

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 5Sžfk/8/2018  
Identifikačné číslo spisu: 1016201659  
Dátum vydania rozhodnutia: 30.06.2021  
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:1016201659.2

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Ivana Rumanu v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): SUNDERMANN, s.r.o., so sídlom Opavská 10, Bratislava, IČO: 17 309 255, právne zastúpený: JUDr. Laura Bíróová, advokátka so sídlom Klincová 37/B, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103475809/2016 zo dňa 11.7.2016, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/176/2016-77 zo dňa 30. mája 2017, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky p o k r a č u j e v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/176/2016-77 zo dňa 30. mája 2017.

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/176/2016-77 zo dňa 30. mája 2017 mení tak, že rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 103475809/2016 zo dňa 11. júla 2016 a rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 102942136/2016 zo dňa 14. apríla 2016 z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalobcovi p r i z n á v a voči žalovanému právo na p l n ú náhradu trov konania na krajskom súde a kasačnom súde.

### Odôvodnenie

Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č. k. 5S/176/2016-77 zo dňa 30. mája 2017, postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103475809/2016 zo dňa 11.7.2016. Uvedeným rozhodnutím žalovaný zamietol odvolanie daňového subjektu - žalobcu voči rozhodnutiu správcu dane - Daňového úradu Bratislava č. 102942136/2016 zo dňa 14.4.2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 147,61 eur za zdaňovacie obdobie marec 2013. Správca dane týmto rozhodnutím zároveň znížil nadmerný odpočet na

dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie marec 2013 zo sumy 17 365, 13 eur na sumu 17 217, 52 eur.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že dôkazné bremeno je v daňovom konaní zásadne na strane daňového subjektu, ktorý je iniciátorom odpočítania dane. Jeho povinnosťou je preukázať, že si nárok uplatňuje dôvodne a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný (napr. rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.6.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.2.2011). Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané. V daňovom konaní je dôkazné bremeno na platiteľovi, ktorý preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

3. Správny súd ďalej uviedol, že správca dane nespochybňoval v priebehu daňovej kontroly existenciu tovaru, ale tvrdenie žalobcu, že tovar dodala spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. a zistil, že p. Mikulajčík sa stal konateľom spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. od 15.8.2012, ktorý uviedol, že od kedy sa stal konateľom spoločnosti za túto nekonal, nevyvíjal žiadnu činnosť ani nevystavoval účtovné ani iné doklady, nepodával ani nepodpisoval daňové priznania. Nepozná bývalých konateľov spoločnosti, nikdy nebol v banke a nikoho nepoveril na zastupovanie spoločnosti. Tiež uviedol, že podpis na plnomocenstve nie je jeho, síce sa podobá, ale on ho nepodpísal. Správca dane taktiež preveroval plnomocenstvo, ktoré mal podpísať konateľ spoločnosti AGRODREVO p. Šmálik, bolo ním spochybnené a ako uviedol do zápisnice zo dňa 11.8.2015 toto vidí prvýkrát, podpis na ňom nie je jeho a nikdy toto plnomocenstvo nepodpísal.

4. Správca dane, ako aj žalovaný spochybnili taktiež tvrdenie žalobcu o úhrade dodávok tovarov za kontrolované obdobie, pretože žalobca predloženými dokladmi, ktorými preukazoval ich úhradu, realizoval najmä započítaním záväzkov a pohľadávok jednostranným právnym úkonom v období od 3.3.2013 do 14.3.2014 (doklady v administratívnom spise č. 12.1 až 12.36). Judikatúra Najvyššieho súdu SR (napr. 5Sž-o-KS 29/2005, 5Sžf/97/2009, 8Sžf/51/2010 alebo 8Sžf/9/2012) potvrdzuje, že ak správca dane spochybní reálnosť (preukázanosť) uskutočnenia zdaniteľných obchodov, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k vynaloženiu výdavkov skutočne na jeho strane došlo. Ak totiž daňovník reálne nepreukáže uskutočnenie zdaniteľného plnenia, je vecou jeho podnikateľského rizika, aby znášal dôsledky tohto konania. Pri uzatváraní obchodov si mal dostatočne zistiť a overiť dôveryhodnosť svojho zmluvného partnera, inak sa vystavuje riziku neuznania takýchto výdavkov za daňové výdavky zo strany daňových orgánov (z rozsudku Najvyššieho súdu SR 8Sžf/9/2012).

