

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky  
Spisová značka: 5Sfk/7/2021  
Identifikačné číslo spisu: 2020200144  
Dátum vydania rozhodnutia: 30. mája 2023  
Meno a priezvisko: JUDr. Juraj Vališ  
Funkcia: predsedníčka senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:2020200144.1

## ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Juraja Vališa, LL.M. (spravodajca) a členiek senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Anity Filovej, v právnej veci žalobcu (sťažovateľ): ADA WASTE, s.r.o., so sídlom Bratislavská 1611/74, Galanta, IČO: 36 242 560, právne zastúpený: Advokátska kancelária BĀNOS & KOŠŪTOVĀ s. r. o., so sídlom Hlavná 979/23, Galanta, IČO: 47 551 372 proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 5952/63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500 o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100821249/2020 z 28. apríla 2020, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 20S/83/2020-147 z 24. marca 2021, takto

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

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

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

### O d ô v o d n e n i e

I. Konanie pred orgánmi verejnej správy a pred správnym súdom

1. V zdaňovacom období august 2013 si žalobca uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) z faktúr vystavených spoločnosťami Milbery, s.r.o., VUITTON, s.r.o. a DAREC, a. s. za dodanie tovaru (železný odpad, medené katódy, obaly z papiera a lepenky) a zároveň deklaroval intrakomunitárne dodanie tovaru s oslobodením od dane z pridanej hodnoty pri predaji tovaru do iného členského štátu odberateľovi EBER STEEL SRL, Rumunsko.

2. Správca dane (Daňový úrad Trnava) prvostupňovým rozhodnutím č. 102675406/2019 z 19. novembra 2019 nárok na odpočítanie dane sťažovateľovi neuznal, keďže preverením neúplnej skladovej účtovnej evidencie žalobcu, výsluchom svedkov a vykonaním preverenia nadobudnutia tovarov a možnosti poskytnutia zdaniteľných plnení uvedenými dodávateľmi žalobcu, ako aj v rámci celého zistiteľného dodávateľsko-odberateľského reťazca nemal za preukázané, že nákup predmetných komodít sa uskutočnil a rovnako nebol preukázaný pôvod tovarov.

3. Pri intrakomunitárnom dodaní tovaru odberateľovi EBER STEEL SRL, Rumunsko správca dane nemal za preukázané dodanie fakturovaného tovaru deklarovanému odberateľovi žalobcu s konštatovaním nesplnenia základnej podmienky na priznanie oslobodenia pri dodaní tovaru podľa § 43 zákona o DPH.

4. Na základe uvedeného bol prvostupňovým rozhodnutím podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) žalobcovi určený rozdiel v sume nadmerného odpočtu 36 167,99 €.

5. Odvolaním žalobcu napadnuté prvostupňové rozhodnutie žalovaný potvrdil napadnutým rozhodnutím č. 100821249/2020 z 28. apríla 2020, v ktorom najmä

- poukázal na fakturačný pohyb tovaru medzi zúčastnenými spoločnosťami s tým, že dodávateľské faktúry sú vystavené účelovo a bez reálneho základu,
- deklarovaným dodávateľom nevznikla daňová povinnosť a preto žalobcovi 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 a to z dôvodu, že deklarovaný tok tovaru nebol reálny a prebehol iba formálne - papierovo a bol spochybnený pôvod tovaru, jeho preprava a jeho konečná spotreba,
- bola preukázaná prepojenosť spoločností v deklarovanom obchodnom reťazi a žalobca mal byť aktívnym článkom umelo vytvoreného reťazca za účelom neoprávneného čerpania nadmerných odpočtov dane,
- nebolo preukázané, že preverované zdaniteľné obchody sa uskutočnili tak, ako ich žalobca deklaroval a správcom dane bolo spochybnené uskutočnenie zdaniteľných obchodov, daňový subjekt bol aktívnym článkom reťazca, a preto mu priznanie práva na odpočítanie dane neprináleží.

6. 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.

7. Krajský súd v Trnave (ďalej len „správny súd“) napadnutým rozsudkom postupom podľa § 190 SSP zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného.

