

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/22/2018
Identifikačné číslo spisu: 3017200344
Dátum vydania rozhodnutia: 21.01.2020
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:3017200344.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): ATS, spol. s r.o., so sídlom A. Sládkoviča 8, 971 01 Prievidza, IČO: 31 598 927, zast. Advokátskou kanceláriou JUDr. Danica Borošová, s.r.o., so sídlom Piaristická 46/276, Trenčín proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, v konaní o všeobecnej správnej žalobe, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne zo dňa 17. januára 2018 č. k. 13S/69/2017-70, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne zo dňa 17. januára 2018 č. k. 13S/69/2017-70 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d'alsie konanie.

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Rozhodnutím č. 101519548/2017 z 11.07.2017 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) žalovaný podľa § 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 len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“) č. 100592275/2017 z 10.04.2017 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bol žalobcovi ako daňovému subjektu v zmysle § 68 ods. 6 Daňového poriadku určený rozdiel v sume nadmerného odpočtu 1.166,67 eura na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie marec 2016 znížením nadmerného odpočtu zo sumy 3.785,36 eura na sumu 2.618,69 eura.

2. Určený rozdiel dane vyplynul z výsledku daňovej kontroly zameranej na dodržiavanie zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“), zachyteného v protokole z daňovej kontroly č. 100317003/2017 z 10.02.2017 (ďalej len

„protokol“). Správca dane zistil, v zdaňovacom období marec 2016 platiteľ porušil § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z faktúry č. 2016001 z 26.02.2016 vystavenej za dodanie dreveného altánku, vstavaných skriň a kuchynskej linky, daňovým subjektom PDV INVEST s.r.o. Nitra (ďalej len „dodávateľ“) bez preukázania, že drevený altánok bol žalobcovi skutočne dodaný dodávateľom uvedeným na faktúre, resp. dodávateľovi vznikla daňová povinnosť z titulu dodania tovaru len za dodanie vstavaných skriň a kuchynskej linky. Správca dane ani žalovaný nespochybňovali existenciu dreveného altánku, ktorý je presklený a uzamykateľný a ktorého súčasťou je aj letná kuchyňa, spochybnené bolo dodanie dodávateľom PDV Invest s.r.o.

3. Správca dane a žalovaný poukázali na nezrovnalosti týkajúce sa dokladov preukazujúcich nadobudnutie materiálu, ktorý mal byť využitý na stavbu altánku (z 80% išlo o falzifikáty), pričom subdodávateľ Š. J., (ďalej len „subdodávateľ“), ktorý mal dielo reálne vykonať, mal dodať drevený altánok vrátane materiálu. Správca dane a žalovaný poukázali aj na to, že subdodávateľ nemal žiadne zabezpečenie na riadny výkon takejto odbornej činnosti. Ďalej bolo zistené, že faktúra neobsahuje identifikačné číslo pre daň zdaniteľnej osoby, pod ktorým tovar dodala a taktiež poukázal na chronologickú nezrovnalosť pri fakturáciách subdodávateľom, dodávateľom a žalobcom, čo preukazuje skutočnosť, že predmetný drevený altánok nemohol byť žalobcovi dodaný dňa 26.02.2016 dodávateľom PVD Invest s.r.o., Nitra.

II.

Konanie na správnom súde

4. Správnu žalobou podanou na Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého aj prvostupňového rozhodnutia a vrátenia veci na ďalšie konanie, nakoľko vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci.

5. Krajský súd správnu žalobu podľa § 190 zák. č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „S.s.p.“) ako nedôvodnú zamietol, nakoľko dospel k názoru, že žalovaný vychádzal z dostatočne zisteného skutkového stavu, z ktorého vyvodil správne a logické skutkové závery a následne vec aj správne právne posúdil, pričom svoje skutkové aj právne závery vo svojom rozhodnutí riadne a dostatočne zdôvodnil.

6. Krajský súd úvodom konštatoval, že platca dane má nárok na odpočet dane za predpokladu, že splní zákonné podmienky pre úspešné uplatnenie tohto nároku, medzi ktoré patrí práve preukázanie jeho oprávnenosti. Ak správca dane určeným spôsobom vyjadří pochybnosť o tvrdení daňového subjektu, je tento povinný tvrdené skutočnosti preukázať a pokiaľ tak neučiní a nevyvráti pochybnosti správcu dane, neunesie dôkazné bremeno a správca dane je oprávnený daň stanoviť alebo uplatnený daňový odpočet neuznať. Daňový subjekt pritom preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení alebo vyúčtovaní. Dôkazné bremeno unesenie daňový subjekt iba vtedy, ak ním predložené dôkazy zapadajú do rámca objektívne zisteného skutkového stavu veci. Pokiaľ však voči takto zistenému skutkovému stavu takéto dôkazy neobstoja, je na daňovom subjekte, aby predložil iné dôkazy. Pokiaľ tak neučiní, znamená to neunesenie dôkazného bremena so všetkými dôsledkami z toho vyplývajúcimi.

7. Krajský súd následne poukázal na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) - rozsudok z 12.01.2006, Optigen Ltd. v spojených veciach C-354/03, C-355/03 a C-484/03, rozsudok z 06.07.2006, Kittel, v spojených veciach C-439/04 a C-440/04, rozsudok C-285/11 (Bonik), rozsudok z 21.06.2012 v spojených veciach 80/2011 a C-142/2011 (Mahagében Kft a Pétér Dávid).

