

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/45/2020  
Identifikačné číslo spisu: 2019200015  
Dátum vydania rozhodnutia: 11.05.2021  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:2019200015.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD. a členov senátu JUDr. Mariána Trenčana a JUDr. Igora Belka, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľa): KRON SK, s.r.o., so sídlom Dolné suroviny 996/1, 905 01 Senica, IČO: 36 256 561, zast.: Prosman a Pavlovič advokátska kancelária, s.r.o., advokátske spoločenstvo so sídlom Hlavná č. 31, 917 01 Trnava, IČO: 36 865 281, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 102317476/2018 z 23. novembra 2018, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 14S/6/2019-206 zo dňa 07. novembra 2019, jednomyselne takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietla.

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

### Odôvodnenie

#### I.

Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Daňový úrad Trnava, pobočka Senica (ďalej len „správca dane“) rozhodnutím č. 100864377/2018 z 2. mája 2018 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“) žalobcovi postupom podľa § 68 ods. ods. 5 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 dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobie január 2013 v tam uvedenej sume.

2. Dôvodom pre dodatočné určenie daňovej povinnosti bolo podľa správca dane to, že žalobcom uplatnené právo na odpočítanie dane z faktúr vystavených spoločnosťou DREVITECH, spol. s r. o., so sídlom Parková č. 45, 821 05 Bratislava, IČO: 45 708 193 (ďalej len „spoločnosť DREVITECH“) za dodanie rôznych druhov reziva a oceľovej konštrukcie haly, vyplývajúcej z faktúr č. 2013006, č. 2013007, č. 2013009 nebol finančnými orgánmi uznaný, keďže dokazovaním bolo spochybnené dodanie

tovaru deklarovaným subjektom. Preto uplatnením práva na odpočítanie dane prišlo k porušeniu ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a) v nadväznosti na § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Právnym nástupcom spoločnosti DREVITECH je spoločnosť Sport Life s. r. o., so sídlom Hlavná č. 326, 929 01 Dunajská Streda, IČO: 46 024 247.

3. Na žalobcovo odvolanie žalovaný rozhodnutím č. 102317476/2018 zo dňa 23. novembra 2018 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“) potvrdil prvostupňové rozhodnutie postupom podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku.

4. Vo vzťahu k námietkam ohľadne skutkového stavu žalovaný konštatoval nielen správnosť priebehu daňového konania ale tiež zákonnosť prvostupňového rozhodnutia. Žalovaný konštatoval, že bola dodržaná aj zákonná lehota na vykonanie daňovej kontroly, keďže daňová kontrola začala dňa 31.08.2015 a bola ukončená doručením protokolu dňa 15.08.2015. Vo vzťahu k námietke ohľadne nekontaktnosti spoločnosti a jej právneho nástupcu žalovaný akcentoval, že nekontaktnosť spoločnosti DREVITECH je len jeden z viacerých dôvodov neuznania práva na odpočítanie dane.

5. K odvolacím námietkam týkajúcich sa spoločnosti DREVITECH ohľadne výpovede pána R. M. o zamestnancoch a živnostníkoch spoločnosti, žalovaný spochybnil kredibilitu výpovede, keďže podľa jeho názoru zjavne nezodpovedá skutočnému stavu, pretože spoločnosť v predmetnom zdaňovacom období nemala žiadnych zamestnancov a nevykazovala žiadne zúčtované a vyplatené príjmy zo závislej činnosti. Žiadna z osôb uvedených pánom M. nebola nikdy bližšie identifikovaná a nebola zamestnancom spoločnosti DREVITECH.

6. Vo vzťahu k deklarovaným živnostníkom žalovaný uviedol, že neboli zapísaní v Živnostenskom registri, alebo nemali oprávnenie na predmetnú podnikateľskú činnosť, okrem osoby pána Š., ktorý poprel akékoľvek dodávky pre spoločnosť DREVITECH v roku 2013.

7. Ani s námietkou žalobcu týkajúcou sa zistení z elektronického mýtného systému sa žalovaný nestotožnil. V tejto súvislosti uviedol, že správca dane preveroval, či spoločnosť DREVITECH používala motorové vozidlá na podnikanie, pričom nespochybnoval existenciu vozidiel a neskúmal vlastníctvo k vozidlám. Žalovaný skonštatoval, že je povinnosťou každého daňového subjektu, aby do daňového priznania uvádzal správne údaje ohľadne dane z motorových vozidiel.

8. Aj námietku, že je bežnou praxou, že preprava je vykonávaná vlastnými šoférmi a cudzími vozidlami žalovaný odmietol, keďže uvedené tvrdenie je podľa jeho názoru v rozpore s vyjadreniami konateľa spoločnosti DREVITECH, ktorý uviedol, že spoločnosť vykonávala prepravu vlastnými vozidlami.

