

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžf/67/2016
Identifikačné číslo spisu: 1014200443
Dátum vydania rozhodnutia: 08.06.2017
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:1014200443.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Jany Hatalovej, PhD. v právnej veci žalobcu: AUTO ROTOS - ROZBORA s.r.o., IČO: 35 918 519, so sídlom Račianska č. 184/B, 831 05 Bratislava, zast.: LEGAL & CORP s.r.o., advokátskym spoločenstvom, IČO: 47 237 325, so sídlom Gajova č. 11, 811 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo dňa 17. marca 2016 č.k. 1S 57/2014-116, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo dňa 17. marca 2016 č. k. 1S 57/2014-116 m e n í tak, že žalobu zamieta.

Účastníkom právo na náhradu trov konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.
Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 1100302/1/609435/2013/1042 z 19.12.2013 (ďalej na účely rozsudku len „napadnuté rozhodnutie“ - príloha č. 1 daňového spisu) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej na účely rozsudku len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej na účely rozsudku len „správca dane“) č. 9104405/5/4416023/2013/Sia z 01.10.2013 (ďalej na účely rozsudku len „prvostupňové rozhodnutie“). Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na preskúmanú vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2008 v tam uvedenej sume na tom právnom základe, že oproti nadmernému odpočtu (správca dane použil terminológiu „daň vyrubená v daňovom priznaní“) vykázanému v daňovom priznaní za uvedené zdaňovacie obdobie bola správcom dane zistená daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty.

Podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

3. Vyrubenie dane pri aplikácii ustanovenia § 49 ods. 1 v spojení s odsekom 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej tiež na účely rozsudku „zák. č. 222/2004 Z.z.“) správca dane odôvodnil tým, že šetrením za zdaňovacie obdobie rokov 2007, 2008, 2009 a január 2010, marec - december 2010 boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 9104405/5/1113356/2013/Sia z 22.03.2013 (ďalej na účely rozsudku len „protokol“).

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevoze alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

4. Nehodnovernými majú byť podľa správcu dane údaje fakturované na vstupe, ktoré sa týkajú nasledujúcich zdaniteľných obchodov žalobcu:

a) I. čiastková dodávka pizzerie Martin Tesco (ďalej na účely rozsudku len „zariadenie pizzerie“) v prospech žalobcu v zmysle zmluvy z 22.08.2008 na kúpu kompletného zariadenia v celkovej sume 25.706.189,26 Sk od dodávateľa zariadenia H.T.KOV s.r.o., Košice (ďalej na účely rozsudku len „dodávateľ zariadenia“), za ktorej údajné vykonanie vystavil dodávateľ zariadenia faktúru z 31.10.2008 na sumu 5.706.050,-- Sk,

i) na faktúre je uvedené, že predmet dodania je dodaný na základe dodacích listov, ale k faktúre dodacie listy neboli pripojené,

b) komplexný predaj zariadenia pizzerie žalobcom spoločnosti RODUR s.r.o., Žilina (ďalej na účely rozsudku len „spoločnosť RODUR“)

i) na základe faktúry z 30.04.2009,

ii) v cene 955 985,-- €,

iii) pripojený dodací list obsahoval súpis majetku s počtom kusov vrátane stavebných konštrukcií bez uvedenia cien.

5. Správca dane má zo svojich zistení preukázané, že komplexná dodávka zariadenia pizzerie od dodávateľa zariadenia sa mala postupne zrealizovať na základe nasledujúcich dokladov:

- a) hore uvedená I. čiastková dodávka zariadenia pizzerie evidovaná vo faktúre z 31.10.2008 ako aj
- b) II. čiastková dodávka zariadenia pizzerie evidovaná vo faktúre z 08.04.2009 vo zvyšnej cene 663.883,-- € (t.j. 20.000.139,26 Sk),
- c) pričom
- i) žalobca mal uhradiť hore uvedenú celkovú cenu nie dodávateľovi zariadenia ale bezhotovostným prevodom na účet spoločnosti PHOTOART s.r.o., Bratislava z titulu Zmluvy o postúpení pohľadávky a urovnaní (ďalej tiež „factoringová zmluva“, ktorá nebola správcovi dane predložená a ani o jej existencii svedok pán C. Y. nevedel).

6. Ďalej žalovaný poukázal na zápisnicu o ústnom pojednávaní z 11.04.2012 so svedkom pánom C. Y. (konateľ dodávateľa zariadenia), v ktorom menovaný svedok uviedol, že

- predložené faktúry týkajúce sa dodania zariadenia pizzerie nevystavil, podpis na faktúrach nie je jeho,
- nemá vedomosť o tom, že by bol konateľom nejakej spoločnosti,
- spoločnosť žalobcu nepozná, žiadny tovar ani služby pre žalobcu neposkytol a ani nezaobstaral,
- v súvislosti s preverovanými obchodmi nikdy neposkytol ani neprijal žiadne peniaze.

7. Vo vzťahu k dodávateľovi zariadenia má správca dane zistené, že tento

- za roky 2008 a 2009 až do svojho „ex offio“ zrušením Okresného súdu Košice I zo dňa 18. februára 2009 nepodal priznanie dane z pridanej hodnoty za žiadne obdobie ani na výzvu správcu dane,
- v mieste sídla sa nikdy nenachádzal, nenahlásil správcovi dane žiadne prevádzky a ani nemal zamestnancov,
- nikdy nebolo preukázané, že by vykonával ekonomickú činnosť v zmysle zák. č. 222/2004 Z.z.