8. Podľa názoru krajského súdu tieto vyššie uvedené rozsudky umožňujú platcom, ktorí sa bez vlastnej viny stanú súčasťou podvodného daňového reťazca, aby neboli nútení niesť následky protiprávneho konania iných subjektov v prípadoch, kedy svoje daňové povinnosti sami riadne plnili. Pokiaľ by obchodníci konajúci v nevedomosti o tom, že sa stali súčasťou podvodného reťazca, nemali nárok na odpočet DPH, niesli by najmä oni náklady podvodu. Takéto riešenie by ohrozilo ich právnu istotou a

zrejme by znížilo objem legitímneho obchodovania na vnútornom trhu. Akýkoľvek i nedbalostný podiel však pre obchodníkov zakladá negatívne účinky. Pre podnikateľov závery Súdneho dvora neznamenia iba bezbrehú ochranu nároku na odpočet dane, ale znamenajú mimo iného povinnosť venovať zvýšenú pozornosť interným kontrolným mechanizmom, aby v prípade odhalenia podvodného konania nevznikli pochybnosti, či o podvode vedeli, resp. či so zreteľom ku všetkým okolnostiam vedieť mohli.

9. Krajský súd konštatoval, že v predmetnej právnej veci žalobca nesplnil svoju základnú povinnosť, keď správcovi dane predložil faktúru, z ktorej si uplatnil nárok na odpočítanie dane, ktorá nemala všetky zákonom predpísané náležitosti (absencia IČ DPH). Z uvedeného je zjavné, že žalobca nepreukázal ani splnenie formálnych podmienok práva na odpočet a aj z tohto dôvodu mu nie je možné tento nárok priznať.

10. Okrem toho krajský súd poukázal na to, že správca dane zistil objektívne skutočnosti, ktoré kvalifikovaným spôsobom spochybňujú tvrdenie žalobcu, že mu bol drevený altánok dodaný dodávateľskou spoločnosťou PVD Invest s.r.o. Pokiaľ ide o vedomostnú stránku veci, tak všetky okolnosti nasvedčujú tomu, že žalobca mohol vedieť o tom, že sa zúčastňuje na podvodnom konaní, keď s poukazom na nezrovnalosti vo vystavených faktúrach je vôbec sporné, kedy mu malo byť dielo odovzdané, resp. kedy a kým bolo realizované. Subdodávateľ, ktorý mal dielo reálne vykonať deklaroval nákup materiálu na jeho realizáciu falošnými dokladmi a nemal žiadne zabezpečenie na riadny výkon takejto odbornej činnosti. Samotný žalobca napriek tomu, že išlo o vykonanie diela, ktoré malo mať určité technické vlastnosti a vzhľadom na povahu plnenia, pri ktorom nebolo možné vylúčiť, že v budúcnosti sa môžu vyskytnúť jeho vady, ktoré by bolo potrebné reklamovať, neuzavrel zmluvu na výstavbu altánku písomne, kde by si jasne vymienil vlastnosti diela, jeho technické parametre a podobne, čím by si v prípade väd diela zlepšil svoju právnu pozíciu. Dohoda ohľadne zhotovenia diela bola uzavretá len ústne, pričom ju uzavrel bez toho, aby si overoval schopnosť a možnosti dodávateľa dielo vykonať, nezaujímal sa o skúsenosti svojho dodávateľa v tejto oblasti. Svojím prístupom tak založil svoju zodpovednosť za účasť na obchode poznačenom podvodným konaním, tak ako to správne konštatoval žalovaný.

11. Krajský súd uviedol, že bolo správcom dane objektívne zistené, že žalobca fakturoval svojmu odberateľovi dodanie altánku skôr ako malo byť toto plnenie dodané jeho dodávateľovi. Subjekt, ktorý si na odborné práce objednal, nemal žiadne kapacity na realizáciu takejto práce a subdodávateľ, ktorého si objednal deklaroval nákup materiálu falošnými dokladmi, pričom práce vykonával bez odbornej spôsobilosti, neštandardne so samotným konateľom dodávateľa a osobou, ktorá mala pracovať na „dohodu“, hoci subdodávateľ a dodávateľ vo svojich hláseniach nevykazovali zamestnávanie takejto osoby. Uvedené skutočnosti predstavujú vo svojom súhrne konkrétne objektívne skutočnosti, ktoré spochybňujú vykonanie dodania dreveného altánku, tak ako deklaroval žalobca účtovnými dokladmi.

12. Pokiaľ ide o dôkazné bremeno žalobcu tak ako bolo uvedené vyššie, podľa krajského súdu bolo povinnosťou žalobcu v prípade takýchto kvalifikovaných pochybností správcu dane predložiť, resp. označiť ďalšie dôkazy, ktoré by preukazovali jeho tvrdenia. Ak takéto dôkazy predložiť alebo označiť nevie alebo neexistujú, dostáva sa žalobca do stavu dôkaznej núdze. Dôkazné bremeno daňového subjektu je možné vnímať aj ako jeho zodpovednosť za výsledok daňového konania s tým, že môžu obstať len tie daňové doklady, ktoré odrážajú skutočný stav veci. Pokiaľ voči skutkovému stavu takéto dôkazy neobstoja, je na daňovom subjekte, aby predložil iné dôkazy a pokiaľ ich nemá alebo nie je v jeho silách ich obstať, alebo také dôkazy nemôžu objektívne existovať, znamená to (tak ako bolo uvedené vyššie) neunesenie dôkazného bremena so všetkými jeho následkami. Ak žalobca namietal, že nemôže preukazovať svoju „nevedomosť“, teda niečo čo neexistuje, tak krajský súd poukázal na to, že žalobca mohol jednak preukazovať v nadväznosti na kvalifikované spochybnenie správcu dane, riadnu realizáciu zdanieľného obchodu, pričom ak by predložil v tomto ohľade dôkazy spôsobilé preukázať jeho tvrdenia, nebolo by potrebné zaoberať sa vedomostnou stránkou veci. Rovnako mohol preukazovať, že o podvode nemohol vedieť, alebo že učinil všetko, čo od neho bolo možné rozumne požadovať, aby sa o tomto podvode dozvedel. Takéto dôkazy však žalobca nepredložil.