5. Správny súd ďalej poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/66/2014 zo dňa 9.6.2015, v ktorom uviedol, že: „Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu odvolací súd uvádza, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje), ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona o DPH), a to práve osobou uvedenou na faktúre, to znamená, že zdaniteľné plnenie mu bolo dodané a DPH bola voči nemu uplatnená práve platiteľom DPH, uvedeným na faktúre. Odvolací súd s poukazom na § 29 ods. 8 zákona o správe daní pripomína, že

dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

6. Po preskúmaní veci správny súd konštatoval, že neboli zistené žiadne také porušenia zásad daňového konania, ktoré by spôsobili nezákonnosť preskúmaných rozhodnutí, pričom daňové orgány vykonali riadne dokazovanie a žalovaný prihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Z uvedených dôvodov dospel správny súd k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie preskúmaných rozhodnutí.

7. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca - sťažovateľ kasačnú sťažnosť z dôvodov uvedených v ust. § 440 ods. 1 písm. g) a h) S.s.p. a navrhol rozsudok správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie, alebo aby kasačný súd rozsudok zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj správcu dane a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Sťažovateľ namietal, že krajský súd sa pri rozhodovaní o žalobe odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu a to tým, že rozsudok odôvodnil s poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/66/2014 zo dňa 9.6.2015 a opomenul, že otázku posúdenia rozloženia dôkazného bremena vyriešil už Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 3Sžf/1/2010 zo dňa 19.8.2010. Poukázal aj na to, že v zmysle judikatúry Súdneho dvora EÚ zaoberajúcej sa výkladom záväzných dokumentov EÚ v oblasti spoločného systému DPH napr. vo veci C-80/11, C-285/11, C-18/13 právo na odpočítanie dane uvedené v čl. 167 a nasl. smernice 2006/112 je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Predovšetkým sa toto právo uplatňuje bezprostredne na všetky dane zaťažujúce plnenia uskutočnené na vstupe. Na odpočítanie je potrebné, aby dotknutá osoba bola jednak zdaniteľnou osobou v zmysle tejto smernice a jednak, aby zdaniteľná osoba využívala uvedené tovary a služby zakladajúce toto právo na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných plnení, a že na výstupe musia byť tieto tovary a služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou. Ak sú tieto podmienky splnené, právo na odpočítanie dane nemôže byť v zásade odmietnuté. Krajský súd taktiež vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci, keď konštatoval, že neboli zistené žiadne také porušenia zásad daňového konania, ktoré by boli spôsobili nezákonnosť preskúmaných rozhodnutí, pričom daňové orgány vykonali riadne dokazovanie a žalovaný prihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Tým, že krajský súd dospel k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie preskúmaných rozhodnutí a postup žalovaného, ako aj preskúmané rozhodnutia vzhliadol ako súladné so zákonom, vydal rozsudok, ktorý je nezákonný z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci. Okrem uvedeného namietal, že zistenie skutkového stavu daňovými orgánmi bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci. Správca dane nevedel dokazovanie tak, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie, čím došlo k porušeniu § 24 ods. 2 Daňového poriadku. Žalovaný ani správca dane pri ustálení skutkového stavu veci nevykonali potrebné dokazovanie v kontexte s dokladmi a vyjadreniami sťažovateľa, konkrétne: sa nevysporiadali s plnou mocou zo dňa 24.8.2012, na ktorej je pravosť podpisu splnomocniteľa Milana Mikulajčíka úradne osvedčená, čím táto listina nadobudla charakter verejnej listiny, nevykonali výsluch Vladimíra Pažúra, bývalého konateľa spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. a splnomocneného zástupcu tejto spoločnosti podľa plnej moci zo dňa 24.8.2012, nevykonali výsluch Mariána Hančaríka, osoby poverenej sťažovateľom na preberanie tovaru v sklade výrobkov vo vlastníctve sťažovateľa v Zubnom, teda na rovnakom mieste ako sa nachádzala výrobná hala spoločnosti AGRODREVO, s.r.o., ktorá v rozhodnom čase riadne fungovala. Daňové orgány tak v daňovom konaní chránili len fiškálne záujmy štátu, v danom prípade nezachovávali práva a oprávnené záujmy sťažovateľa. Z tohto dôvodu bola porušená základná zásada daňového konania a to zásada zákonnosti zakotvená v čl. 59 ods. 2 Ústavy SR a v § 3 Daňového poriadku. Tým, že bola porušená zásada zákonnosti, boli porušené chránené záujmy sťažovateľa ako daňového subjektu. Záverom poukázal na to, že správny súd sa pri rozhodovaní neriadil ust. § 140 S.s.p., podľa ktorého vo veciach toho istého žalobcu a totožného predmetu konania, ktoré už boli predmetom konania pred správnym súdom, v odôvodnení každého ďalšieho rozsudku správny súd poukáže už len na totožný rozsudok, prípadne