8. Vo vzťahu k factoringovej zmluve žalobca predložil Oznamovací list z 05.12.2007 dodávateľa zariadenia, v ktorom tento oznamuje, že so spoločnosťou PHOTOART s.r.o. uzavrel factoringovú zmluvu, na základe ktorej postúpil generálne všetky svoje pohľadávky vzniknuté dodaním zariadenia pizzerie v Martine a pizzerie v Žiline uvedenej spoločnosti PHOTOART s.r.o. a žiada o vykonanie ich úhrad na jej účet.

Následne mala byť úhrada predmetných faktúr vykonaná zápočtom na základe zmluvy o postúpení pohľadávky a urovnaní z 19.08.2009 medzi žalobcom ako postupcom a dodávateľom zariadenia ako postupníkom (ďalej len „zmluva o urovnaní“), hoci podmienka uvedená v čl. V zmluvy o urovnaní na vykonanie zápočtu, t.j. úhrada postúpenej pohľadávky zo strany žalobcu ako dlžníka postupníkovi nebola nikdy vykonaná.

9. Tiež žalovaný preveril list z 18.10.2010 spoločnosti TESCO STORES SR a.s., podľa ktorého:

1) v Hypermarkete TESCO Martin - jednotka FU 01:

- a) prvý nájomca priestorov dotknutých daňovou kontrolou od 27.12.2001 bola spoločnosť DUET MB s.r.o Bratislava (spoločníkom a konateľom je pán Ing. I. H.),
- b) druhý nájomca uvedených priestorov od 15.06.2004 do 15.06.2009 bola spoločnosť EUROTECH SLOVAKIA s.r.o., Žilina (jedným zo spoločníkov a konateľov je pán B. O.),
- c) a posledným a stávajúcim nájomcom priestorov pizzerie od 15.06.2009 do 31.12.2011 je spoločnosť RODUR (konateľom je pán B. O.).

2) v Hypermarkete TESCO Žilina - jednotka FU 02:

- a) prvý nájomca priestorov dotknutých daňovou kontrolou od 07.11.2001 bola spoločnosť DUET MB,
- b) druhý nájomca uvedených priestorov od 15.04.2009 do 15.06.2009 bola spoločnosť EUROTECH SLOVAKIA,
- c) a posledným a stávajúcim nájomcom priestorov pizzerie od 15.06.2009 do 31.12.2011 je spoločnosť RODUR.

10. V prílohe k hore uvedenému spoločnosti TESCO STORES SR a.s. sa nachádzalo toto čestné prehlásenie z 26.03.2009, v ktorom je uvedené nasledovné znenie:

„Ing. I. H., narodený XX.XX.XXXX, r.č. XXXXXX/XXXX, trvale bytom W. XX, XXX XX H. prehlasujem, že dňom 24.3.2009 sa výhradným a jediným majiteľom stavby a zariadenia prevádzky

PIZZA - PAZZA reštaurácia, Košická 3, Žilina v priestoroch Nákupné centrum TESCO Žilina a výhradným a jediným majiteľom stavby a zariadenia prevádzky PIZZA - PAZZA reštaurácia, Obchodné centrum Turiec 1, Martin v priestoroch Nákupné centrum TESCO Martin, stal B. O., narodený XX.XX.XXXX, r. č. XXXXXX/XXXX, trvale bytom N. XXXX/XX, XXX XX Ž.. Toto prehlásenie dávam pre účely použitia TESCO STORES SR, a.s., Kamenné námestie 1/A, 815 61 Bratislava.“

11. Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku (najmä preverenie hodnovernosti výpovede pána C. Y. ako aj pána B. O., konateľa spoločnosti RODUR, a zohľadnenie neúčasti žalobcu na uvedenom vypočutí) správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný, že u vyššie uvedeného dodávateľa zariadenia nevznikla daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. nakoľko žalobca nepreukázal, že zdaniteľný obchod dodávateľ zariadenia uvedený ako platiteľ na faktúre zrealizoval, a tým nemohol vzniknúť ani nárok na odpočítanie dane u žalobcu.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

A)

12. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Bratislave žalobu zo 17.03.2014.

13. Krajský súd v Bratislave uznesením zo dňa 20.05.2014 č.k. 1S/57/2014-86 odložil vykonateľnosť napadnutého rozhodnutia ako aj prvostupňového rozhodnutia na tom právnom základe, že okamžitým výkonom rozhodnutia, zaväzujúceho žalobcu k splateniu daňovej povinnosti by mohlo dôjsť k neschopnosti žalobcu uhrádzať záväzky z pracovnoprávných vzťahov, k prepúšťaniu zamestnancov (v súčasnosti zamestnáva 42) a v konečnom dôsledku aj k ukončeniu jeho podnikateľskej činnosti.

B)

14. Krajský súd v Bratislave ako prvostupňový súd opätovne preskúmal napadnuté rozhodnutie, ako aj konanie tomuto predchádzajúce v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 249 ods. 2 O.s.p.) a po nariadení pojednávania v zmysle § 250g ods. 1 O.s.p. dospel k záveru, že žaloba je dôvodná s tým, že vec bola po právnej stránke nesprávne právne posúdená a napadnuté rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, a preto podľa § 250j ods. 2 písm. a) a d) O.s.p. napadnuté rozhodnutie zrušil a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

15. S poukazom na relevantné ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku, Daňového poriadku, zák. č. 222/2004 Z.z. ako aj na početnú judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (ďalej na účely rozsudku len „Súdny dvor“) a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného krajský súd poukázal na to, že žalovaný si vytvoril nesprávny záver o tom, že reálnosť dodania zdaniteľného plnenia bola spochybnená zo zistenia, že dodávateľ zariadenia takéto dodanie nemohol uskutočniť (viď str. 15 rozsudku krajského súdu).