13. Rovnako krajský súd považoval za nedôvodný žalobný bod, ktorý sa týka nesprávneho sa

vysporiadania s daňovou judikatúrou Súdneho dvora, keď žalovaný poukazoval vo svojom rozhodnutí na rozsudok C-277/14 zo dňa 22.10.2015. Krajský súd uviedol, že uvedené rozhodnutie dopadá na prejednávajúcu vec v tom smere, že Súdny dvor v ňom riešil otázku vedomosti daňového subjektu o jeho účasti na zneužívajúcom, resp. podvodnom konaní, a to za situácie, keď daňový subjekt disponoval tovarom, resp. plnením a bol spochybnený jeho dodávateľ. Súdny dvor v tomto rozhodnutí odkázal na svoju predchádzajúcu rozhodovaciu činnosť, a to konkrétne v bode 49 tohto rozsudku bolo konštatované, že nie je v súlade s režimom práva na odpočet upraveným touto smernicou, aby sa zamietnutím tohto práva postihla zdaniteľná osoba, ktorá nevedela a nemohla vedieť, že dotknuté plnenie je zapojené do podvodu spáchaného dodávateľom alebo že podvodom na DPH bolo poznačené iné plnenie tvoriace súčasť dodávateľského reťazca, ktoré predchádzalo plneniu uskutočnenému uvedenou zdaniteľnou osobou alebo po ňom nasledovalo. V tomto zmysle sa potom žalovaný správne zaoberal vedomosťou žalobcu, tak ako bolo uvedené vyššie.

III.

Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

A)

14. Rozsudok krajského súdu napadol žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) kasačnou sťažnosťou z 07.03.2018 (č. l. 77), ktorú odôvodnil tým, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.).

15. Sťažovateľ mal za to, že svojim rozhodnutím nielen krajský súd, ale aj finančné orgány zaťažili sťažovateľa dôsledkami domnelého zneužitia reťazenia podvodu DPH zrejme inými platiteľmi. Pritom právne závery a judikatúra, ktorú pri odôvodnení použili mali smerovať práve k tomu, aby takýmto následkom na úkor platiteľa, ktorý nemal vedomosť o takomto zneužití nedochádzalo.

16. V tomto ohľade rozhodol krajský súd aj arbitrárne, keď sa nijakým konkrétnym spôsobom nevysporiadal so situáciou, aké možnosti vôbec mal sťažovateľ ako platiteľ DPH práve v tom jedinečnom čase svojho prijatia zdaniteľného plnenia, aby mohol vedieť napr. to, čo za pomoci prostriedkov celej daňovej správy zistil žalovaný, teda že sa mal sťažovateľ ocitnúť v reťazci daňového podvodu. Je neprijateľný záver krajského súdu, že by mal a mohol sťažovateľ vedieť aj v tom danom čase o tej okolnosti, že udalosť, ktorá sa vytyka v 24. bode odôvodnenia, sa v apríli 2016, teda až o 2 mesiace neskôr, stane. Totiž bolo objektívne nemožné v čase dodania v mesiaci február 2016 vedieť, že subdodávateľ fakturoval dodávateľovi za toto dielo až po tom, ako sťažovateľ previedol tento predmet dodania ďalej svojmu zákazníkovi. Dokonca práve táto okolnosť, čo sám žalovaný vytykal sťažovateľovi a spolu s ním aj krajský súd, že mal sťažovateľ vedieť, že môže byť súčasťou reťazenia daňového podvodu, skôr dáva za pravdu názoru sťažovateľa. Veď ako tento mohol vedieť v čase svojho nadobudnutia altánku tú skutočnosť, ktorá podľa dodatočného zisťovania v konaní žalovaného nastala až neskôr.

17. Sťažovateľ dôvodne nepredpokladal, a ani nemal dôvod nijako prezumovať, že dodávatelia a jeho predchodcovia nepostupujú v tomto smere obvyklým spôsobom, a že do dodania altánku nemajú daňovo vysporiadané dodávky komponentov k zhotoveniu altánku. Nedeterminuje to ani akákoľvek personálno-technická výbava dodávateľa tovaru či diela, nakoľko toto nie je ani určovateľ a ani indikátor toho, že dodávateľ, ktorý DPH fakturoval na výstupe, predtým skôr niečo nekalé neurobil a nezneužil svoje postavenie platiteľa DPH v obchode. Vôbec ako mohol tušiť, nieto ešte vedieť, teda že v budúcom čase po prechode vlastníctva altánku, niečo urobia, resp. naproti tomu, ako mal vedieť opak, teda že do doby jeho nadobudnutia si medzi sebou daňovo (vrátane DPH) nevysporiadali tento obchod.