stručne zopakuje jeho dôvody.

8. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti poukázal na to, že Súdny dvor EÚ síce zdôrazňuje, že právo na odpočítanie dane uvedené v čl. 167 a nasl. Smernice Rady 2006/112/ES nemôže byť v zásade obmedzené, ale zároveň uvedená smernica a § 49 až § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov jasne upravuje podmienky, ktoré musia byť splnené, aby daňovému subjektu vznikol nárok na odpočítanie dane. Pokiaľ sa preukáže, že tieto podmienky neboli splnené, žiadne ustanovenie smernice ani zákona o DPH nedáva daňovému subjektu možnosť uplatniť si tento nárok. S týmito zisteniami sa krajský súd vo svojom rozhodnutí vysporiadal a prijal rovnaký názor na vec ako daňové orgány. Okrem iného poukázal aj na to, že základným pravidlom podnikania je zaujímať sa o svojho obchodného partnera a preveriť si ho, pokiaľ vstupuje do obchodných vzťahov (§ 2 ods. 1 Obchodného zákonníka). Pokiaľ sťažovateľ dôveroval bývalému konateľovi dodávateľskej spoločnosti AGRODREVO, s.r.o., pánovi Pažúrovi, vystavil sa riziku, že bude musieť znášať dôsledky vyplývajúce z nezákonného konania tejto spoločnosti. Princípy zákona o DPH sú striktné upravené a neumožňujú využiť právo na odpočítanie dane, ak sa nepreukáže, že mu tento nárok v zmysle zákona o DPH vznikol a že dodávateľovi vznikla daňová povinnosť a daň bola uhradená do štátneho rozpočtu. Žalovaný dal do pozornosti aj to, že činnosť spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. bola preverovaná aj orgánmi činnými v trestnom konaní. Všetky výsledky preverovania posudzovaných zdaniteľných plnení boli v rozhodnutiach daňových orgánov podrobne popísané, pričom s týmito závermi sa stotožnil aj samotný krajský súd. Nestotožnil sa ani s tvrdením sťažovateľa, že došlo k porušeniu zásad daňového konania, keď sťažovateľ neuviedol, akým konkrétnym konaním k ich porušeniu malo dôjsť. Podľa žalovaného sťažovateľ navyše neuviedol, v čom spočíva nesprávne práve posúdenie veci krajským súdom. Záverom dal opätovne do pozornosti, že zákon o DPH vymedzuje podmienky na odpočítanie dane, pričom dôkazné bremeno v zmysle § 24 Daňového poriadku leží na daňovom subjekte uplatňujúcom si tento nárok. Na uplatnenie odpočtu DPH nepostačuje iba predloženie faktúr, ale je potrebné preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené osobou uvedenou na faktúre. Krajský súd postupoval v súlade s príslušnou judikatúrou Súdneho dvora EÚ a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. S poukazom na uvedené preto žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

9. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu.