16. So zdôraznením judikatúry Súdneho dvora (rozsudok Súdneho dvora vo veci C -18/13, bod 31 a 32) krajský súd zdôraznil, že v preskúmvanej veci zistenie žalovaného, že tvrdenie konateľa dodávateľa zariadenia vyvracia dodanie predmetu zdaniteľného obchodu, bez ďalšieho neobstojí s tým, že sa tam nachádzajú preukázateľné nepravdy.

Najmä krajský súd nesúhlasil so záverom správcu dane, že dodávateľ zariadenia si nepodal daňové priznanie na dani z pridanej hodnoty za žiadne obdobie, nakoľko to je len dôkaz o protiprávnosti konania tejto obchodnej spoločnosti, ale nemožno to považovať za objektívny dôkaz protiprávnosti konania žalobcu, ani v tom nemožno badať jeho vedomosť o existencii porušenia daňových právnych predpisov, či jeho priamu, cieľnú a úmyselnú participáciu na daňovom podvode.

17. Tvrdenie žalovaného, že žalobca nevyužil svoje právo byť prítomný pri výsluchu svedka - konateľa pána Y. dodávateľa zariadení, nemôže byť podľa krajského súdu postačujúcim dôvodom v zmysle zák. č. 222/2004 Z.z. na konštatovanie, že sa predmetný zdaniteľný obchod neuskutočnil.

V preskúmvanom konaní nebolo preukázané, že by žalobca bol aktívnym účastníkom

(spolupáchatelom) daňového podvodu, alebo, že by pomáhal páchatelom podvodu.

18. Tiež sa krajský súd vyjadril k argumentácii žalovaného týkajúcej sa striedania nájomcov v prevádzkarni pizzeria Tesco Žilina, k obsahu výpovede Ing. B. O. a čestného prehlásenia Ing. I. H.

V uvedenej súvislosti krajský súd poukázal na to, že správne orgány v konaní nemali k dispozícii vyjadrenia, ktoré by objektívne preukazovali, že žalobca nebol vlastníkom zariadenia, a že sa ním nestal potom, ako ho kúpil od dodávateľa zariadenia a že ním preto následne nemohol disponovať ako so svojim vlastníctvom.

19. Pokiaľ teda daňové orgány v konaní nepreukázali, že zdaniteľné obchody vôbec prebehli a nepreukázali neexistenciu predmetných zdaniteľných plnení, potom bolo z ich strany potrebné objektívne preukázať, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenia zakladajúce nárok na odpočet DPH je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca (viď rozsudok Súdneho dvora v spojených veciach sp.zn. C-80/11 z 21.06.2012 - Mahagében a Dávid), čím sa aj na správcu dane prenieslo dôkazné bremeno (viď str. 16 rozsudku krajského súdu).

20. Tiež krajský súd neopomenul právnu zásadu in dubio pro reo, ktorá sa zväčša uplatňuje v trestnom konaní, avšak nie je vylúčené jej rešpektovanie aj pre daný prípad, kedy existujú pochybnosti o otázke skutkového posúdenia vzťahu (subjektívna stránka) žalobcu k zákonnosti (resp. nezákonnosti) konania jednotlivých účastníkov predmetného reťazca. Uvedené pochybnosti, pokiaľ je to možné, môžu byť odstránené v daňovom konaní (viď str. 17 rozsudku krajského súdu).

21. V uvedenej súvislosti krajský opätovne podčiarkol to, že odporuje právu Európskej únie a tiež zák. č. 222/2004 Z.z., aby sa zdaniteľnej osobe v preskúmvanej veci zamietlo právo na odpočítanie DPH za dodanie tovaru alebo služby z dôvodu, že so zreteľom na podvody alebo nezrovnalosti spáchané v rámci reťazca zdaniteľných obchodov sa toto dodanie nepovažuje za skutočne uskutočnené bez toho, aby sa na základe objektívnych dôkazov preukázalo, že zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce právo na odpočítanie dane je súčasťou podvodu týkajúceho sa DPH spáchaného na vstupe alebo na výstupe v rámci dodávateľského reťazca.

22. V preskúmvanom konaní však podľa krajského súdu správny orgán na základe v konaní zisteného skutkového stavu vyvodil nesprávny právny záver, že žalobca počas výkonu daňovej kontroly nepredložil žiadne dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia (viď str. 18 rozsudku krajského súdu).

S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel krajský súd k záveru, že žaloba je dôvodná.

III.

Odvolanie žalovaného/ stanoviská

A)

23. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 10.05.2016 (č.l. 125) žalovaný proti tvrdeniu krajskému súdu, že na základe zisteného skutkového stavu vyvodil nesprávny právny záver, sa vyjadril tak, že v odôvodnení napadnutého rozhodnutia sa vysporiadal so všetkými skutkovými a právnymi otázkami majúcimi význam pre posúdenie rozporných zdaniteľných obchodov.

