

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/19/2020
Identifikačné číslo spisu: 6019200009
Dátum vydania rozhodnutia: 26. apríla 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Anita Filová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:6019200009.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Anity Filovej a sudcov JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Juraja Vališa, LL.M. v právnej veci žalobcu: MTM-Zlieváreň s.r.o., so sídlom Lieskova cesta 4743, Zvolen, IČO: 36 635 529, právne zastúpený: Advokátska kancelária UHAĽ s.r.o., so sídlom Štefana Moyzesa 9877/43, 960 01 Zvolen, proti žalovanému (sťažovateľ): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: 102056026/2018 zo 16. októbra 2018, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/8/2019-180 zo 17. júla 2019, takto

r o z h o d o l :

I. Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .

II. Žalobcovi sa p r i z n á v a nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania.

O d ô v o d n e n i e

I. Konanie pred orgánmi verejnej správy

1. Žalovaný rozhodnutím č. 102056026/2018 zo 16. októbra 2018 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“ alebo „napadnuté rozhodnutie“), potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“) č. 101218057/2018 z 25. júna 2018 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5, ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel v sume 80 863,25 € na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“ alebo „DPH“) za zdaňovacie obdobie august 2015.

2. Daňové orgány neuznali žalobcovi právo na odpočítanie dane z faktúr od dodávateľa SIVESPOL, s.r.o. Žalovaný si osvojil závery správca dane a preskúmané rozhodnutie odôvodnil v podstate tým, že sa nepreukázalo, že by dodávateľ žalobcu SIVESPOL, s.r.o. nadobudol tovar (hliníkové zliatiny) od svojich dodávateľov (v zmysle jeho účtovníctva), pričom tieto fiktívne obchody mali mať za cieľ získanie daňovej výhody spoločnosti SIVESPOL, s.r.o. Podľa žalovaného keď nevzniklo právo na

odpočítanie dane tomuto dodávateľovi (pretože u jeho subdodávateľov nevznikla daňová povinnosť), nevzniklo právo na odpočítanie dane ani žalobcovi.

3. Žalovaný ďalej uviedol, že konateľ dodávateľa SIVESPOL, s.r.o. zorganizoval celú sieť asociálov na vyhotovovanie faktúr na základe fiktívnych plnení pre tohto dodávateľa, o čom podľa žalovaného konateľ žalobcu vedel alebo mohol vedieť, pretože bol jediným odberateľom tohto fiktívneho tovaru. K návrhom žalobcu na doplnenie dokazovania žalovaný uviedol, že by ďalšie dokazovanie nemalo žiadny vplyv na výsledok daňovej kontroly, pričom poukázal na výpovede svedkov Š. a Q. pred orgánmi činnými v trestnom konaní, ktorými mali priznať fiktívnosť posudzovaných obchodov.

II. Konanie na správnom súde

4. Na základe správnej žaloby žalobcu Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č.k. 23S/8/2019-180 zo 17. júla 2019 (ďalej len „napadnutý rozsudok“) podľa § 191 ods. 1 písm. d/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“ alebo „Správny súdny poriadok“) zrušil napadnuté rozhodnutie ako nepreskúmateľné a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Súčasne určil povinnosť žalovanému zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania.