8. Správny súd poukázal na 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 poukázal na jeho odôvodnenie, z ktorého vyplýva záver, že vykonané dokazovanie dostatočne spochybňuje žalobcom uplatnený nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty 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 odpočítanie dane. Správnym súdom citovaný rozsudok bol napadnutý kasačnou sťažnosťou, ktorú Najvyšší súd Slovenskej republiky zamietol rozsudkom sp. zn. 1Sžfk/85/2019 z 8. decembra 2020, na ktorého odôvodnenie správny súd taktiež odkazoval.

9. Správny súd považoval námietky žalobcu, že z jeho strany preukázal, či už po formálnej, ako i obsahovej stránke to, že predmetný fakturovaný obchod bol riadne zrealizovaný, za nedôvodné. Uviedol, že žalobcovi nebola pripísaná na ťarchu nekontaktnosť spoločností v popísanom reťazci, ako sa mylne domnieva. Podľa správneho súdu zistené dôkazy boli v zásadných otázkach týkajúcich sa deklarovaných dodávok vzájomne rozporné a ktoré preto bez pochybností nepotvrdzujú, že sa zdaniteľné obchody uskutočnili tak, ako deklarujú predložené faktúry a preto bolo dôvodne spochybnené uskutočnenie zdaniteľných obchodov správcom dane. Dodal, že žalobca bol

nedobromyseľným článkom reťazca a preto mu priznanie práva na odpočítanie dane neprináleží a svoje úvahy rozviedol i pokiaľ ide o účasť sťažovateľa na podvodnom reťazci.

## II. Kasačná sťažnosť

10. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca v procesnom postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f/ a g/ SSP a navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti uviedol, že správny súd svoje závery neodôvodnil a len sa priklonil k názoru žalovaného. Nesúhlasil so stanoviskom správneho súdu o svojej participácii na daňovom podvode a tvrdil, že v daňovom konaní vyvinul maximálnu možnú spoluprácu a predložil všetky jemu dostupné doklady. Nestotožnil sa ani so záverom, že sa deklarované obchodné transakcie neuskutočnili. Sťažovateľ opakovane trval na tom, že obchody sa uskutočnili tak, ako sú deklarované na faktúrach. Rovnako všetci konatelia dotknutých spoločností mali obchody so sťažovateľom potvrdiť a dotknuté spoločnosti boli v čase obchodovania v poriadku. Za dôkaz, že k obchodom reálne došlo považoval i svedeckú výpoveď účtovníčky.

11. Sťažovateľ mal za to, že pokiaľ by aj bol súčasťou podvodného reťazca, skutočnosť, že s predmetnými spoločnosťami obchodoval, automaticky nezakladá prezumpciu jeho viny. Všetky obchody sťažovateľa s predmetnými spoločnosťami prebiehali štandardne a úhrady faktúr boli tiež riadne realizované. Podľa sťažovateľa výsledky dokazovania dostatočne preukazujú realizáciu dodávok jemu a následne aj jeho odberateľom. Sťažovateľ si splnil svoju dôkaznú povinnosť, skutkový, ako aj právny stav riadne preukázal. Namietal i svojvoľné vytvorenie kritérií konania s odbornou starostlivosťou.

12. Ku kasačnej sťažnosti sa podaním z 11. augusta 2021 vyjadril žalovaný tak, že rozsudok správneho súdu považuje za vecne správny a zákonný, pričom odkázal na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia a na svoje vyjadrenie k správnej žalobe. Kasačnú sťažnosť navrhol zamietnuť ako nedôvodnú.

## III. Konanie pred Najvyšším správnym súdom Slovenskej republiky

13. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší správny súd“ alebo „kasačný súd“) konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky [www.nssud.sk](http://www.nssud.sk) podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP. Najvyšší správny súd pritom dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

14. Kasačný súd úvodom uvádza, že v obdobnej veci totožných účastníkov konania, rovnakého skutkového ako aj právneho stavu a s totožnými sťažnostnými námietkami (pričom odlišnosť bola v zdaňovacom období) už skôr rozhodoval napr. vo veciach sp.zn. 4Sfk/45/2021, sp.zn. 4Sfk/9/2021, sp.zn. 4Sfk/8/2021, sp.zn. 4Sfk/4/2021 a sp.zn. 4Sfk/3/2021.