10. Senát kasačného súdu poukazuje na to, že uznesením sp. zn. 5Sžfk/8/2018 zo dňa 12. decembra 2019 postupom podľa § 100 ods. 2 písm. a) S.s.p. konanie o kasačnej sťažnosti sťažovateľa prerušil z dôvodu, že na kasačnom súde prebiehalo konanie, v ktorom sa riešili otázky, ktoré môžu mať význam pre rozhodnutie kasačného súdu v právnej veci sťažovateľa. Konkrétne poukázal na to, že uznesením sp. zn. 8Sžfk/21/2018 zo dňa 28. novembra 2019 senát 8S Najvyššieho súdu Slovenskej republiky podľa § 466 ods. 3 v spojení s § 22 ods. 1 písm. a) S.s.p. postúpil vec vedenú na Najvyššom súde Slovenskej republiky pod sp. zn. 8Sžfk/21/2018 na prejednanie a rozhodnutie veľkému senátu správneho kolégia Najvyššieho súdu, nakoľko dospel pri svojom rozhodovaní k právnomu názoru, odlišnému od právneho názoru, ktorý bol vyjadrený v rozsudkoch Najvyššieho súdu sp. zn. 10Sžfk/49/2018 zo dňa 21. augusta 2019 a sp. zn. 6Sžfk/33/2018 zo dňa 14. novembra 2019. Z uznesenia predkladajúceho senátu o postúpení veci vyplynulo, že proti rozhodnutiam sťažovateľa, ktorý na základe odvolaní žalobcu potvrdil rozhodnutia správcu dane o určení rozdielu dane žalobcovi za jednotlivé kontrolované mesačné zdaňovacie obdobia marec 2013 až marec 2014, podal žalobca na krajský súd správne žaloby, pričom skutkové i právne okolnosti všetkých prípadov sú prakticky totožné. Predkladajúci senát poukázal na nejednotnosť rozhodnutí správneho súdu o týchto správnych žalobách, keď rozsudkami sp. zn. 5S/176/2016 zo dňa 30. mája 2017 (zdaňovacie obdobie marec 2013), 5S/175/2016 zo dňa 6. júna 2017 (zdaňovacie obdobie apríl 2013), 1S/192/2016 zo dňa 26. apríla 2018 (zdaňovacie obdobie júl 2013),

1S/191/2016 zo dňa 26. apríla 2018 (zdaňovacie obdobie november 2013), 1S/193/2016 zo dňa 26. apríla 2018 (zdaňovacie obdobie január 2014), správne žaloby žalobcu zamietol, zatiaľ čo rozsudkami sp. zn. 6S/192/2016 zo dňa 15. februára 2017 (zdaňovacie obdobie jún 2013) a 6S/193/2016 zo dňa 15. februára 2017 (zdaňovacie obdobie december 2013) rozhodnutia žalovaného spolu s rozhodnutiami správcu dane podľa § 191 ods. 1 písm. e) S.s.p. zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie s tým, že nakoľko vykonané dokazovanie nepostačuje na záver o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia, je potrebné v daňovom konaní odstrániť pochybnosti a rozpory a v tomto smere vykonať ďalšie dokazovanie.