5. V odôvodnení rozsudku správny súd uviedol, že pri závere o fiktívnosti tovaru sa treba vysporiadať s otázkou existencie tovaru a zrozumiteľne uviesť dôkazy preukazujúce, že tovar buď nebol dodaný tak ako je deklarované, alebo že došlo k dodaniu iného tovaru, pričom úvaha o pôvode tovaru musí byť uvedená v samotnom rozhodnutí. S ohľadom na dodávateľa SIVESPOL, s.r.o. a jeho subdodávateľa správny súd uviedol, že samotná skutočnosť, že dodávateľ tovar nenadobudol od svojho subdodávateľa, ešte jednoznačne nepreukazuje, že tovar nebol dodaný žalobcovi. Úvahu žalovaného, že žalobca vedel resp. mohol vedieť o skutočnosti, že konateľ uvedeného dodávateľa zorganizoval celú sieť asociálov vytvárajúcich faktúry, nakoľko bol jeho jediným odberateľom, správny súd odmietol tvrdiac, že táto skutočnosť sama o sebe nepreukazuje, že žalobca vedel alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom. Podľa správneho súdu takáto vedomosť konateľa žalobcu nevyplýva z odôvodnenia predmetného rozhodnutia spôsobom, ktorý to preukazuje. Opísané skutočnosti preukazujú len fiktívne nadobudnutie, resp. nepreukázanie nadobudnutia tovaru v subdodávateľských reťazcoch, avšak správca dane a žalovaný nedostatočne vyhodnotili skutočnosti týkajúce sa vedomosti žalobcu o týchto fiktívnych prevodoch.

6. Podľa správneho súdu správca dane a žalovaný nesprávne podmieňovali uznanie uplatnenia odpočtu DPH skutočnosťami, ktoré z ustanovení zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) nevyplývajú. Správne orgány síce konštatovali rôzne rozporuplné zistenia a vyvodili z nich dôsledky, avšak ich nevyhodnotili jednotlivo a v ich vzájomných súvislostiach a nedali ich do skutkového súvisu s použitými zákonnými ustanoveniami.

7. Správny súd uzavrel, že žalovaný sa nesprávne vysporiadal s námietkami zo žalobcovho odvolania proti prvostupňovému rozhodnutiu a nedostatočne reagoval na žalobcom navrhnuté dôkazy, pričom neuviedol preskúmateľným spôsobom, prečo ich vyhodnotil ako nespôsobilé preukázať zmenu zistených skutočností.

8. V ďalšom konaní bude podľa správneho súdu úlohou žalovaného opakovane zrozumiteľne vyhodnotiť jednotlivé dôkazy tak, aby bolo zrejmé z odôvodnenia rozhodnutia, prečo tovar nemohol byť dodávateľom dodaný, pričom sa nemôže žalovaný uspokojiť len s konštatovaním, že ho nenadobudol od subdodávateľa. Zároveň sa musí vysporiadať aj so skutočnosťou, že tovar bol následne žalobcom dodaný do zahraničia, pričom bude úlohou žalovaného vyhodnotiť dôkazy tak, aby bolo zrejmé, prečo tovar, ktorý bol dodaný do zahraničia, nie je deklarovaným tovarom a zároveň prečo považuje za jednoznačné a za nesporné, že tento nebol dodaný zahraničnému odberateľovi a bude potrebné znovu posúdiť žalobcom uplatňovaný nárok na odpočítanie DPH v zmysle zákonných podmienok, zohľadniac relevantnú judikatúru.

III. Kasačná sťažnosť žalovaného, vyjadrenie žalobcu

9. Proti rozsudku správneho súdu podal žalovaný (sťažovateľ) včas kasačnú sťažnosť odôvodnenú podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, v ktorej namietal, že správny súd vec nesprávne právne posúdil, nezohľadnil relevantné ustanovenia Daňového poriadku v nadväznosti na zákon o DPH. Sťažovateľ navrhol, aby kasačný súd rozsudok správneho súdu zrušil a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie.

10. Sťažovateľ zotrval na svojich záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí, ktoré podľa neho správny súd nesprávne právne posúdil, a v ktorom dostatočne zdôvodnil a preukázal, že v predmetných obchodných prípadoch nedošlo k zdaniteľným obchodom tak, ako to tvrdil žalobca. Sťažovateľ potom rozsiahlejšie argumentoval, ako má byť rozložené dôkazné bremeno medzi daňový subjekt a orgán finančnej správy; a poukázal na judikatúru vo vzťahu k preukazovaniu vedomosti daňového subjektu o účasti na daňovom podvođe.