15. Podľa § 464 ods. 1 SSP, ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie. Kasačný súd preto poukazuje na svoje predchádzajúce rozhodnutie sp. zn. 4Sfk/4/2021 z 15. novembra 2022 vo veci sťažovateľa a preskúmania rozhodnutia žalovaného týkajúceho sa iného zdaňovacieho obdobia, z ktorého odôvodnenia vyplýva, že:

„59. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trnave po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch

napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmto sa kasačný súd stotožňuje v celom rozsahu.

60. Kasačný súd uvádza, že sa v podstatnom rozsahu stotožňuje s odôvodnením rozsudku správneho súdu, preto naň odkazuje, a aby zbytočne neopakoval detaily skutkového stavu a argumentáciu správneho súdu, obmedzí sa iba na rozvinutie niektorých jej častí a uvedie svoje doplňujúce závery.

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 rozhodovaciu 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 spochybníť predmetný rozsudok boli totožné s námietkami, ktoré už namietal v konaní pred správny súdom, ako aj pred žalovaným správny orgánov, 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 správny súdom za správne.“

16. Svoje závery kasačný súd doplnil i v odôvodnení rozsudku sp.zn. 4Sfk/8/2021 z 28. februára 2023, ktorým kasačnú sťažnosť sťažovateľa taktiež zamietol. Kasačný súd preto podľa § 464 ods. 1 SSP poukazuje i na toto rozhodnutie, z ktorého odôvodnenia vyplýva, že:

63. Bez ohľadu na skutočnosti uvedené vyššie, krajskému súdu je možné vytknúť, že na jednej strane konštatoval nesplnenie hmotnoprávnych podmienok pre uznanie nároku na odpočet DPH s tým, že „dôvodne je spochybnená vôbec existencia daného tovaru, čo súčasne znamená, že dodávateľom žalobcu nemohla reálne vzniknúť daňová povinnosť (§ 8 ods. 1 písm. a/ v spojení s § 19 ods. 1 zákona o DPH)“, na druhej strane vec posudzoval aj z aspektu podvodného konania. Aj žalovaný v druhostupňovom rozhodnutí konštatoval, že: „vykonaním šetrením správca dane nezistil pôvod, prepravu a konečnú spotrebu tovaru uvedeného na sporných faktúrach“. Primárne je podstatné uviesť, že nárok na odpočítanie dane vzniká príjemcovi plnenia (sťažovateľovi) za predpokladu kumulatívneho splnenia hmotnoprávnych podmienok na odpočítanie dane vyplývajúcich z čl. 168 písm. a/ smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1) (ďalej len „Smernica 2006/112/ES“) a jej transpozície do Právneho poriadku Slovenskej republiky. Hmotno-právnymi podmienkami na odpočítanie dane sú (1) že poskytovateľom plnenia (deklarovaným dodávateľom) je iná osoba registrovaná pre daň (t.j. status osoby deklarovaného dodávateľa), (2) že predmetné plnenie fakticky existuje a nejde o fiktívne plnenie (t.j. materiálna existencia plnenia), a (3) že prijaté plnenie je príjmom (sťažovateľom) použité v rámci jeho ekonomickej činnosti. Pokiaľ vyššie uvedené hmotno-právne podmienky na odpočítanie dane nie sú splnené, pričom dôkazné bremeno je na osobe, ktorá si právo na odpočítanie dane uplatňuje (sťažovateľovi), právo na odpočítanie dane môže byť odopreté. Kasačný súd prízvukuje, že nie je možné pri právnom posúdení kumulovať nesplnenie hmotno-právnych podmienok s vedomostnou zložkou sťažovateľa o daňovom podvode. Ak teda krajský súd konštatoval, že neboli splnené hmotno-právne podmienky - neexistovalo opodstatnenie pri právnom posudzovaní predmetnej veci zaoberať sa podvodným konaním, resp. vedomostnou zložkou daňového subjektu o daňovom podvode. Najvyšší správny súd sa na základe uvedených skutočností (s odkazom na príslušnú judikatúru) stotožnil so záverom ustáleným krajským súdom, že bolo predovšetkým v záujme sťažovateľa, aby v daňovom konaní predložil také dôkazné prostriedky, ktoré by preukázali deklarované zdaniteľné plnenia a odstránil tak pochybnosti finančných orgánov v tomto smere.