18. Pokiaľ ide o vytknutie formálneho nedostatku chýbajúceho IČ DPH dodávateľa na jeho faktúre, sám žalovaný tým, že za inú účtovanú časť (na kuchynský nábytok) tiež bez uvedenia IČ DPH nadmerný odpočet DPH uznal, tak s týmto argumentom nemôže operovať pre účely nepriznania z ďalšej časti fakturovaného obchodu, ktorého odpočet DPH je predmetom konania. Zase by tu šlo o prenos zodpovednosti z tretieho na sťažovateľa, hoci fakt, že bol platiteľom DPH, bol overený a teda nesporný.

19. Ďalej považoval sťažovateľ za potrebné poukázať na zavedenú súdnu prax k tejto otázke, kde podľa zásadného právneho výstupu zo skoršieho rozhodnutia samotného kasačného súdu v konaní sp. zn. 3Sžf 1/2011 judikoval, že odpočítanie DPH na vstupe nemôže byť podmienené preukázaním skutočností, ktoré môžu preukázať iba ďalšie osoby zúčastnené na transakcii. Ak teda vôbec tu malo ísť o nejaký daňový podvod, tak tento zrejme umelo zinscenovali tretie osoby, pričom o ich konaní sťažovateľ nemohol vedieť.

20. Sťažovateľ ďalej poukázal na rozhodnutie Krajského súdu v Trenčíne v obdobnej veci sp. zn. 13S/58/2017 z 08.11.2017, v ktorom krajský súd dospel k úplne protichodným záverom, hoci vec vykazovala identické právne i skutkové východiská. V tamojšom odôvodnení (najmä v bodoch 34. a 36.) vytykal zhodnému žalovanému ako v tejto veci, že žiadnymi zisteniami nepreukázal spôsob akým sa mal podieľať na daňovom podvode, hoci dôkazné bremeno je na daňových orgánoch.

21. Ďalej sťažovateľ uviedol, že krajským súdom vytykaná okolnosť, že sťažovateľ neuzatvoril s dodávateľom (PVD Invest, s.r.o.) písomnú zmluvu je vo vzťahu k nejakej vedomosti sťažovateľa o podstatných skutočnostiach determinujúcich jeho nárok na odpočet DPH nielen bezvýznamná, a tiež pre daňové účely nie je túto formu ani možné od neho spravodlivo požadovať. Potom však samotné dodanie od PVD Invest, s.r.o. Nitra, hoci na základe ústnej zmluvy o dielo nebolo vyvrátené a toto nijako nevyvrátil ani skôr žalovaný, hoci s ním v daňovom konaní bezdôvodne operoval.

22. Sťažovateľ ďalej naznačil diskriminačný prístup súdnej moci a nejednotnosť aj odchýlenie sa od vlastnej ale aj kasačnej rozhodovacej praxe v obdobných sporoch čo je v kontexte s ďalším kasačným dôvodom podľa § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p. Teraz však krajský súd svojim rozhodnutím prispel jedine k tomu, že finančná ťarcha z obchodu dopadla práve iba na sťažovateľa, hoci nemôže niesť zodpovednosť za takéto konanie, ktoré tkvie v iných subjektoch.

23. Sťažovateľ záverom dodal, že v intenciách zákona o DPH, ale aj v zmysle judikatúry, na ktorú sa poukazovalo v konaní aj v samotnej správnej žalobe boli individuálne a subjektívne splnené všetky podmienky nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane, vrátane toho, že sťažovateľ preukázal jednak dodanie, existenciu dodaného tovaru dodávateľom a tiež aj prechod jeho vlastníctva od neho ako iného platiteľa DPH na sťažovateľa, a preto uplatnenie sumy DPH na vstupe neodporuje zák. č. 222/2004 Z.z., ale rozhodovacej praxi či judikatúre súdov odporuje napadnutý rozsudok.

24. Vzhľadom na vyššie uvedené sťažovateľ navrhol, aby kasačný súd zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté aj prvostupňové rozhodnutie (spolu s ďalším rozhodnutím správcu dane z 10.04.2017) a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie. Zároveň žiadal priznať náhradu trov právneho zastúpenia voči žalovanému.

25. V doplnení dôvodov kasačnej sťažnosti z 14.03.2018 sťažovateľ zahrnul do svojich dôvodov aj právne argumenty, na ktoré poukazuje obdobné rozhodnutie Nejvyššího správneho soudu České republiky sp. zn. 5 Afs/60/2017 z 30.01.2018.

B)

26. Vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti z 13.04.2018 (č. l. 99) žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietol ako nedôvodnú. Žalovaný trvá na svojich záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí, s námietkami sťažovateľa sa vyrovnal v stanovisku k žalobe a v duplike a napadnuté rozhodnutie ako aj prvostupňové rozhodnutie považuje za vydané v súlade s právnymi predpismi.

27. Žalovaný zotrval na svojom stanovisku, že zo zistení správcu dane je zřejmé, že drevený altánok bol sťažovateľom odberateľovi dodaný, nebol však nadobudnutý od spoločnosti PVD Invest s.r.o. Dôvodom je skutočnosť, že sťažovateľom deklarovaný dodávateľ nevyrobil altánok sám, ale mal ho dodať vrátane materiálu Š. J.. Žalovaný opätovne poukázal na zistenie, že pokladničné doklady nie sú vydané kontrolovanými subjektmi, kde mal byť materiál nakúpený, ide z 80 % o fiktívne pokladničné

doklady. Ďalej poukázal na výpovede Š.G. J. a S. Y. (konateľ dodávateľa), ktorí mali s „pánom J.“ práce vykonať.