11. Tvrdil, že správca dane, ako aj žalovaný podrobne v svojich rozhodnutiach uviedli, prečo nebol tovar nadobudnutý od dodávateľa SIVESPOL, s.r.o. Ďalej mal za to, že konateľ žalobcu vedel alebo mohol vedieť o sieti na tvorbu faktúr zorganizovanej konateľom tohto dodávateľa, nakoľko bol (žalobca) jediným odberateľom tohto fiktívneho tovaru. Zo zistení uvedených v rozhodnutiach podľa sťažovateľa nie je možné prijať iný logický záver, ako prijal správca dane a aj sťažovateľ, teda že sa uvedený zdaniteľný obchod neuskutočnil tak, ako to deklaroval žalobca.

12. Sťažovateľ tvrdil, že jeho rozhodnutie ako aj rozhodnutie správcu dane má presvedčivo a dostatočne štruktúrované odôvodnenie, v ktorom sú uvedené všetky dôkazy, skutkový stav, dôvody a úvahy správcu dane, na základe ktorých pristúpil k nepriznaniu odpočítania dane. Takto vypracované rozhodnutie podľa neho spĺňa zákonom stanovenú podmienku v zmysle § 63 ods. 5 Daňového poriadku, preto nemôže byť posúdené ako nepreskúmateľné. Sťažovateľ napokon dal do pozornosti, že v daňovom konaní nie je potrebné vysporiadať sa s každou námietkou, ale z rozhodnutia musí byť zrejmé, prečo došlo k neuznaniu žalobcom uplatneného nároku, čo napadnuté rozhodnutie podľa názoru sťažovateľa spĺňa.

13. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že táto nespĺňa náležitosti riadne odôvodnenej kasačnej sťažnosti podľa 440 SSP a navrhol ju odmietnuť. Pre prípad, že by kasačný súd dospel k záveru, že kasačná sťažnosť náležitosti zákona spĺňa, poukázal na odôvodnenie žaloby a osobitne uviedol, že záver správcu dane a rovnako aj sťažovateľa o neunesení dôkazného bremena je nesprávny, keďže len keby správca dane vykonal dokazovanie, ktoré navrhol daňový subjekt, a toto dokazovanie by neprinieslo nové skutočnosti pozitívne pre daňový subjekt a pre skutočnosti tvrdené a preukazované daňovým subjektom, potom by správca dane a žalovaný mohli dospieť k záveru, že daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno. Žalobca navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

IV. Argumentácia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky

14. 1. augusta 2021 začal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „Najvyšší správny súd“) činnosť a začal konať vo všetkých veciach, v ktorých do 31. júla 2021 konal Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) v správnom kolégiu (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). Predmetná kasačná sťažnosť bola predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky 16. marca 2020 a zaregistrovaná v jeho správnom kolégiu pod sp.zn. 4Sžfk/19/2020. Od 1. augusta 2021 je teda na konanie o nej príslušný Najvyšší správny súd. Vec bola náhodným spôsobom pridelená do piateho senátu Najvyššieho správneho súdu, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozsudku pod pôvodnou spisovou značkou.

15. Najvyšší správny súd konajúci ako súd kasačný, po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP) a má predpísané náležitosti (§ 57 SSP a § 445 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podanej kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 1 a 2 SSP) rozhodujúc bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, pričom dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

16. Kľúčovou otázkou vo veci bolo posúdenie, či záveru správcu dane a žalovaného o nesplnení zákonných podmienok na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. na základe sporných faktúr od deklarovaného dodávateľa spoločnosti SIVESPOL, s.r.o., ktorými žalobca deklaroval dodanie AI zliatiny v zdaňovacom období august 2015 predchádzalo zistenie skutkového stavu dostačujúce na riadne posúdenie veci.

17. V správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené, alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy, alebo iným zásahom orgánu verejnej správy sa môže, za podmienok ustanovených týmto zákonom, domáhať ochrany na správnom súde (§ 2 ods. 1, 2 SSP).