11. Najvyšší súd Slovenskej republiky vo veľkom senáte správneho kolégia konajúc o všeobecnej správnej žalobe (totožného žalobcu) o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 103475164/2016 zo dňa 11. júla 2016, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/193/2016-59 zo dňa 15. februára 2017, v znení opravného uznesenia Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/193/2016-95 zo dňa 7. januára 2019 (ktorým boli preskúmané rozhodnutia daňových orgánov podľa § 191 ods. 1 písm. e) S.s.p. zrušené a vec im bola vrátená na ďalšie konanie), rozhodol rozsudkom sp. zn. 1Vs/1/2020 zo dňa 18. mája 2021 tak, že kasačnú sťažnosť žalovaného ako nedôvodnú podľa § 461 S.s.p. zamietol. V odôvodnení tohto rozsudku uviedol, že:

„ Medzi účastníkmi konania a ani medzi konkurujúcimi si senátmi kasačného súdu nie je spor o tom, že daňový subjekt (v prejednávanej príhode žalobcu) zaťažuje v daňovom konaní dôkazné bremeno na preukázanie splnenia podmienok pre odpočítanie dane, najmä v tom zmysle, že sa zdaniteľný obchod uskutočnil tak, ako ho daňový subjekt deklaroval v daňovom priznaní a v následnej daňovej kontrole preukazoval predloženými daňovými a účtovnými dokladmi. Nik nenamietal ani to, že ak správca dane po preskúmaní daňovým subjektom predložených dokladov a/alebo na základe vlastných zistení vyhodnotí posudzovanú transakciu alebo niektoré jej aspekty ako pochybné, musí tieto pochybnosti daňovému subjektu oznámiť a vyzvať ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal (§ 46 ods. 5 Daňového poriadku).

Pochybnosti správcu dane i následné závery žalovaného v preskúmanom rozhodnutí nesmerujú k tomu, že by sa dodávky bukových prírezov žalobcovi neuskutočnili, teda že by ich žalobca v spolupráci s dodávateľom len predtíral a teda uvádzal správcu dane do omylu, aby si mohol uplatniť odpočítanie dane z neuskutočených obchodov. Právny dôvod pre nepriznanie uplatneného nároku na odpočítanie dane vidí sťažovateľ v tom, že žalobca nepreukázal, že mu tovar dodala spoločnosť Agrodrevo s. r. o., pretože vtedajší konateľ dodávateľa Milan Mikulajčík poprel vykonanie akýchkoľvek obchodných aktivít za dodávateľskú spoločnosť. Sťažovateľ teda prakticky vylúčil možnosť, že by za dodávateľa mohol dodávky so žalobcom dojednať a uskutočniť bývalý konateľ Vladimír Pažúr, ktorého mal na konanie za spoločnosť splnomocniť neskorší konateľ Milan Mikulajčík, pričom sa vôbec nezaoberal skutočnosťou, že podpis Milana Mikulajčíka na splnomocnení bol úradne overený na obecnom úrade obce Zubné. S ohľadom na výpoveď svedka Mikulajčíka žalobcovi ani neumožnil preukazovať okolnosti tvrdeného prevzatia tovaru od dodávateľa zamestnancom žalobcu H. P..

Veľký senát sa stotožňuje s názorom predkladajúceho senátu v tom, že samotná svedecká výpoveď štatutárneho zástupcu dodávateľa o tom, že sa nijako nepričinil o dodanie deklarovaného tovaru žalobcovi, nemusí stačiť a v okolnostiach prípadu ani nestačí pre spoľahlivý záver o nepreukázaní uplatneného nároku na odpočítanie dane. Rozpor predmetnej svedeckej výpovede s tvrdeniami žalobcu a predloženými dokladmi, ktoré nasvedčujú inej, v realite uskutočniteľnej verzii obchodnej transakcie, musí byť žalobcovi umožnené v konaní odstrániť vykonaním navrhnutých dôkazov a komplexným vyhodnotením skutkových zistení. Na žalobcovi totiž leží dôkazné bremeno, ako to sám konštatoval i sťažovateľ.