24. Následne odvolací súd v stručnosti rekapituluje odvolacie námietky žalovaného:

- doklady pripojené k predaju zariadenia pizzerie neumožňovali správne prvky zariadenia zaúčtovať,
- konateľ dodávateľa zariadenia jednoznačne odmietol tvrdenie o realizácii zdaniteľného obchodu o nedisponoval so žiadnymi personálnymi či finančnými prostriedkami na realizáciu zdaniteľného obchodu,
- o od 14.07.2009 zrušený a od 19.09.2009 z obchodného registra vymazaný,
- § dôvod výmazu je ex offio výmaz,
- o konateľ žalobcu nevyužil právo zúčastniť sa vypočutia konateľa dodávateľa zariadenia,
- konateľ žalobcu počas daňovej kontroly prejavil nevedomosť, kto v skutočnosti konal za dodávateľa

zariadenia

o „pán Y. alebo pán K. vystupovali ako majitelia“

- v preskúmvanej veci správca dane spochybnil dodanie deklarovaného tovaru dodávateľom zariadenia ako priamym dodávateľom v prospech žalobcu,

o predmetné pizzerie mali v prenájme obchodné spoločnosti uvedené v liste TESCO STORES SR a.s. z 18.10.2010,

- tiež žalovaný zopakoval svoju argumentáciu k factoringovej zmluve,

- žalobca neunesol dôkazné bremeno,

- nesprávna aplikácia rozsudku Súdneho dvora vo veci Maks Pen alebo v inej veci Optigen a spol.,

o judikatúra Súdneho dvora zdôrazňuje, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode.

- odmieta tvrdenie krajského súdu o nepravdách v napadnutom rozhodnutí.

25. Záverom žalovaný navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že žalobu zamietne a neprizná žalobcovi náhradu trov konania.

B)

26. Z vyjadrenia žalobcu z 30.05.2016 (č.l. 136) vyplýva, že sa v plnom rozsahu pridržiava a súhlasí s právnym názorom krajského súdu uvedeným v rozsudku napadnutým zo strany žalovaného.

Ďalej žalobca prezentoval svoju argumentáciu, prečo je nesporná existencia predmetu plnenia ako aj to, že k dodaniu tovaru reálne došlo.

27. Čo sa týka judikatúry Súdneho dvora, tak podľa žalobcu si žalovaný vytvoril nesprávny záver o tom, že reálnosť dodania zdaniteľného plnenia bola spochybnená zo zistenia, že dodávateľ takéto dodanie nemohol uskutočniť. Následne žalobca zopakoval alternatívy podvodných konaní, ktoré krajský súd aplikoval vo svojich záveroch.

Tiež žalobca citoval rozsudok Súdneho dvora v spojených veciach sp.zn. C-80/11 z 21.06.2012 - Mahagében a Dávid, z ktorého vyplýva, že nemožno zdaniteľnej osobe zamietnuť právo odpočítať hodnotu splatnej alebo zaplatenej dane za služby, ktoré jej boli poskytnuté, z hodnoty DPH z dôvodu, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tieto služby alebo jeden z jej poskytovateľov, sa dopustila nezákonnosti a bez toho, aby tento orgán objektívne preukázal, že samotná dotknutá zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného subjektu dodávateľského reťazca.

28. Ďalej žalobca uviedol, že preukázal písomnými dôkazmi jednoznačný rozpor výpovede pána C. Y. okrem iného aj zmluvou o urovnaní, kde je pripojený notársky overený podpis menovaného u notára JUDr. Petra Varhalíka.

Žalovaný sa nijakým spôsobom nevysporiadal s týmto dôkazom a ani nijakým spôsobom nereagoval a nezdôvodnil, prečo pri hodnotení dôkazov uprednostnil účelovú a nepreukázateľnú výpoveď pána C. Y., pred listinnými dôkazmi, ktoré ju vyvracajú.

29. Následne sa žalobca vyjadril k argumentom žalovaného vo vzťahu k údajnej neexistencii vlastníckeho práva k zariadeniu pizzerie. Tvrdenia, že vlastnili alebo mali prenajaté iné obchodné spoločnosti, napríklad aj spoločnosť RODUR, s.r.o., sú podľa žalobcu zavádzajúce a nemajú oporu v zistenom skutkovom stave.

Správca dane ani nevyriešil otázku, kto teda bol vlastníkom týchto vecí, pričom napríklad ustanovenie § 446 Obchodného zákonníka umožňuje nadobudnúť vlastnícke právo aj od nevlastníka.

30. Následne sa žalobca vyjadril k dohodnutému mechanizmu platobných podmienok a k úlohe spoločnosti PHOTOART.

31. Záverom žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu potvrdil. Pre prípad úspechu si žalobca uplatnil trovy odvolacieho konania vo vyčíslenej výške 363,32 €.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

32. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku tiež „O.s.p.“) s prihliadnutím na ustanovenie § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spoj. s ust. § 250ja ods. 1 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie je dôvodné, pretože napadnuté rozhodnutie je v súlade s dotknutými predpismi, a preto rozsudok krajského súdu postupom podľa § 220 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 zmenil tak, že žalobu v zmysle § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

33. Na prvom mieste Najvyšší súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v preskúmvanej veci žalobcu), t.j. zodpovednosti za obranu svojich práv (vigilantibus leges sunt scriptae) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Občianskeho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu správcu dane.

34. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) Najvyšší súd celkom zdôrazňuje, že podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania napadnutého rozhodnutia, je otázka, či na základe podkladov predložených žalobcom počas daňovej kontroly boli dostatočne preukázané skutočnosťami opodstatnene nasvedčujúce záveru, že zdaniteľné plnenie sa uskutočnilo spôsobom uvedeným v došlej faktúre, t.j. otázka správneho zistenia rozhodujúcich skutočností a dostatočného rámca podkladov pre naplnenie zásady materiálnej pravdy v ďalšom procese aplikácie hmotného práva. Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

1) K prevodom zariadenia pizzerie :

35. Medzi účastníkmi, a tento záver aj nepochybne vyplýva z ich odvolacích argumentov, je sporné skutkové vymedzenie splnenia zákonných podmienok zdaniteľného obchodu najmä vzhľadom na preukázanie jeho predmetu, t.j. dodanie tovaru vo forme zariadenia pizzerie, s ktorým sa má spájať faktúra (resp. faktúry) vystavená dodávateľom zariadenia. Za tejto situácie sa krajský súd nestotožnil so skutkovými zisteniami správcu dane v tom rozsahu, ako si ich žalovaný osvojil v zmysle výsledkov vykonanej daňovej kontroly, t.j. že v daňovom konaní žalobca neunesol dôkazné bremeno.

Naopak správca dane zistil, že zariadenie pizzerie žalobca popri tejto kúpe z 31.10.2008 a následne 08.04.2009 zakúpil opakovane, a to nasledovne:

- v júli 2009 od dodávateľa SMOL-MONT s.r.o., Smolenice na základe faktúry z 22.07.2009 v cene 103.673,69 €, a ďalej

- vo februári a marci 2010 od dodávateľa PHOTOART s.r.o., Bratislava na základe faktúr z 05.02.2010 (178.738,00 €), z 26.02.2010 (190.860,53 €) a v marci na sumu 210.631,17 €.

36. Najvyšší súd pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 2 ods. 1 písm. a) v spojení s § 8 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z., nakoľko zdaniteľný obchod vo forme dodania tovaru prostredníctvom predaja zariadenia pizzerie je nutné takto posudzovať; z charakteru nižšie opísaného súboru vecí, ktoré tvoria nezastupiteľný súbor na poskytovanie služieb v oblasti verejného stravovania, vyplýva ich charakter podniku (bližšie § 5 Obchodného zákonníka), t.j. nejde o tovar s okamžitou spotrebou.

Žalobca deklaroval svoju vôľu nadobudnúť zariadenie pizzerie prostredníctvom zmluvy z 22.08.2008 od

dodávateľa zariadenia s tým, že komplexná dodávka zariadenia pizzerie sa mala uskutočniť (viď bod č. 5) v 2. čiastkových dodávkach, a to v rozmedzí od 31.10.2008 až po deň 08.04.2009.

37. Z uvedeného pre Najvyšší súd vyplýva, že zariadenie pizzerie

- nie je jednoduchým súborom vecí (viď jeho nadobúdacia cena v bode č. 4 písm. a/) ale zložitým komplexom navzájom spolupracujúcich vecí a

- tieto veci musia v komplexnom usporiadaní vytvárať podmienky na uspokojenie zákazníkov ale aj spĺňať náročné hygienické požiadavky na bezpečnosť ich zdravia.

Žalobca preto mohol právo nakladať s tovarom ako vlastník (t.j. ius disponendi s oprávnením nakladať s vecou ako s vlastnou, ktoré zvyšní jednotlivci nielen akceptujú ale je aj spojené so zodpovednosťou daňového subjektu za akýkoľvek prejav tohto práva a samozrejme je voči tretím osobám vynútiteľné) nadobudnúť až po realizácii poslednej, t.j. druhej čiastkovej dodávky pizzerie.

38. Potom pre Najvyšší súd je rozporné vyjadrenie konateľa žalobcu zachytené v zápisnici z 18.07.2012, že po čase mal pochybnosti o rentabilnosti tejto prevádzky a preto sa rozhodol zariadenie pizzerie predať. Pokiaľ celkový predaj zariadenia pizzerie spoločnosti RODUR mal nastať ku dňu 30.04.2009, potom pre Najvyšší z tohto zistenia v rozpore s bežnou mierou podnikateľskej obozretnosti vyplýva, že hoci žalobca zaobstarával zariadenie pizzerie takmer 6 mesiacov, tak po necelom mesiaci komplexnej prevádzky tohto zariadenia (viď bod č. 36) mal žalobca dospieť k nezvratnému záveru o nerentabilnosti tejto prevádzky.

39. Z obdobných odvolacích konaní žalobcu má Najvyšší súd ale preukázané, že žalobca nielen v priestoroch Hypermarketu Tesco v Martine ale aj v priestoroch Hypermarketu Tesco Žilina, a to už v období od roku 2008, mal prejavovať záujem, a to nielen jednorazový ale aj opakované, o kúpu zariadení pizzerie.

Z uvedeného potom pre Najvyšší súd vyplýva záver, že v čase rozhodovania o možnej kúpe zariadenia pizzerie v Hypermarkete Tesco Žilina žalobcovi nemohli chýbať dostatočné skúsenosti o možnej rentabilite takéhoto podnikateľského zámeru, ktorý si vyžadoval okrem vynaloženia podstatnej sumy investícií aj získanie povolenia príslušných orgánov verejného zdravotníctva. Z protokolu však pre Najvyšší súd nevyplýva, že by žalobca uvedenými povoleniami, oprávneniami zamestnancov takúto činnosť vykonávať, resp. daňovými dokladmi preukazujúcimi prevádzku pizzerie vôbec disponoval.