18. Úvodom kasačný súd poukazuje na tú skutočnosť, že je povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňovať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je aj právna istota, a s princípom právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

19. Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom § 464 ods. 1 SSP, podľa ktorého: „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“. V tejto súvislosti kasačný súd uvádza, že preskúmaním administratívneho spisu dospel k záveru, že ide o skutkovo a právne obdobnú vec, ktorej predchádza rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 1Sžfk/3/2020 zo dňa 22.02.2021, ktorým kasačný súd zamietol kasačnú sťažnosť žalovaného, pričom posudzovaná vec sa líši vo svojej podstate len iným zdaňovacím obdobím, keď rozhodnutie sp.zn. 1Sžfk/3/2020 sa týkalo zdaňovacieho obdobia júl 2015, pričom je obsahom administratívneho spisu preukázané, že v zdaňovacích obdobiach júl 2015 až november 2015 neuznal správca dane nárok na odpočítanie dane práve vo vzťahu k dodávateľovi SIVESPOL, s.r.o. Vzhľadom na to, že toto rozhodnutie tvorí prejudikáciu v danej veci kasačný súd postupoval v zmysle § 464 ods. 1 SSP, a preto v odôvodnení svojho rozhodnutia uvádza prevzatú časť odôvodnenia tohto rozsudku, konkrétne body 16 až 25.

16. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietať proti právnomu posúdeniu veci zo strany správneho súdu, pričom podstatnú časť kasačnej sťažnosti venoval opakovaniu svojich tvrdení z preskúmaného rozhodnutia, najmä zdôrazňoval existenciu dôkazného bremena daňového subjektu a opakoval známe formulácie z judikatúry vo vzťahu k tomu, že faktúra samotná nestačí na preukázanie práva na odpočítanie dane. V závere kasačnej sťažnosti tvrdil, že jeho rozhodnutie má presvedčivé a dostatočne štruktúrované odôvodnenie obsahujúce dôkazy, skutkový stav, ako aj dôvody a úvahy správcu dane.

17. Kasačný súd pri takto koncipovanej kasačnej sťažnosti s ohľadom na viazanosť sťažnostnými bodmi musí konštatovať, že sťažovateľ relevantne nespochybnil právne posúdenie správneho súdu. Ten totiž konštatoval nepreskúmateľnosť rozhodnutia a preto ani nevykonal meritórny prieskum.

18. Kasačný súd síce videl v napadnutom rozsudku aj isté nepresnosti vo vzťahu k otázke, či správnym súdom vymenované dôkazy už znamenajú unesenie dôkazného bremena daňového subjektu (platiteľa DPH) - ide o častý citát z už prekonanej judikatúry. Ale sťažovateľ sa v podstate zmysluplne nevyjadril k zisteniam správneho súdu o nedostatkoch v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia,

pokiaľ ide o medzery v úvahách žalovaného či ich popise. Jedna veta, ktorou sťažovateľ tvrdil, že jeho rozhodnutie nepreskúmateľné nie je, nepochybne nenapĺňa požiadavky na formuláciu kasačnej sťažnosti.

19. Pokiaľ ide o úvahu žalovaného v tom smere, že nepreukázanie nadobudnutia tovaru dodávateľom od subdodávateľov uvedených v jeho účtovníctve spôsobuje, že ani žalovanému ako odberateľovi dodávateľa nevzniká právo na odpočítanie dane, správny súd v bode 50 odôvodnenia dôvodne poznamenal, že len samotná skutočnosť, že dodávateľ tovar nenadobudol od svojho subdodávateľa, ešte jednoznačne nepreukazuje, že tovar (žalobcovi od dodávateľa) dodaný nebol (k tomu pozri napríklad východiská rozhodnutí C-80/11 a C-142/11, Mahagében a David; C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Optigen a spol.) Premostenie týchto zistení nejakou uveriteľnou úvahou v preskúvanom rozhodnutí vskutku chýba.