28. Sťažovateľ si uplatnil odpočítanie dane zo spornej faktúry s dňom dodania tovaru 26.02.2016 od dodávateľa napriek tomu, že jeho subdodávateľmi mali byť tieto zdaniteľné obchody dodané až v apríli 2016, Š. J. mal byť altánok dodaný 04.04.2016. Vzhľadom k tomu, že sťažovateľ fakturoval altánok (deklaroval dodanie) odberateľovi faktúrou č. 2016017 s dátumom dodania 17.03.2016, musel mať vedomosť o tom, že mu nemohol byť dodaný až v apríli 2016. Aj táto zrejma chronologická nezrovnalosť preukazuje skutočnosť, že altánok nemohol byť sťažovateľovi dodaný 26.02.2016 dodávateľom PVD Invest s.r.o. žalovaný ako dodávateľ musí mať vedomosť o tom, kto, kedy mu ho dodal, vzhľadom k tomu, že vyrobené diely altánku sa montujú priamo na mieste u odberateľa. V prípade sťažovateľa správca dane vykonal dokazovanie, ktoré preukázalo, že sťažovateľom a jeho dodávateľom deklarovaný zhotoviteľ nákup materiálu preukazoval falošnými dokladmi, ani dodávateľ ani subdodávateľ nemajú odbornú spôsobilosť na jeho zhotovenie, sťažovateľom predložená sporná faktúra nemá náležitosti faktúry podľa § 74 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z., neobsahuje IČ DPH dodávateľa PVD Invest s.r.o., a v čase dodania dodávateľom, ako aj konečnému odberateľovi sťažovateľom, altánok deklarovaným zhotoviteľom nebol dodaný.

29. Žalovaný záverom konštatoval, že sťažovateľ v zdaňovacom období nespĺnil a ani (nielen chronologicky) nemohol splniť podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. Podľa názoru žalovaného sa jedná o daňový únik vo forme neoprávneného odpočítania dane, ktorému nenáleží právna ochrana.

IV.

Právne názory kasačného súdu

30. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj len „Najvyšší súd“) konajúci ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S. s. p.) postupom podľa § 492 ods. 2 S.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a jednomyselne (§ 464 v spojení s § 139 ods. 4 S.s.p.) si osvojil záver, že kasačná sťažnosť je dôvodná a na základe nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je v zmysle 462 ods. 1 S.s.p. potrebné zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie.

Kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol súbežne zverejnený tak na úradnej tabuli súdu ako aj na internetovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 21. januára 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

31. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti je v medziach uvedených v § 453 S.s.p. prieskum prípustnosti a následne dôvodnosti podanej kasačnej sťažnosti, preto kasačný súd primárne na základe dôvodov kasačnej sťažnosti preskúmal relevanciu vytýkaných nedostatkov konania správneho súdu a napadnutého rozsudku.

V takto vymedzenom rámci prieskumu a pri nemennosti skutkového stavu (§ 454 v spojení s § 441 S.s.p.) o preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) kasačný súd pristúpil k prieskumu oprávnenosti vyššie uvedených dôvodov kasačnej sťažnosti.

32. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým bola žaloba zamietnutá. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom v zmysle § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p. Sporným medzi účastníkmi bol výklad ustanovení zák. č. 222/2004 Z. z. v nadväznosti na to, či sťažovateľovi vznikol nárok na uplatnenie odpočítania dane za zdaňovacie obdobie marec 2016.

Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku v znení relevantnom pre prejednávajúcu vec správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

Podľa § 3 ods. 6 Daňového poriadku v cit. znení pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon, viacero právnych úkonov alebo iné skutočnosti uskutočnené bez riadneho podnikateľského dôvodu alebo iného dôvodu, ktorý odráža ekonomickú realitu, a ktorých najmenej jedným z účelov je obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, sa pri správe daní neprihliada.

Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku v cit. znení daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, 2)

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v znení relevantnom pre prejednávajúcu vec daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľností je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľností 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.

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. 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 cit. 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 cit. znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 139 ods. 2 S.s.p. v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

33. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že výsledkom daňovej kontroly zameranej na dodržiavanie zák. č. 222/2004 Z.z. bol záver, že sťažovateľ v zdaňovacom období marec 2016 porušil § 49 ods.1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods.1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúry vystavenej za dodanie dreveného altánku daňovým subjektom PVD Invest s.r.o., Nitra bez preukázania, že drevený altánok mu bol dodaný dodávateľom uvedeným na faktúre, resp. dodávateľovi vznikla daňová povinnosť z titulu dodania tovaru len za dodanie skriň a kuchynskej linky. Správca dane a žalovaný uzavreli, že nebolo preukázané, že dodávateľovi PDV Invest s.r.o. vznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 zák. č. 222/2004 Z.z., nakoľko nebolo preukázané, že fakturované dielo reálne dodal v takom rozsahu ako deklaroval na spornej faktúre.

34. Sťažovateľ predložil správcovi dane Zmluvu o dielo č. 01/2014 zo dňa 15.03.2014 uzavretú medzi objednávateľom G. J. G. Y. G. zastúpeným platiteľom a zhotoviteľom spoločnosťou PVD Invest s.r.o., Nitra, pričom predmetom zmluvy bola výstavba rodinného domu na parcele č. 1734/116 v katastri obce Moravany nad Váhom. Sťažovateľ predložil aj Dohodu o prevode finančných prostriedkov na stavbu rodinných domov zo dňa 15.03.2014 medzi záujemcom G. J. G. Y. G. a sťažovateľom ako sprostredkovateľom, na základe ktorej bude sprostredkovateľ refakturovať záujemcovi faktúry od zhotoviteľa. Dodanie altánku nie je na rozdiel od dodania a montáže kuchynskej linky a vstavaných skriň predmetom zmluvy.