40. Takisto nie je pre Najvyšší súd s tvrdenou prevádzkou pizzerie žalobcom preukázané, aké činnosti sa tu vykonávali, aby sa žalobca presvedčil o ich nerentabilnosti, t.j. akými daňovými dokladmi a najmä výdavkami a príjmami boli v zmysle § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. charakterizované.

Vzhľadom na uvedené však musí Najvyšší súd zdôrazniť, že pokiaľ by vôbec pripustil myšlienku, že dodanie zariadenia pizzerie mal dodávateľ zariadenia zabezpečiť aj v období po januári 2009 (viď bod č. 5), tak neprehliadnuteľnou skutočnosťou je to, že spoločnosť H.T.KOV s.r.o., Košice ako uvedený dodávateľ zariadenia bola na základe uznesenia Okresného súdu Košice I. sp.zn. 27 Cbr 152/07-41 zo dňa 18. februára 2009 vymazaná z obchodného registra.

41. Avšak v súvislosti s uvedeným Najvyšší súd poukazuje na vyjadrenie spoločnosti TESCO STORES a.s. v spojení s čestným vyhlásením Ing. I. H., že takúto prevádzku ani v priestoroch Hypermarketu TESCO Martin neakceptovala a ani nedala k jej prevádzkovaniu súhlas v zmysle jej listu z 18.10.2010 (viď bod č. 9).

Z vyššie uvedeného listinného dôkazu je nepochybné, že v zozname, ktorý eviduje Hypermarket TESCO Martin žalobca absentuje. Takisto, ako v hore uvedenom príklade dôkazných prostriedkov, ani v tomto prípade žalobca neprodukoval dôkaz o tom, že by mal s uvedenou spoločnosťou ustálený právny vzťah v dotknutom zdaňovacom období a či vôbec uhrádzal spoločnosti TESCO STORES a.s., resp. mestu Martin rôzne poplatky spojené s prevádzkou pizzerie.

42. Aj pre Najvyšší súd je logické a nepochybné, že predaj zariadenia pizzerie je spojený s podnikateľským zámerom a evidenciou majetku u kupujúceho, na ktorú nadväzuje inventúrne preverovanie majetku vo vzťahu k splneniu zásady verného a pravdivého zobrazenia účtovných údajov.

Žalobca ako účtovná jednotka mal preto povinnosť viesť evidenciu svojho majetku vrátane zariadenia pizzerie s tým, že ho mal zaradiť v zmysle daňových predpisov do odpisových skupín, resp. jednorazovo odpísať majetok do nákladov. Práve tieto účtovné doklady mohol žalobca počas daňovej kontroly predložiť na potvrdenie realizácie svojho práva.

Podľa § 7 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v citovanom znení účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Podľa § 7 ods. 2 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v citovanom znení zobrazenie v účtovnej závierke je verné, ak obsah položiek účtovnej závierky zodpovedá skutočnosti a je v súlade s ustanovenými účtovnými zásadami a účtovnými metódami. Zobrazenie v účtovnej závierke je pravdivé, ak sú pri ňom použité účtovné zásady a účtovné metódy, ktoré vedú k dosiahnutiu verného zobrazenia skutočností v účtovnej závierke.

43. V uvedenej súvislosti musí Najvyšší súd opätovne zdôrazniť svoju judikatúru, ktorá sa týka otázky prerozdelenie dôkazného bremena (m.m. rozhodnutie Najvyšší súd sp.zn. 5 SŽ-o-KS 29/2005):

„ V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k vynaloženiu výdavkov skutočne na jeho strane došlo. Už samotné zistenie skutočnosti, že vystavovatelia dotknutých daňových dokladov popreli ich vystavenie (inak povedané spochybnili hodnovernosť existencie daňového dokladu ako aj v ňom zaznamenaných údajov o tovare), jednoznačne spochybňuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o výške výdavkov vychádzajúcich z týchto dokladov a deklarovanych v jeho daňovom priznaní. “

44. Ak takto žalobca nepostupoval, čo mu aj správca dane vytýkal tým, že absentovali dodacie listy, ktoré by zachytili podrobne, ktorý hmotný investičný majetok bol predmetom prevodu, potom správne žalovaný konštatoval, s prihliadnutím na hore uvedené závery, že žalobca neunesol dôkazné bremeno so svojim tvrdením o údajnej kúpe zariadenia pizzerie a nepodložil jej využití na podnikanie žalobcu.

Podľa § 49 ods. 2 veta prvá zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7.

45. Na tomto mieste musí Najvyšší súd poukázať na zásadu poctivého obchodného styku, ktoré ako jedna z riadiacich zásad obchodného práva logicky prerastá aj do iných právnych odvetví - v prejednávanej veci predovšetkým do daňového práva s tým cieľom, že je povinnosťou štatutárnych orgánov obchodných spoločností zabezpečiť nielen prínosné výsledky podnikania ale aj jeho neskoršiu preukaznosť z dôvodu ochrany spoločníkov či akcionárov pred sankcionovaním zo strany orgánov štátnej moci.