20. Rovnako je nedostatočne vysvetlená úvaha, na základe ktorej by mal byť žalobca pripravený o možnosť odpočítania dane na základe potenciálnej vedomosti svojho konateľa o fiktívnosti obchodov medzi jeho dodávateľom a jeho subdodávateľmi. Zaiste to, že niekto je (jediným) odberateľom dodávateľa, ktorého obchodov so subdodávateľmi sa týkajú podozrenia alebo preukázané závery o podvodnom konaní vo vzťahu k dani, ešte nie je dostatočným dôkazom o tom, že takýto odberateľ vedel alebo musel vedieť, že sa zúčastňuje na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom (nedovoleným daňovým únikom). Výraz „vedel alebo mohol vedieť“ použitý sťažovateľom môže zahŕňať akúkoľvek potencialitu (možno sa kdesi dopočul), ale z judikatúry plynúca požiadavka sa viaže na zachovávanie potrebnej primeranej podnikateľskej obozretnosti. Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-439/04 a C-440/04, Kittel a Recolta Recycling, ktorého sa dovoľáva aj sám sťažovateľ, pritom používa buď negatívnu formuláciu „nevedel alebo nemohol vedieť“, alebo pozitívnu formuláciu „vedel alebo musel vedieť“ (pozri aj formulácie použité napríklad v rozhodnutiach C-643/11, LVK - 56 EOOD; C-80/11 a C-142/11, Mahagében a David).

21. Z preskúvaného rozhodnutia nevyplýva zrozumiteľné odôvodnenie, z čoho žalovaný vyvodzuje vedomosť žalobcu rezultujúcu v oprávnené neuznanie práva na odpočítanie dane a následné dorubenie dane. Ak je týmto odôvodnením len poukázanie na to, že žalobca je jediným odberateľom (podľa sťažovateľa pochybného) dodávateľa, je zřejmé, že to nemôže obstáť. Preto aj označenie tohto nedostatku odôvodnenia preskúvaného rozhodnutia správnym súdom nie je nesprávnym právnym posúdením veci, a teda príslušný sťažnostný bod (vcelku ťarbavo naznačený v kasačnej sťažnosti) je nedôvodný. Napokon, takéto zisťovanie a dokazovanie zo strany správcu dane má obvyčajne význam až vtedy, keď je preukázané reálne dodanie deklarovaného tovaru alebo služby deklarovaným dodávateľom.

22. Kasačný súd v tejto súvislosti poznamenáva, že nie je z preskúvaného rozhodnutia celkom jasné ani to, či je teda dôvodom na nepriznanie práva na odpočítanie dane prijatie plnenia poznačeného daňovým podvodom, alebo nepreukázanie uskutočnenia deklarovaného obchodu (teda dodanie tovaru dodávateľom SIVESPOL, s.r.o.), alebo azda obe skutočnosti.

23. Hoci sťažovateľ v kasačnej sťažnosti tvrdí, že v preskúvanom rozhodnutí je podrobne uvedené, prečo nebol tovar nadobudnutý od tohto dodávateľa, kasačný súd v tomto rozhodnutí videl len to, ako sťažovateľ dospel k záveru, že tovar nenadobudol dodávateľ od subdodávateľa. Na niekoľkých miestach potom nasleduje len nezrozumiteľné (prakticky nezdôvodnené) konštatovanie, že preto ani žalobca nemá právo na odpočítanie dane. V tejto súvislosti poukazuje kasačný súd napríklad na rozhodnutie C-80/11 a C-142/11, Mahagében a David, ako i na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 10Sžfk/17/2019 z 28.04.2020 a 8Sžfk/62/2019 z 08.07.2020.

24. Rovnako sťažovateľ relevantne nespochybnil záver správneho súdu, že nebolo preskúmateľne vysvetlené, prečo nebolo potrebné vykonať ďalšie navrhnuté dokazovanie v daňovom konaní. Aj s ohľadom na vyššie uvedené je zřejmé, že výpovede pánov Q. a Š., týkajúce sa len vzťahov subdodávateľov s dodávateľom SIVESPOL, s.r.o., na ktoré odkázal žalovaný, nemôžu byť bez ďalšieho rozhodujúcim a konečným dôkazom. Tvrdenie sťažovateľa v tejto súvislosti, že nie je úlohou správnych orgánov odpovedať na každú námietku v odvolaní, je správne iba potiaľ, kým nejde o

otázku rozhodujúcu pre posúdenie veci. A aj tak by z rozhodnutia malo byť zrejmé, prečo je namietaná skutočnosť alebo právna otázka pre vec irelevantná.

