

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 3Sfk/4/2021
Identifikačné číslo spisu: 2020200146
Dátum vydania rozhodnutia: 27. júna 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:2020200146.1

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): ADA WASTE, s.r.o. so sídlom Bratislavská 1611/74, 924 01 Galanta, IČO: 36 242 560, právne zastúpený: Advokátska kancelária BĀNOS & KOŠŪTOVĀ 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. 100833760/2020 z 30. apríla 2020, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/85/2020-136 zo dňa 14. apríla 2021, takto

rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.
- II. Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

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. marca 2017 (ďalej aj „protokol“).
2. Na základe výsledkov daňovej kontroly vydal správca dane rozhodnutie č. 102684098/2019 z 20. novembra 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 len „Daňový poriadok“) žalobcovi vyrubil rozdiel na dani z pridanej hodnoty v sume nadmerného odpočtu 24.928,50 EUR za zdaňovacie obdobie apríl 2014.
3. Žalovaný rozhodnutím č. 100833760/2020 z 30. apríla 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 správnym súdom

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

5. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe zotrval na argumentácii uvedenej v napadnutom rozhodnutí a navrhol, aby správny súd žalobu zamietol.

6. Žalobca v replike s argumentáciou žalovaného nesúhlasil a v plnom rozsahu zotrval na správnej žalobe.

7. Správny súd rozsudkom č. k. 20S/85/2020-136 zo dňa 14. apríla 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 SR sp. zn. 1Sžfk/85/2019 vo veci rovnakých účastníkov konania.

8. 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.

9. 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 dobromyselnosti, 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.

10. 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.

11. Vo vzťahu k prenosu dôkazného bremena na žalobcu správny súd uviedol, že k jeho prenosu došlo na ústnom pojednávaní konanom dňa 7. marca 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.

12. Správny súd uzavrel, že spoločnosti nasimulovali situáciu tak, aby mohli získavať nárok na vyplatenie nadmerných odpočtov z ekonomicky nezmyselného obchodovania. Žalobcovo 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. a VUITTON, s.r.o., a DAREC, a.s. vystupujú ako formálni dodávatelia (riadení jedinou osobou - E. A. C.), čo znamená, že týmto spoločnostiam 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 dovoľávať 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 nezasiaholo do majetkovej sféry žalobcu, pretože toto nemalo vplyv na určenie daňovej povinnosti.

III.

Argumentácia účastníkov v kasačnom konaní

13. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f) a g) SSP. Sťažnostným návrhom sa sťažovateľ domáhal, aby kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie.

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

- bolo preukázané riadne dodanie tovaru tak, ako bolo uvedené na faktúrach a sťažovateľ si splnil svoju dôkaznú povinnosť, pričom správny súd si dôkladne nepreštudoval spisový materiál a nevyhodnotil všetky dôkazy;
- sťažovateľ nemôže niesť zodpovednosť za jeho obchodných partnerov a v súvislosti s tým poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/22/2009;
- 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;
- 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;
- sťažovateľ uniesol svoje dôkazné bremeno a tvrdenie 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;
- daňové orgány si svojvoľne vytvorili kritériá konania s odbornou starostlivosťou, pričom tieto postavili do absolútnej, až nemožnej roviny, čím bola porušená zásada primeranosti;
- skutočnosť, že podklady pre spracovanie účtovníctva predkladal p. C. nepreukazuje prepojenosť jednotlivých spoločností;
- sťažovateľ poukázal na:
 - o 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,
 - o rozsudky Krajského súdu v Nitre sp. zn. 11S/159/2019 a sp. zn. 26S/14/2013 a rozsudky Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 2S/78/2019 a sp. zn. 5S/193/2016,
 - o rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2011 a sp. zn. 5Sžf/22/2009;
- odôvodnenie napadnutého rozsudku je podľa sťažovateľa nedostatočné a jeho právne posúdenie je nesprávne.

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

IV.

Posúdenie kasačného súdu

16. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP), má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je nedôvodná.

17. 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.

18. 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. marca 2023 (zdaňovacie obdobie jún 2013), sp. zn. 2Sfk/16/2021 zo dňa 29. mája 2023 (zdaňovacie obdobie máj 2013), sp. zn. 4Sfk/9/2021 zo dňa 22. marca 2023 (zdaňovacie obdobie jún 2014), sp. zn. 4Sfk/8/2021 zo dňa 28. februára 2023 (zdaňovacie obdobie júl 2013), sp. zn. 5Sfk/7/2021 zo dňa 30. mája 2023 (zdaňovacie obdobie august 2013), sp. zn. 4Sfk/7/2021 zo dňa 24. mája 2023 (zdaňovacie obdobie marec 2013), sp. zn. 2Sfk/7/2021 zo dňa 29. mája 2023 (zdaňovacie obdobie december 2013), sp. zn. 2Sfk/6/2021 zo dňa 29. mája 2023 (zdaňovacie obdobie január 2013), sp. zn. 4Sfk/4/2021 zo dňa 15. novembra 2022 (zdaňovacie obdobie január 2014), sp. zn. 2Sfk/4/2021 zo dňa 29. mája 2023 (zdaňovacie obdobie máj 2014), sp. zn. 4Sfk/3/2021 zo dňa 26. apríla 2023 (zdaňovacie obdobie december 2014), sp. zn. 3Sžfk/96/2019 zo dňa 29. apríla 2021 (zdaňovacie obdobie október 2013) a sp. zn. 1Sžfk/85/2019 zo dňa 8. decembra 2020 (zdaňovacie obdobie marec 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.

19. Zohľadniac uvedené skutočnosti, kasačný súd tiež poukazuje na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky 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. K obdobným záverom dospel Ústavný súd SR aj v uznesení sp. zn. I. ÚS 247/2023, keď odmietol ústavnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 4Sfk/4/2021.

V.

Záver

20. Kasačný súd, poukazujúc na vyššie uvedené 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 rozsudku správneho súdu. Dospel preto k záveru, že kasačnú sťažnosť je potrebné podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietnuť.

21. Pri zodpovedaní námietok sťažovateľky kasačný súd zohľadňoval aj rozhodovaciu činnosť NS SR. Keďže odo dňa 1. augusta 2021 došlo k prechodu kompetencií zo správneho kolégia NS SR na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení

neskorších predpisov), vychádzajúc z účelu zabezpečenia kontinuity rozhodovacej činnosti, z právnej istoty a ochrany legitímnych očakávaní založených aj na ustálenej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych autorít (§ 5 ods. 1 SSP v spojení s čl. 2 ods. 1 až 3 zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok v znení neskorších predpisov) sa kasačný súd naďalej považuje za viazaný doterajšou rozhodovacou činnosťou správneho kolégia NS SR, vrátane jeho veľkého senátu.

22. O náhrade trov kasačného konania kasačný súd rozhodol tak, že sťažovateľovi ich náhradu podľa § 167 v spojení s § 467 ods. 1 SSP nepriznal a žalovanému ich náhrada zo zákona nevyplýva.

23. 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 nie je prípustný opravný prostriedok.