64. K otázke rozloženia dôkazného bremena a teda, či a v akom rozsahu dôkazné bremeno zaťažuje daňový subjekt alebo správca dane kasačný súd konštatuje, že daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Takto si daňový subjekt splní svoje povinnosti v daňovom konaní,

teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov preukázateľne spochybnil 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 správcom dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej (uznesenie Ústavného súdu SR z 14. novembra 2018, sp.zn. I.ÚS 377/2018-53).

65. Posudzujúc splnenie hmotno-právnych podmienok na odpočítanie dane kasačný súd uvádza, že v predmetnom prípade bola sporná samotná existencia materiálneho plnenia, t.j. dodanie tovaru - železný odpad, medené katódy (CU katódy) obaly z papiera a lepenky od deklarovaných dodávateľov sťažovateľovi, nakoľko orgánmi finančnej správy bolo spochybnené, že k plneniu došlo (materiálna neexistencia zdaniteľného plnenia). Správny súd zhodne s orgánmi finančnej správy uzavrel, že bolo preukázané, že v predmetnom prípade zjavne nedošlo k reálnemu dodaniu tovaru, nakoľko nie je potvrdený samotný pôvod tovaru a rovnako nie je preukázané ani kde deklarovaný tovar skončil a teda priamemu dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť, čo je základná podmienka pre uplatnenie odpočítania dane v zmysle zákona o DPH (§ 19 ods. 2). Z rozhodnutia žalovaného jasne vyplýva, že ani nekontaktnosť spoločností v obchodnom reťazci nebola pripísaná na ťarchu sťažovateľa.

...

67. Z dokazovania vykonaného správcom dane zároveň vyplýva, že spoločnosti zapojené do obchodného reťazca nepredložili skladové evidencie, pôvod a ani prepravu samotného tovaru. Rovnako ani sťažovateľ nepredložil riadnu skladovú evidenciu, z ktorej by bol zrejmý počiatkový stav a aktuálny zostatok tovaru. Sťažovateľom predložené skladové karty neodzrkadľovali reálny pohyb tovaru v súlade s postupmi účtovania. Na základe všetkých vyššie uvedených skutočností možno konštatovať, že žalovaný, ako aj správny súd správne vyhodnotili, že dodávatelia sťažovateľa ako ani sťažovateľ nikdy reálne tovar nenadobudli, ale ho spätne dodali slovenským spoločnostiam v reťazci a tak daňovému subjektu ako odberateľovi nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 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.

68. V danom prípade, podľa názoru kasačného súdu bolo dokazovanie vykonané v dostatočnom rozsahu na prijatie záverov, ktoré sa odrazili v napadnutom rozhodnutí žalovaného, ako aj v rozhodnutí napadnutého rozsudku správneho súdu. Kasačný súd tiež podotýka, že sťažovateľ nijakým konkrétnym spôsobom nekonkretizoval, na základe akých skutočností považuje skutkový stav zistený žalovaným za nedostatočný, neuviedol, aké ďalšie dôkazy by mali byť vykonané, resp. čo konkrétne malo byť nimi v súdnej veci preukázané.

17. Rozsudok sp.zn. 4Sfk/4/2021 z 15. novembra 2022, na ktorý kasačný súd odkazuje, bol na základe ústavnej sťažnosti žalobcu podrobený ústavnému prieskumu. Ústavný súd Slovenskej republiky v tejto veci rozhodol uznesením sp.zn. I. ÚS 247/2023 z 26. apríla 2023 tak, že ústavnú sťažnosť odmietol. Ústavný súd sa v 21. bode citovaného uznesenia uviedol, že: ... ústavný súd nemá v zásade ku kvalite odôvodnenia napadnutého rozsudku žiadne výhrady a považuje ho za ústavne udržateľné. V bode 25. uviedol 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

...

#### IV. Záver a trovy konania

18. Po preskúmaní podanej kasačnej sťažnosti kasačný súd konštatuje, že námietky uvedené v kasačnej sťažnosti neboli spôsobilé spochybnit' vecnú správnosť napadnutého rozsudku správneho súdu. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

19. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali, preto súd účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

20. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

### **Poučenie :**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.