25. Napokon si kasačný súd neodpustí poznámku, že aj samotná kasačná sťažnosť je málo zrozumiteľná, poskladaná z neupravených odsekov prebratých z rôznych zdrojov, bez jasného oddelenia citovanej judikatúry od vlastnej argumentácie a skutkových tvrdení, a iba chabo napĺňa požiadavky na formuláciu sťažnostných bodov. Sťažovateľ pritom patrí k najdôležitejším orgánom verejnej správy a je jedným z najčastejších účastníkov konania pred správnymi súdmi v Slovenskej republike, čomu však žiaľ nezodpovedá právna kvalita a presvedčivosť jeho argumentácie.

20. Kasačný súd súčasne dodáva, že rozhodoval o kasačných sťažnostiach žalovaného aj v iných konaniach napríklad sp.zn. 2Sžfk/2/2020, sp.zn. 3Sžfk/2/2020, sp.zn. 6Sžfk/3/2020, v ktorých rovnako kasačnú sťažnosť zamietol ako nedôvodnú.

21. Záverom kasačný súd upriamuje pozornosť účastníkov konania, že SD EÚ rozsudkom z 9. decembra 2021 vo veci C-154/20, Kemwater ProChemie, v bode 43 skonštatoval nasledovné: „Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenej na vstupe sa má nepriznať bez toho, aby daňový úrad musel preukázať, že zdaniteľná osoba sa dopustila podvodu na DPH alebo že vedela, alebo mala vedieť, že uvádzané plnenie, na ktorom sa zakladá právo na odpočítanie dane, bolo súčasťou takéhoto daňového podvodu, ak v prípade, že tento skutočný dodávateľ tovaru alebo poskytovateľ služieb nebol identifikovaný, táto zdaniteľná osoba nepredloží dôkaz o tom, že tento dodávateľ alebo poskytovateľ mal postavenie zdaniteľnej osoby, pokiaľ vzhľadom na skutkové okolnosti a napriek dôkazom poskytnutým touto zdaniteľnou osobou chýbajú údaje potrebné na overenie, či skutočný dodávateľ alebo poskytovateľ mal toto postavenie.“

22. Súdny dvor EÚ vo vyššie citovanom rozsudku potvrdil, že preukázanie splnenia hmotnoprávnych podmienok a podvodu na DPH sú rozdielne otázky. Inak povedané, v prípade nesplnenia hmotnoprávnych podmienok nie je zo strany správcu dane potrebné skúmať podvodné konanie resp. vedomosť toho, kto si uplatňuje nárok na odpočet DPH o podvodnom konaní. Je pravdou, že uvedeným rozhodnutím došlo k judikatórnemu posunu v tom smere, že pre preukázanie splnenia hmotnoprávnych podmienok vzniku nároku na odpočet DPH pre prípad nepreukázania konkrétnemu dodávateľovi môže byť relevantná tiež otázka, či vzhľadom na skutkové okolnosti daného prípadu nie sú k dispozícii údaje potrebné k overeniu toho, či mal skutočný dodávateľ (teda nie dodávateľ uvedený na faktúre) postavenie platcu DPH, pričom v tomto smere dôkazné bremeno zaťažuje žalobcu. S poukazom na uvedené bude namieste v ďalšom konaní zohľadniť aj citované rozhodnutie SD EÚ.

23. Z uvedených dôvodov kasačný súd vyhodnotil sťažnostné body žalovaného ako nespôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku správneho súdu, a preto kasačnú sťažnosť, ako nedôvodnú, postupom podľa § 461 Správneho súdneho poriadku zamietol.

24. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 SSP a vzhľadom na úspech žalobcu v kasačnom konaní mu priznal nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania.

25. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu v pomere hlasov 3:0.

Poučenie :

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.

