avšak bolo sporné, či a ako žalobca použil toto plnenie na dodávky svojich tovarov alebo služieb ako platiteľ DPH v zmysle § 49 ods. 2 zákona o DPH. S poukazom na zistenia správcu dane správny súd dospel k záveru, že reálne používanie motorového vozidla (najazdených 12.645 km), bez preukázania účelu takéhoto používania, je dôkazom preukazujúcim použitie tohto plnenia (tovaru) prijatého od dodávateľa na iný účel, ako sú dodávky tovarov a služieb žalobcu ako platiteľa DPH. Žalobca mal v priebehu daňovej kontroly a daňového konania preukázať, že pokiaľ prijal zdaniteľné plnenie (tovar), toto plnenie použil pre účely svojich konkrétnych dodávok tovarov alebo služieb. Dôkazné bremeno preukázania použitia prijatého plnenia pre svoju podnikateľskú činnosť a pre dodávky svojich tovarov alebo služieb zaťažovalo žalobcu, pričom z predloženého administratívneho spisu podľa súdu vyplýva, že žalobca toto bremeno neuniesol. Žalobca žiadnym spôsobom nepreukázal, že motorové vozidlo najazdilo 12.645 km v období od 26. júla 2016 do 4. septembra 2017 v rámci reklamačného konania. S poukazom na uvedené potom žalobca nepreukázal, že si nárok na odpočítanie DPH uplatnil dôvodne a za zákonom stanovených podmienok.

13. Správny súd tiež poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/63/2011, sp. zn. 2Sžf/4/2009 a sp. zn. 5 Sžf 66/2016 a na rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 78/2011 a sp. zn. I. ÚS 269/2014-13. Dôkazné bremeno bolo podľa súdu jednoznačne na strane žalobcu, nakoľko skutočnosti vymedzené v § 49 ods. 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. V podanej žalobe žalobca uvádzal niektoré rozhodnutia Najvyššieho súdu SR, pričom z nich i citoval, ale bez toho, aby preukazoval, v čom je zhoda skutkového stavu v predmetnej veci so skutkovým stavom v ním uvádzaných rozhodnutiach. Správny súd bol toho názoru, že žalobca si nesprávne vysvetľuje závery týchto rozsudkov na jeho obchodnú transakciu a navyše ani neuviedol, v ktorých bodoch by bolo možné závery týchto rozsudkov aplikovať na jeho obchodný prípad v kontrolovanom zdaniteľnom období. Záverom správny súd uviedol, že žalobca mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam správcu dane a zaujať k nim stanovisko, čo i využil a na svojich procesných právach nebol žiadnym spôsobom poškodený.

III. Kasačná sťažnosť

14. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca - sťažovateľ kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) SSP a navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok správneho súdu a aby mu priznal právo na náhradu trov konania.

15. Sťažovateľ v rámci podanej kasačnej sťažnosti zopakoval priebeh daňového konania, závery žalovaného uvedené v napadnutom rozhodnutí a svoju žalobnú argumentáciu. Opakovane tvrdil, že motorové vozidlo nemal v priebehu reklamácie k dispozícii a že by bolo nereálne obchodovať s novými alebo ojazdenými autami takým spôsobom, že motorové vozidlo zakúpené ako tovar by nemohlo byť použité. Znamenalo by to, že akákoľvek skúšobná jazda by automaticky znamenala stratu práva predajcu na odpočet dane. Správny súd sa podľa sťažovateľa nesprávne vysporiadal so skutočnosťou, že sťažovateľ splnil všetky zákonom stanovené podmienky na uplatnenie práva na odpočet dane. Daň na výstupe za motorové vozidlo uhradil predávajúci a sťažovateľovi bolo odopreté

právo odpočítať daň napriek tomu, že z predaja tovaru bola daň odvedená. Sťažovateľ opätovne poukázal na nezákonné rozširovanie jeho dôkazného bremena. Rovnako ďalšie okolnosti spomínané žalovaným, ako napr. zrušenie dodávateľa a neposkytnutie požadovaných dokladov z jeho strany sťažovateľ nemohol ovplyvniť. Sťažovateľ tiež poukázal na zásadu voľného hodnotenia dôkazov v daňovom konaní a zásadu objektívnej pravdy. Záverom poukázal na rozsudok Najvyššieho správneho súdu ČR sp. zn. 5Afs/131/2004 a rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3 Sžf 1/2011 a zdôraznil, že napadnutý rozsudok je v rozpore s uvedenou judikatúrou.

16. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

IV. Posúdenie kasačného súdu

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

18. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namieta skutkové zistenia správcu dane a žalovaného, pričom opakovane tvrdí, že splnil všetky zákonom stanovené podmienky na uplatnenie práva na odpočet dane. Správny súd, stotožňujúc sa so zisteniami daňových orgánov, sťažovateľovi predovšetkým vytkol to, že neunesol svoje dôkazné bremeno, keď ako platiteľ DPH nepreukázal použitie motorového vozidla na dodávky svojich tovarov a služieb. Pokiaľ ide o skutkové okolnosti zistené daňovými orgánmi, tie je možné zhrnúť nasledovne:

- a) motorové vozidlo počas 1 roka používal daňový subjekt na iné ako podnikateľské účely,
- b) motorové vozidlo bolo účtované ako tovar,
- c) motorové vozidlo bolo kúpené za vyššiu cenu za aké ho obstaral dodávateľ,
- d) platby za motorové vozidlo (celková cena bola 85.000 EUR) boli realizované na účet, ktorého vlastníkom nebol dodávateľ,
- e) sťažovateľ v reklamačnom konaní nepostupoval podľa zákona,
- f) nebol preukázaný dosiahnutý príjem súvisiaci s činnosťou sťažovateľa so zámerom dosiahnutia, zabezpečenia, udržania alebo zvýšenia príjmov platiteľa, resp. prezentáciou firmy, čo by spĺňalo definíciu podmienky podľa § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších právnych predpisov.

19. Kasačný súd dospel k záveru, že takto zistený skutkový stav veci nie je dostatočný pre prijatie záveru, že si sťažovateľ uplatnil nárok na odpočet DPH neoprávnene. Samotná existencia obchodného vzťahu a predmetu dane, t. j. preukázanie hmotnoprávnych podmienok nebola zo strany daňových orgánov a ani zo strany správneho súdu spochybnená. Spochybnené bolo to, že sťažovateľ používal motorové vozidlo na iné ako podnikateľské účely, čo však nebolo dostatočným spôsobom preukázané. Skutočnosť, že motorové vozidlo sa nachádzalo v servise v Maďarsku a že počas reklamačného konania najazdilo 12.647 km ešte samo o sebe neznamená, že nebolo obstarané a používané na podnikateľské účely. S uvedeným súvisí aj tvrdenie, že sťažovateľ nepreukázal dosiahnutie príjmu v súvislosti s obstaraním motorového vozidla. V danej veci nie je predmetom prieskumu daň z príjmov právnickej osoby, ale posúdenie práva na odpočet DPH. Hoci obe veci súvisia s podnikateľskou činnosťou daňového subjektu, pre účely DPH nie každé obstaranie tovaru, v tomto prípade motorového vozidla, musí nevyhnutne smerovať k dosiahnutiu príjmu.

20. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na rozhodnutie 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), z ktorého možno vyvodiť, 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).

21. K pochybnostiam správcu dane týkajúcim sa ceny motorového vozidla a jej úhrady kasačný súd uvádza, že tento druh pochybností môže vo svetle judikatúry Súdneho dvora EÚ zakladať dôvod neuznania odpočtu DPH pre zneužitie práva. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-55/02 Halifax, v zmysle ktorého: „...Preukázanie zneužitia na jednej strane vyžaduje, aby predmetné plnenia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach šiestej smernice a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami. Na druhej strane musí z celku objektívnych prvkov takisto vyplývať, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu.

3. Keď bola zistená existencia zneužitia, príslušné plnenia musia byť znovu definované tak, aby bola nastolená situácia, ktorá by existovala v prípade, keby neexistovali plnenia predstavujúce zneužitie.“

22. Ďalšou možnosťou správcu dane bolo preskúmať, či zo strany daňového subjektu mohlo dôjsť k daňovému podvodu. Judikatúra Súdneho dvora EÚ (viď napríklad rozsudky vo veciach C-354/03, C-355/03 a C-484/03 Optigen; C-439/04 a C-440/04 Kittel a Recolta Recycling, či C-80/11 a C-142/11 Mahagében a Dávid) ako podvod na DPH označuje situácie, v ktorých jeden z účastníkov reťazca neodvedie daň a ďalší si ju odpočíta, a to za účelom získania zvýhodnenia, ktoré je v rozpore s účelom smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Daňové orgány pri posudzovaní jednotlivých prípadov musia zrozumiteľne a presne popísať všetky skutočnosti, ktoré svedčia o tom, že došlo k podvodnému konaniu daňového subjektu. Pokiaľ správca dane preukáže objektívne skutočnosti o tom, že daňový podvod nastal, pristúpi k skúmaniu subjektívnej stránky účasti tohto daňového subjektu na podvode. Pri posudzovaní subjektívnej stránky správcu dane vyhodnotí aj to, či daňový subjekt prijal primerané opatrenia na to, aby zaistil, že jeho plnenie nebude súčasťou podvodného reťazca. V tejto súvislosti dáva kasačný súd do pozornosti aj rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/76/2020 z 26. októbra 2022, v ktorom sa podrobne venoval posudzovaniu daňového podvodu podľa tzv. Axel Kittel testu. Správca dane a ani žalovaný však uvedeným spôsobom dokazovanie nevedli.