35. Dodávateľom spoločnosťou PVD Invest s.r.o. boli predložené doklady preukazujúce nadobudnutie tohto dreveného altánku od dodávateľa Š. J. za sumu 4.800 eur z toho bola daň v sume 800 eur. Tento dodávateľ mal dodať drevený altánok vrátane materiálu. Pri šetrení vykonanom u tohto subdodávateľa bolo zistené, že doklady preukazujúce nadobudnutie materiálu, ktorý mal byť využitý na stavbu altánku boli v rozsahu cca 80% falzifikáty. Okrem toho tento subdodávateľ nemá žiadnych zamestnancov a ani osoby, ktoré by u neho vykonávali práce na základe dohody o vykonaní práce. Práce spočívajúce vo vykonávaní odbornej činnosti pri stavbe vykonával sám subdodávateľ, a to napriek tomu, že v tomto ohľade nemá žiadnu odbornú spôsobilosť. Predmetný altánok bol realizovaný za pomoci konateľa dodávateľa, ktorý sa mal podieľať na jeho stavbe aj svojou fyzickou prácou, pričom taktiež v tomto ohľade nemá odbornú spôsobilosť a ďalšej osoby. Zmluva medzi dodávateľom sťažovateľa a subdodávateľom bola uzavretá ústne. Z evidencie správcu dane bolo ďalej zistené, že spoločnosť PVD Invest s.r.o., Nitra a ani Š. J. nepodali Hlásenie o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti poskytnutých jednotlivým zamestnancom, o zrazených preddavkoch na daň, o zamestnaneckej prémii a o daňovom bonuse, ktorým by deklarovali zamestnávanie zamestnancov (aj na dohodu) za roky 2014, 2015, 2016, aj keď boli registrované na dani z príjmov zo závislej činnosti.

36. Kasačný súd prihliadol na nasledujúce skutkové okolnosti. Faktúra č. 2016001 zo dňa 26.02.2016 neobsahuje všetky náležitosti stanovené v § 74 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. - chyba identifikačné číslo pre daň zdaniteľnej osoby, pod ktorým tovar dodala. Táto faktúra vystavená spoločnosťou PVD Invest s.r.o. má uvedený ako deň dodania tovaru 26.02.2016, a to napriek tomu, že jeho subdodávateľmi mali byť tieto zdaniteľné obchody dodané až v mesiaci apríl 2016. Konkrétne Š. J. altánok dodal spoločnosti PVD Invest s.r.o. až dňa 04.04.2016 (faktúra č. 1601 zo dňa 04.04.2016). Napriek tomu, že subdodávateľ Š. J. mal dodať predmetný altánok až 04.04.2016, tento altánok bol súčasťou dodania a fakturácie odberateľovi zo Spojených arabských emirátov sťažovateľom faktúrou č. 2016017 s dátumom dodania 17.03.2016.

37. Krajský súd v odôvodnení rozsudku najprv v bodoch 17 a 18 poukázal na vecné podmienky požadované na vznik práva na odpočet, v bode 19 na dôkazné bremeno daňového subjektu a následne v bode 26 konštatoval, že pokiaľ ide o dôkazné bremeno sťažovateľa, bolo jeho povinnosťou v prípade takýchto kvalifikovaných pochybností správcu dane predložiť, resp. označiť ďalšie dôkazy, ktoré by preukazovali jeho tvrdenia. Pokiaľ voči skutkovému stavu takéto dôkazy neobstoja, je na daňovom subjekte, aby predložil iné dôkazy a pokiaľ ich nemá alebo nie je v jeho silách ich obstaráť, alebo také dôkazy nemôžu objektívne existovať, znamená to neunesenie dôkazného bremena so všetkými jeho následkami. A následne krajský súd (v tom istom bode 26) uviedol, že ak sťažovateľ namietal, že nemôže preukazovať svoju „nevedomosť“, teda niečo čo neexistuje, tak sťažovateľ mohol jednak preukazovať riadnu realizáciu zdaniteľného obchodu, pričom ak by predložil v tomto ohľade dôkazy spôsobilé preukázať jeho tvrdenia, nebolo by potrebné zaoberať sa vedomostnou stránkou veci. Krajský súd ďalej uzavrel, že sťažovateľ mohol rovnako preukazovať, že o podvode nemohol vedieť, alebo že učinil všetko, čo od neho bolo možné rozumne požadovať, aby sa o tomto podvode dozvedel. Takéto dôkazy však žalobca nepredložil. Krajský súd v odôvodnení ďalej odkazoval na vedomosti sťažovateľa o podvodnom konaní ako aj na judikatúru týkajúcu sa daňového podvodu (body 20, 21, 22 a 27).

38. Na úvod považuje kasačný súd za potrebné uviesť, že nesprávne právne posúdenie veci, teda nesprávna aplikácia objektívneho práva nastáva v prípade, ak správny súd použil nesprávnu právnu

normu, alebo síce aplikoval správnu právnu normu, ale ju nesprávne interpretoval, a napokon právnu normu síce správne vyložil, ale na zistený skutkový stav ju nesprávne aplikoval. Aby mohol byť tento dôvod kasačnej sťažnosti vyhodnotený, musí byť z napadnutého rozhodnutia krajského súdu zrejmé, z akej právnej normy, resp. akých ustanovení právneho predpisu krajský súd v rozhodovaní vychádzal, teda čo bolo základom právneho posúdenia veci. Kasačný súd po preskúmaní napadnutého rozsudku krajského súdu musí konštatovať, že táto požiadavka odôvodnenia nie je splnená a dospel preto k záveru o nutnosti zrušenia rozhodnutia krajského súdu z dôvodu jeho zmätočnosti a nepreskúmateľnosti.