46. V uvedenej súvislosti sa Najvyšší súd musí vyjadriť aj k zásade primeranej odbornej starostlivosti štatutárneho orgánu pri výkone svojej funkcie, s ktorou sa neodmysliteľne spája aj jeho povinnosť vykonávať podnikanie so zabezpečením všetkých dostupných informácií o obchodných záväzkových vzťahoch, t.j. zdaniteľných obchodoch aj smerom k správcovi dane (viď napríklad § 135a Obchodného zákonníka v spojení s § 24 ods. 1 Daňového poriadku), čo napríklad vyslovil prostredníctvom rozsudku sp.zn. 5 SŽf 97/2009 zo dňa 06. júla 2009 nasledovne:

„Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v

zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. oprávnené. “

47. Daňovo - účtovné doklady, ako sú faktúry, dodacie a príjmové listy, potvrdené protokoly o vykonaní prác či zhotovení diela, prepravné dokumenty, potvrdenia z mýtného systému a iné, sú na jednej strane významnými dôkaznými prostriedkami pre oblasť súkromného práva, ale na druhej strane ide o listiny s daňovo-právnym charakterom, ktoré sú iba logickým následkom (záznamom udalostí), ktoré vytvárali a formovali obsah a charakter toho ktorého zdaniteľného obchodu, pri realizácii ktorého správca dane absentoval.

Preto, ak správcovi dane vzniknú pochybnosti, že určitá udalosť (časť) zdaniteľného obchodu sa nezrealizovala, potom je dôkazným bremenom, ktoré má oporu v hore uvedenej zásade poctivého obchodného styku, žalobcu ako daňového subjektu preukázať, že nielen v spochybnenej časti sa zdaniteľný obchod zrealizoval ale aj jeho výsledky použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ.

2) K umelej konštrukcii zdaniteľného obchodu :

48. Krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku zásadne vychádzal z judikatúry Súdneho dvora. Z jeho doktríny o zákaze zneužitia daňového práva (viď účastníkmi citovaný rozsudok vo veci sp.zn. C-255/02 Halifax a spol. a ďalšie rozsudky - ďalej tiež „doktrína zneužitia práva“) pre krajský súd vyplynul záver (viď bod č. 16), že ak daňové orgány nepreukázali uskutočnenie zdaniteľných obchodov ako aj neexistenciu predmetných zdaniteľných plnení, potom bolo z ich strany potrebné objektívne preukázať, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenia zakladajúce nárok na odpočet DPH je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca (viď rozsudok Súdneho dvora v spojených veciach sp.zn. C-80/11 z 21.06.2012 - Mahagében a Dávid), čím sa na správcu dane malo preniesť dôkazné bremeno.

49. V uvedenej súvislosti ďalej krajský súd poukázal na to, že správca dane mal na výber z dvoch alternatív právneho posúdenia, ktoré záviseli od skutočného stavu veci zisteného pri daňovej kontrole, a to

- že je objektívne preukázané, že zdaniteľné obchody neprebehli vôbec, že plnenia deklarované v dôkazoch produkovaných žalobcom mu neboli nikdy dodané, čo by znamenalo, že žalobca bol súčasťou skupiny vzájomne prepojených platiteľov dane, pričom títo vykonali viac súvisiacich plnení, ktoré ako celok vytvorili umelú situáciu, ktorej jediným cieľom bolo vytvoriť podmienky potrebné na vrátenie DPH zaplatenej na vstupe, alebo

- že zdaniteľné obchody síce prebehli, avšak žalobca bol súčasťou reťazca firiem, v ktorom sa vyskytol daňový podvod, resp. iná nezákonnosť, čo však znamenalo pre správcu dane toto preukázať.

50. S týmto výkladom judikatúry Súdneho dvora Najvyšší súd nemôže súhlasiť. Predovšetkým správny súd alebo správca dane nie je zaťažovaný inkvizíčnou povinnosťou v realite zisťovať, ktorá z existujúcich nehnuteľností žalobcu bola deklaroványmi zdaniteľnými obchodmi dotknutá. Doktrínu zneužitia práva je možné v súdnom konaní aplikovať iba v prípade, ak je preukázané, že zdaniteľné obchody prebehli a ich materiálne výsledky reálne existujú.

Avšak v preskúmvanej veci žalobca relevantne v realite nepreukázal, že dodanie zariadenia pizzerie bolo predmetom zdaniteľného obchodu s jeho dodávateľom. Jediným relevantným zistením bolo to, že žalobca objekt zmluvného plnenia, t.j. zariadenie pizzerie opísal v strohej štruktúre. Navyše, ako už Najvyšší súd zdôraznil, žalobca neunesol dôkazné bremeno a nepredložil správcovi dane relevantné dôkazné prostriedky vo forme riadne vedenej evidencie majetku a preukázania existencie svojho dodávateľa počas celého procesu údajného dodávania zariadenia pizzerie (viď bod č. 40).

51. Ďalej žalobca v konaní spochybňoval svedeckú výpoveď konateľa pána C. Y. najmä tým, že

- bol registrovým súdom zapísaný do pozície konateľa dodávateľa zariadenia, hoci toto vo svojej svedeckej výpovedi popiera, a

- zmluva o urovaní je podpísaná s notársky overeným podpisom menovaného pána C. Y. pred notárom JUDr. Petrom Varhalíkom.

52. Skutočnosť, že pán C. Y. bol zapísaný registrovým súdom a ďalej vedený vo funkcii konateľa spoločnosti H.T.KOV s.r.o. (dodávateľa zariadenia) má Najvyšší súd overenú z internetového portálu www.orsk.sk.

Z jeho svedeckej výpovede je nepochybné, že pán C. Y. tejto funkcii neprikladal náležitú pozornosť, čo nepriamo potvrdzuje záver, že ju ani predpísaným spôsobom a s vynaložením odbornej starostlivosti nevykonával.