Pokiaľ teda sťažovateľ opiera svoje závery o to, že žalobca dôkazné bremeno neuniesol, musí mu predtým umožniť toto bremeno uniesť a vykonať ďalšie ním navrhované dôkazy, ak tieto smerujú k preukázaniu riadneho uskutočnenia dodávok. Veľký senát konštatuje, že výsluch Y. J. na okolnosti prevodu obchodného podielu v spoločnosti Agrodrevo s. r. o. na tretiu osobu a následného

splnomocnenia Vladimíra Pažúra konať za spoločnosť aj po tomto prevode, ako aj výsluch Mariána Hančaríka na okolnosti žalobcom tvrdeného prevzatia tovaru na sklad žalobcu, a tiež vyhodnotenie dokladov o vykonaní prepravy tovaru na náklady spoločnosti Agrodrevo s. r. o., takými to dôkazmi rozhodne sú.

Veľký senát na druhej strane súhlasí so sťažovateľom v tom, že zistenia správcu dane, najmä svedecká výpoveď Milana Mikulajčika, boli celkom iste dôvodom pre vznik pochybností o pravdivosti žalobcom predložených dokladov a údajov v nich uvedených. Tieto objektívne podložené pochybnosti však po ich oznámení žalobcovi mali podľa zákona viesť k tomu, aby sa žalobcovi vytvoril priestor, aby vysvetlil nejasnosti a pravdivosť údajov riadne preukázal. Svedectvo Milana Mikulajčika totiž s ohľadom na ostatné žalobcom predložené doklady nemožno považovať za jednoznačný a nevyvrátiteľný dôkaz o neuskutočnení dodávok tak, ako ich žalobca deklaroval. Žalobca totiž uskutočnenie obchodov preukazoval ďalšími dôkazmi o prevzatí tovaru žalobcom na sklad, o jeho preprave, ktoré sťažovateľ v podstate ignoroval a vybavil ich tým, že technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad.

Veľký senát podporuje sťažovateľa i v tom, že je nanajvýš neštandardné, že konateľ dodávateľa Vladimír Pažúr previedol svoj obchodný podiel v spoločnosti Agrodrevo s. r. o. na tretie osoby (najprv na Andreja Šmalíka a potom na Milana Mikulajčika), ktoré zjavne nemali v úmysle podnikáť a ani nevedeli, čo nadobúdajú a aké im z toho vyplývajú práva a povinnosti. Rovnako je podozrivé, keď bývalý konateľ a spoločník si ponechá oprávnenie konať za spoločnosť a nechá si od pravdepodobne nič netušiaceho nového konateľa a spoločníka podpísať plnomocenstvo, osobitne za situácie, keď spoločnosť po zmene v osobe spoločníka a konateľa prestane spolupracovať so správcom dane a plniť si daňové povinnosti.

Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že sťažovateľ si bez dostatočných dôvodov osvojil zistenia Kriminálneho úradu finančnej polície a prakticky iba na základe obsahu výpovede svedka Mikulajčika uzavrel, že sa obchody neuskutočnili, pretože na nich neparticipoval konateľ dodávateľa zapísaný v obchodnom registri. Ako už bolo uvedené, daňové orgány nevenovali žiadnu pozornosť úradnému overeniu podpisu Milana Mikulajčika na plnej moci pre Vladimíra Pažúra a stačilo im, že menovaný poprel pravosť svojho podpisu a udelenie plnomocenstva, hoci sám uviedol, že nevie, aké dokumenty neznámemu mužovi podpisoval a urobil tak za odplatu bez toho, aby si čokoľvek overoval. O dôveryhodnosti jeho svedectva preto možno mať dôvodné pochybnosti.

Je treba však zároveň upozorniť, že úlohou správcu dane v danej veci nebolo skúmať pravosť listín, či platnosť úkonov osôb konajúcich za zdaniteľné osoby, ale overiť, či tvrdenia žalobcu a ním deklarované obchody, z ktorých si uplatnil odpočítanie dane na vstupe, zodpovedajú skutočnosti a či nadobudnuté tovary použil na svoje zdaniteľné plnenia. Veľký senát dáva znovu do pozornosti, že žalobca vo vyjadrení k protokolu predložil okrem faktúr aj dodacie listy (hoci nepodpísané), označil osobu, ktorá mala tovar od dodávateľa prevziať, ďalej predložil doklady o čiastočných bezhotovostných úhradách faktúr a čiastkovom započítaní práv a záväzkov zmluvných strán a tiež doklady o uskutočnení prepravy tovaru a úhrade jej nákladov. Žiadne z týchto dokladov daňové orgány nevyhodnotili, len naznačili ich nehodnovosť. Nevykonali výsluch Vladimíra Pažúra a Mariána Hančaríka, ktorých výpovede sú vo vzťahu k pochybným skutočnostiam relevantné a mohli objasniť uzavretie obchodov aj ich tvrdenú realizáciu.