39. Kasačný súd konštatuje, že v zmysle ustálenej rozhodovacej praxe Ústavného súdu Slovenskej republiky je jedným z princípov, ktoré predstavujú súčasť práva na riadny a spravodlivý proces, ako aj pojmu právneho štátu, povinnosť súdov svoje rozhodnutia riadne odôvodniť, v správnom súdnictve s odkazom na ustanovenie § 139 ods. 2 S.s.p. Z odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu potom musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na druhej strane. Nepreskúmateľné rozhodnutie tiež nedáva dostatočné záruky pre to, že nebolo vydané v dôsledku ľubovôle a spôsobom porušujúcim ústavne zaručené právo na spravodlivý proces.

40. Odôvodnenie rozhodnutia krajského súdu, z ktorého nemožno zistiť, akým spôsobom krajský súd postupoval pri posudzovaní rozhodných skutočností v prejednávanej veci, najmä čo sa týka ustálenia dôkazného bremena v daňovom konaní, nevyhovuje zákonným požiadavkám, ktoré Správny súdny poriadok kladie na obsah odôvodnenia rozhodnutia a v konečnom dôsledku takéto rozhodnutie zasahuje do základných práv účastníka správneho súdneho konania, ktorý má nárok na to, aby bola jeho vec spravodlivo posúdená (najmä rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 1Sžfk/15/2019 zo dňa 13. septembra 2019). Krajský súd bol preto povinný svoje rozhodnutie riadne odôvodniť, bol povinný tiež zrozumiteľným spôsobom vysvetliť, ako a prípadne prečo sa určitou žalobnou námietkou nezaoberal. Ak tak krajský súd nepostupuje, porušuje právo účastníka správneho súdneho konania na spravodlivý proces garantovaný článkom 46 Ústavy Slovenskej republiky, článkom 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd a článkom 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

41. Kasačný súd má za to, že spôsob, akým sa krajský súd vysporiadal s dôkazným bremenom v daňovom konaní, nemožno považovať za jasný a dostatočný. Európsky súd pre ľudské práva v rozhodnutí *Vétrenko v. Moldavsko* uviedol: „...jednou z požiadaviek článku 6 Dohovoru na vnútroštátne súdy je, aby sa zaoberali najdôležitejšími argumentmi vznesenými účastníkmi konania a aby uviedli dôvody pre prijatie alebo odmietnutie týchto argumentov. Hoci rozsah, v ktorom sú súdy povinné uviesť dôvody sa môže meniť v závislosti od osobitných okolností prípadu, opomenutie zaoberať sa podstatnými argumentmi alebo zjavne svojvoľne (arbitrárne) zaoberanie sa takýmito argumentmi, je nezlučiteľné s ideou spravodlivého procesu.“

42. Kasačný súd si uvedomuje, že krajský súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, je však povinný jasne objasniť rozhodujúci skutkový a právny základ rozhodnutia, čo krajský súd neurobil. Ak krajský súd ustálil, že dôkazné bremeno má znášať sťažovateľ a na splnenie zákonných podmienok na odpočet nepostačuje predloženie formálnych dokladov, ak nie sú odrazom reálneho plnenia, ako to je konštatované v bode 19 a v úvode bodu 26 rozsudku krajského súdu, je pre kasačný súd nepochopiteľný záver krajského súdu o potrebe sťažovateľa dokazovať nevedomosť o daňovom podvode. Na strane druhej, ak mal krajský súd za to, že sťažovateľ mal alebo mohol mať vedomosť o podvodnom konaní v daňovom reťazci, spočíva dôkazné bremeno na daňových orgánoch a nie je pre kasačný súd zrozumiteľný záver rozsudku týkajúci sa dôkaznej povinnosti sťažovateľa vo vzťahu k jeho nevedomosti. Krajský súd sa dopustil nesprávneho právneho posúdenia veci, keď v preskúmvanej veci nerozlišoval, či dôkazné bremeno zaťažuje sťažovateľa alebo žalovaného. Z rozhodnutia krajského súdu teda nie je možné vyvodiť, ako ustálil dôkazné bremeno v daňovom konaní.

43. Z uvedených dôvodov je kasačný súd toho názoru, že rozsudok krajského súdu nespĺňa ani zákonnú požiadavku presvedčivého odôvodnenia v zmysle § 139 ods. 2 S.s.p. Rozhodnutie krajského súdu, v ktorého odôvodnení absentuje náležité a najmä zrozumiteľné vysporiadanie sa so spornou skutočnosťou, posúdením dôkazného bremena v daňovom konaní, nemôže spĺňať atribúty zákonného rozhodnutia a je

nutné ho zrušiť.

44. Záverom považuje kasačný súd za potrebné uviesť, že preukazovanie podvodného konania sťažovateľa daňovými orgánmi a preukazovanie splnenia zákonných podmienok na odpočítanie dane sťažovateľom nie je možné v prejednávanej veci stotožňovať.