53. Naopak, aj pre Najvyšší súd je logické a nepochybné, že predaj zariadenia pizzerie v tom rozsahu, ako je vymedzené v predmete zmluvy o kúpe pizzerie (viď bod č. 4 a tam zmienené ukazovatele predaja), si vyžaduje riadny výkon funkcie konateľa spojený s primeranou starostlivosťou o svojich zamestnancov, ktorí by mali byť logicky zapojení do predchádzajúcej činnosti s pizzeriou s dopadmi na vedenie účtovníctva.

Toto všetko však pán C. Y. jednoznačne odmietol potvrdiť.

54. Takisto má Najvyšší súd zo spisu správcu dane (viď jeho príloha č. 79) potvrdené, že zmluva o urovaní je podpísaná na Notárskom úrade JUDr. Petra Varhalíka v Košiciach.

Avšak pri bežnom vizuálnom porovnaní tohto podpisu ako aj viacerých podpisov pána C. Y. (ktorých vyhotovenie sa v čase podpisovania zápisnice mierne líšili) na zápisnici z 11.04.2012 s podpismi na dotknutých faktúrach, tak tieto sa odlišujú sklonom písma ako aj napísaním jednotlivých písmen. Pričom však na jednotlivých faktúrach vystavených v rôznom období (marec 2006, december 2007, august alebo október 2008) a založených v spise správcu dane sa nachádzajú údajné podpisy pána C. Y., ktoré sa však medzi sebou takmer neodlišujú.

55. Pre Najvyšší súd je však dôležité, rovnako ako vykonal žalovaný, upozorniť na procesnú pasivitu žalobcu, ktorá vyústila v rozporné tvrdenia konateľa žalobcu a svedka pána C. Y. Najvyšší súd musí svedeckej výpovedi pána C. Y. priznať relevanciu dôkazného prostriedku.

Naopak argumentácia pána Ing. Z. M., konateľa žalobcu, ktorá bola vyslovená na ústnom pojednávaní dňa 18.07.2012, je iba jeho tvrdením, ktoré by získalo váhu dôkazného prostriedku iba v tom prípade, ak by uvedené tvrdenia vyslovil v čase výsluchu svedka a umožnil tak správcovi dane vykonať odstránenie nezrovnalostí v ich výpovediach vzájomnou konfrontáciou, čo sa však, vďaka procesnej pasivite menovaného Ing. Z. M. neudialo.

56. Potom s prihliadnutím na hore uvedený skutkový stav a zo zistení zachytených v spise správcu dane Najvyšší súd na rozdiel od krajského súdu musel potvrdiť preskúmateľnosť záverov napadnutého rozhodnutia o tom, že vo vzťahu k uplatnenému právu na odpočítanie DPH za tvrdené I. čiastkové dodanie zariadenia pizzerie v zmysle zmluvy z 22.08.2008 žalobca nepreukázal, že u dodávateľa zariadenia vznikla daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z., nakoľko žalobca nepreukázal, že zdaniteľný obchod dodávateľ zariadenia uvedený ako platiteľ na faktúre zrealizoval, a tým nemohol vzniknúť ani nárok na odpočítanie dane u žalobcu.

V.

57. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky uplatnené žalovaným uvádza, že napadnuté rozhodnutie má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia požadované v zmysle § 63 Daňového poriadku. Uvedené rozhodnutie finančného orgánu vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistenými v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca nespĺňa zákonné podmienky pre priznanie nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty.

Počas konania Najvyšší súd z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

58. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedených rozhodnutiach (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp.zn. 5 SŽ-o-KS 29/2005, sp.zn. 1SŽf 24/2016 ako aj sp.zn. 5 SŽf 97/2009, pri ktorých Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od ich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 250ja ods. 4 a contrario odsek 7 O.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty odchýlil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa §156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

59. Nakoľko išlo o základnú odvolaciu argumentáciu žalovaného, ktorá sa týkala nesprávneho procesného riešenia daňovej výhody na strane žalobcu a ktorá vymedzovala rámec meritórneho súdneho prieskumu, ostatné jeho odvolacie námietky boli týmto skonzumované. Preto sa Najvyšší súd inými námietkami ďalej nezaoberal.

60. Najvyšší súd v súlade so zásadou hospodárnosti súdneho konania ako aj so svojou dlhodobou ustálenou praxou neuviedol vo výroku zrušujúceho rozsudku zákonné ustanovenie, podľa ktorého bolo napadnuté rozhodnutie zrušené (§ 250j ods. 4 prvá veta O.s.p.), pretože dôvodom podania tejto informácie správnym súdom je v zmysle § 250j ods. 4 veta druhá O.s.p. poskytnúť podklady pre posúdenie prípustnosti možného odvolania proti rozsudku súdu. Nakoľko proti rozhodnutiam Najvyššieho súdu vydaným v správnom súdnictve sú nielen generálne (§ 246c ods. 1 O.s.p.) ale aj špeciálne (§ 250ja ods. 6 O.s.p.) opravné prostriedky neprípustné s výnimkou prípadu úplnej jurisdikcie zakotvenej v ustanovení § 250ja ods. 5 O.s.p., a táto situácia v preskúmvanej veci nenastala, potom nie je možné ust. § 250j ods. 4 O.s.p. na výrok rozhodnutia Najvyššieho súdu aplikovať. Podľa § 250ja ods. 5 O.s.p. proti rozsudku súdu podľa § 250j ods. 5 je prípustný opravný prostriedok podľa štvrtej časti, ak nie je ustanovené inak.

61. Najvyšší súd v preskúmvanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

62. O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na náhradu trov tohto konania, čo v tomto súdnom prieskume nenastalo.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).