Veľký senát kasačného súdu je toho názoru, že doterajšie skutkové zistenia správcu dane nepreukazujú, že spoločnosť Agrodrevo s. r. o. nemohla dodať žalobcovi bukové prírezy a ani neusvedčujú žalobcu, že by bol zapojený do protiprávneho konania smerujúceho k ujme na daňových príjmoch štátu z posudzovanej transakcie, či inej forme podvodného konania. Zo žiadnych zistení tiež nevyplýva, že by bol štatutárny zástupca žalobcu nedobromyseľný či neobozretný a že by vedel alebo mal vedieť o tom, že Vladimír Pažúr nebol pri uzavieraní obchodov oprávnený konať za dodávateľa.

Z uvedených dôvodov dospel veľký senát po preskúmaní veci k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa nie je dôvodná a preto ju podľa § 461 S. s. p. zamietol, pričom zároveň vyslovuje svoj právny názor pre potreby ďalších kasačných konaní v obdobných veciach tých istých účastníkov, ktoré

doposiaľ nie sú skončené. Úlohou daňových orgánov bude v rozhodovacej praxi ďalej postupovať v súlade s vyššie opísanými právnymi závermi veľkého senátu kasačného súdu.“

12. Senát kasačného súdu vychádzajúc z toho, že skutkové i právne okolnosti všetkých vyššie uvedených prípadov, resp. súdnych preskúmovacích konaní totožných účastníkov konania sú prakticky totožné s prejednávanou vecou (týkajúcou sa posudzovania splnenia podmienok sťažovateľom na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH vo vzťahu k zdaňovaciemu obdobiu marec 2013), pokračujúc v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu podľa § 100 ods. 3 veta druhá S.s.p. a v zmysle § 466 ods. 3 veta prvá S.s.p. rešpektujúc právne záväzný názor vyslovený v rozsudku veľkého senátu sp. zn. 1Vs/1/2020 zo dňa 18. mája 2021 konštatuje, že doterajšie skutkové zistenia správcu dane nepreukazujú, že spoločnosť AGRODREVO s.r.o. nemohla dodať sťažovateľovi bukové prírezy a ani ho neusvedčujú, že by bol zapojený do protiprávneho konania smerujúceho k ujme na daňových príjmoch štátu z posudzovanej transakcie, či inej forme podvodného konania. Zo žiadnych zistení tiež nevyplyva, že by bol štatutárny zástupca sťažovateľa nedobromyseľný či neobozretný a že by vedel alebo mal vedieť o tom, že Vladimír Pažúr nebol pri uzavieraní obchodov oprávnený konať za dodávateľa.

13. Z uvedených dôvodov dospel kasačný súd k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného i správcu dane nie je v súlade so zákonom a keďže krajský súd žalobu o preskúmanie napadnutých rozhodnutí zamietol, postupoval kasačný súd podľa § 462 ods. 2 S.s.p. a rozsudok krajského súdu zmenil tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

14. Úlohou daňových orgánov v ďalšom konaní bude postupovať v intenciách vyššie uvedeného právneho názoru kasačného súdu, vychádzajúceho z právne záväzného názoru jeho veľkého senátu vyjadreného v rozsudku sp. zn. 1Vs/1/2020 zo dňa 18. mája 2021.

15. O trovách konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 2 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. a vzhľadom na úspech sťažovateľa v konaní priznal mu plnú náhradu trov konania na krajskom súde a kasačnom súde.

16. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyseľne (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.