45. Odpočítanie dane nenastáva „ex lege“, ale je právom platiteľa dane, ktorého vykonanie (uplatnenie) je spojené s dôkaznou povinnosťou preukázania zákonných podmienok na jeho uplatnenie. Zákon č. 222/2004 Z.z. vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. V prípade, že zistené okolnosti nasvedčujú tomu, že takéto písomnosti naozaj odrážajú (a teda dokladujú) uskutočnené zdaniteľné plnenie od konkrétneho dodávateľa (dodávateľov), je možné v nich obsiahnuté informácie považovať za relevantný či rozhodujúci dôkaz.

46. Ak však dôjde na základe ďalších zistení správcu dane k spochybneniu, že zdaniteľné plnenia boli realizované tak, ako to je uvedené na predložených sporných faktúrach, má správca dane právo a zároveň povinnosť preveriť podrobne skutkový stav deklarovaného plnenia ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. V prípade ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených sťažovateľom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti sťažovateľovi a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal. Týmto spôsobom dochádza k preneseniu dôkazného bremena na daňový subjekt. K nepriznaniu práva na odpočítanie dane na vstupe môže viesť už dôvodné spochybnenie skutočného dodania tovaru dodávateľom daňového subjektu deklarovaným v predložených faktúrach, spojené s následným nepredložením ďalších relevantných dôkazov a neunesením dôkazného bremena daňovým subjektom.

47. Iná situácia nastáva v prípade, ak daňový subjekt predložil listiny, ktoré preukazujú realizáciu zdaniteľného plnenia od dodávateľa spôsobom uvedeným na predložených dokladoch, avšak v dodávateľskom reťazci došlo k úniku dane a skutočnosti spochybňujúce realizáciu zdaniteľného plnenia nenastali u daňového subjektu a ani jeho dodávateľa (dodávateľov). V takom prípade by potom daňové orgány mali pokračovať v dokazovaní s poukazom na ustanovenie § 3 ods. 6 Daňového poriadku, ktoré však v druhej vete predpokladá ako hypotézu svojej aplikácie účelové obchádzanie alebo znižovanie daňovej povinnosti, čo už vyžaduje aj určitú subjektívnu stránku u daňového subjektu. Pri preukázaní účasti daňového subjektu na daňovom podvode a s tým súvisiacej požiadavke na preukázanie jeho vedomosti o zapojení do podvodnej schémy či porušenia pravidiel primeranej obozretnosti daňového subjektu pri realizácii obchodných transakcií poznačených podvodom na dani, sú zaťažené dôkazným bremenom daňové orgány.

48. Kasačný súd dodáva, že okrem vyššie uvedených väd rozsudku krajského súdu, sa krajský súd nevysporiadal ani s námietkou, že predmetom spornej faktúry bolo okrem dreveného altánku aj dodanie kuchynskej linky a vstavaných skriň, pri ktorých bolo odpočítanie faktúry priznané, aj keď išlo o jednu faktúru, ktorá neobsahovala IČ DPH. Krajský súd len konštatoval, že v predmetnej právnej veci žalobca nesplnil svoju základnú povinnosť, keď správcovi dane predložil faktúru, z ktorej si uplatnil nárok na odpočítanie dane, ktorá nemala všetky zákonom predpísané náležitosti (absencia IČ DPH) a nepreukázal tak ani splnenie formálnych podmienok práva na odpočet.

49. Kasačný súd sa nezaoberal ďalšími námietkami uvedenými v kasačnej sťažnosti, nakoľko má za to, že už vyššie uvedené skutočnosti sú dostačujúcim dôvodom na jeho zrušenie, a preto postupoval Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 462 ods. 1 S.s.p. a rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Podľa § 462 ods. 1 S.s.p. ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne

o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec krajskému súdu na ďalšie konanie alebo konanie zastaví, prípadne vec postúpi orgánu, do ktorého pôsobnosti patrí.

50. Kasačný súd poukazuje aj na charakter kasačného konania, resp. kasačnej sťažnosti ako opravného prostriedku, ktorý smeruje proti právoplatnému rozhodnutiu, a preto nie je možné konaním pred kasačným súdom (okrem výnimočných prípadov) nahrádzať konanie pred krajským súdom. Každá skutková a právna otázka, ktorá je v prejednávanej veci rozhodujúca a relevantným spôsobom namietaná, musí byť predmetom posúdenia krajským súdom. Kasačný súd nie je oprávnený nahrádzať postupy krajského súdu v konaní.

Iný postup by vzhľadom na okolnosti prípadu bol v rozpore so zásadou denegatio iustitiae - odopretie spravodlivého súdu, čo by znamenalo porušenie základného práva sťažovateľa na súdnu ochranu zakotveného v čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky.

51. V ďalšom konaní bude preto úlohou krajského súdu, aby v zmysle vyššie uvedených právnych názorov kasačného súdu (§ 469 S.s.p.) v odôvodnení rozhodnutia v súlade s § 139 S.s.p. náležite objasnil svoje právne posúdenie veci a vysporiadal sa s námietkami a argumentami účastníkov konania (vrátane judikatúry).

52. Kasačný súd v preskúmvanej veci v súlade s ust. § 455 S.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by nariadenie pojednávania bolo potrebné.

53. O trovách kasačného konania rozhodne s poukazom na § 467 ods. 3 S.s.p. krajský súd.

Podľa § 467 ods. 3 S.s.p. ak kasačný súd zruší rozhodnutie krajského súdu a vec mu vráti na ďalšie konanie, krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 438 v spojení s § 439 S.s.p.).