23. Rovnako tvrdenia daňových orgánov, že vozidlo bolo účtované ako tovar a že sťažovateľ nepostupoval v reklamačnom konaní podľa zákona bez ďalšieho nespochybňujú vznik práva sťažovateľa na odpočet DPH. Uvedené súvisí s mierou rozloženia dôkazného bremena medzi daňovým subjektom a správcou dane. K rozloženiu dôkazného bremena a teda, či a v akom rozsahu dôkazné bremeno zaťažuje sťažovateľa alebo správcu dane sa vyjadril Najvyšší súd SR v rozsudku sp. zn. 1Sžf/31/2016 zo dňa 17. októbra 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.“

24. K prenosu dôkazného bremena kasačný súd poukazuje aj na nález Ústavného súdu SR sp. zn. I. ÚS 377/2018, v zmysle ktorého: „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 správcou dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcou dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej.“

25. Vychádzajúc z vyššie uvedených rozhodnutí Ústavného súdu SR a Najvyššieho súdu SR bolo úlohou správcu dane (I) zistiť skutkový stav veci, (II) identifikovať porušenie zákona, (III) ustáliť si mieru vlastného dôkazného bremena, (IV) sformulovať svoje pochybnosti a tieto následne oznámiť daňovému subjektu, čím by došlo k prenosu dôkazného bremena. To sa však v danom prípade nestalo, keďže správca dane už od počiatku svojimi zisteniami preukázateľne nespochybnil právo sťažovateľa na odpočet DPH. Vo vzťahu k uvedenému kasačný súd konštatuje, že správny súd, vychádzajúc zo záverov daňových orgánov, predmetnú vec nesprávne právne posúdil.

26. Pokiaľ ide o sťažnostný bod podľa § 440 ods. 1 písm. h) SSP, tento hodnotí kasačný súd ako nedôvodný. Uvedené ustanovenie vyžaduje, aby sťažovateľ kasačné dôvody riadne vymedzil a konkretizoval. Súčasne, kasačný súd už vo svojej rozhodovacej činnosti uviedol (rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžfk 45/2020 zo dňa 24. novembra 2021, bod 19), čo považuje za ustálenú rozhodovaciu činnosť: „Z hľadiska nastavenia právneho systému Slovenskej republiky a modelu fungovania kasačného súdu (s pomerne širokými možnosťami predloženia veci kasačnému súdu a s pomerne veľkým počtom rozhodovaných vecí) si precedenčné účinky môžu osobovať také právne názory, ktoré sú kasačným súdom opakovane potvrdzované (vyjadrené vo viacerých rozhodnutiach kasačného súdu alebo aj v jednotlivom rozhodnutí, ak neboli spochybnené alebo bolo na nich nadviazané) alebo ich ustálenosť je iným spôsobom kasačným súdom komunikovaná (napr. publikáciou v oficiálnej zbierke kasačného súdu podľa § 8a ods. 4, § 24d písm. b) a § 24e ods. 3 písm. d) zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov či inštitucionalizovaným procesom prostredníctvom rozhodovania veľkého senátu podľa § 22 v spojení s § 466 SSP).“

V. Záver

27. Sumarizujúc vyššie uvedené skutočnosti dospel kasačný súd k záveru, že napadnutý rozsudok správneho súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci v zmysle § 440 ods. 1 písm. g) SSP a rovnakou vadou trpí aj rozhodnutie žalovaného, ktoré nebolo vydané v súlade sú zákonom. Keďže správny súd žalobu sťažovateľa zamietol, kasačný súd postupom podľa § 462 ods. 2 v spojení s § 191 ods. 1 písm. c) SSP zmenil napadnutý rozsudok správneho súdu tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

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

29. 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 n i e j e prípustný opravný prostriedok.