9. Vo vzťahu k odvolacej námietke ohľadne právneho nástupcu spoločnosti DREVITECH, týkajúcej sa konateľa spoločnosti žalovaný uviedol, že konateľ spoločnosti Sport Life s.r.o. poprel vedomosť o tom, že sa spoločnosť DREVITECH zlúčila so spoločnosťou Sport Life s.r.o., a jeho výpoveď nemôže byť pre kontrolované zdaňovacie obdobie relevantná, keďže sa konateľom spoločnosti stal po viac ako roku od kontrolovaného zdaňovacieho obdobia. Žalovaný v tejto súvislosti poukazoval aj na výpoveď konateľa spoločnosti Sport Life s.r.o. vykonanú orgánmi finančnej správy Českej republiky, v ktorej uviedol, že k odovzdávaciemu protokolu, ktorého súčasťou mal byť aj doklad o zlúčení spoločností DREVITECH a Sport Life s.r.o. sa nebude vyjadrovať, podpis na protokole nemusí byť jeho a nevie potvrdiť, či boli súčasťou odovzdávacieho protokolu aj doklady o spoločnosti DREVITECH.

10. Ani skutočnosť, že ekonomická činnosť spoločnosti DREVITECH vyplýva z výročnej správy Regionálneho úradu verejného zdravotníctva za rok 2016 a inzercia pracovnej ponuky, podľa názoru žalovaného nepreukazuje deklarované dodanie tovaru.

11. Za irelevantné žalovaný považoval aj ďalšie námietky žalobcu týkajúce sa najmä porušenia princípu voľného hodnotenia dôkazov a argumentácie ohľadne zneužitia práva a judikatúry Súdneho dvora

Európskej únie v spojených veciach č. C 80/11 a C-141/11 Mahagében a Dávid, ako aj rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/10/2012, sp. zn. 3Sžf/1/2010.

12. V tejto súvislosti žalovaný uviedol, že predostreté rozsudky nie sú aplikovateľné, keďže nárok žalobcu nebol uznaný z dôvodu, že žalobca nepreukázal dodanie tovaru deklarovaným subjektom.

## II.

### Konanie pred krajským súdom

13. Žalobca sa proti preskúmanému rozhodnutiu žalovaného bránil včas podanou správnu žalobou na Krajskom súde v Trnave (ďalej len „krajský súd“) a navrhol zrušiť rozhodnutia finančných orgánov oboch stupňov.

14. Krajský súd dňa 07.11.2019 vyhlásil rozsudok č. k. 14S/6/2019-204 (ďalej len „rozsudok“), ktorým postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“ alebo „Správny súdny poriadok“) správnu žalobu zamietol.

15. Krajský súd dospel k záveru, že odôvodnenie rozhodnutí oboch stupňov spĺňajú všetky náležitosti podľa daňového poriadku a žalovaný sa dostatočne presvedčivo a zrozumiteľne vysporiadal s odvolacími námietkami žalobcu; jeho rozhodnutie je založené na náležite zistenom skutkovom stave veci, ktorý zodpovedá obsahu administratívneho spisu, pričom v daňovom konaní nedošlo k podstatnému porušeniu ustanovení daňového poriadku ani práv a právom chránených záujmov žalobcu, ktoré by mohlo mať za následok nezákonnosť preskúmaného rozhodnutia.

16. Poukazujúc na priebeh a výsledky daňovej kontroly krajský súd akcentoval účel daňového konania, ktorým je zistenie, či daňové subjekty splnili povinnosti voči štátnemu rozpočtu v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi. Vo vzťahu k odpočítaniu dane citujúc rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 a uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 377/2018 zo 14. novembra 2018, krajský súd uviedol, že je v dispozícii daňového subjektu zabezpečiť si potrebné doklady za účelom minimalizácie rizika, že mu v budúcnosti nebude z dôvodu dôkaznej núdze priznané právo na jej odpočet.

17. Krajský súd konštatoval, že by bolo možné sa stotožniť s argumentami žalobcu za takých okolností, ak by sa kredibilita predložených dôkazov potvrdila v rámci daňovej kontroly. V tomto smere však krajský súd, poukazujúc na obsah administratívneho spisu dospel k záveru, že zo skutkových okolností vyplývajúcich z daňovej kontroly nevyplyva bezpochybná verifikácia žalobcom deklarovaných obchodov a nepotvrdila sa ani preprava a pôvod deklarovaného tovaru, keďže z výpisu z bankových účtov spoločnosti DREVITECH vyplýva, že platby za nákup predmetného tovaru od obchodnej spoločnosti Lesnatip Slovinsko, ani spoločnosti KRONOSPAN Jihlava, Česká republika, ktoré označil pán Kováčik, neboli zaregistrované.

18. Pokiaľ sa týka námietky žalobcu, že reálnosť deklarovaných transakcií preukázali výpovede svedkov, krajský súd uviedol, že výpovede svedkov si v podstatných okolnostiach ekonomickej činnosti odporujú, keďže bývalá konateľka spoločnosti DREVITECH nepotvrdila vystavovanie a podpisovanie sporných daňových dokladov, znalosť prebiehajúcich transakcií, o ktorých mala vedomosť len z počutia. Výpovede sa nezhodli ani v počte zamestnancov, v množstve motorových vozidiel vedených v hmotnom investičnom majetku spoločnosti DREVITECH.

19. Zároveň podľa mienky krajského súdu nebola preukázaná ani žalobcom a pánom M. tvrdená skutočnosť, že bol výkonným riaditeľom spoločnosti DREVITECH alebo bývalou konateľkou tohto subjektu splnomocnený na zastupovanie v obchodnej činnosti.

20. Krajský súd v tomto ohľade konštatoval, že žalobca, ani pán M. v preskúmanom konaní nepredložili plnomocenstvo, na základe ktorého bol pán M. oprávnený konať za spoločnosť

DREVITECH. Tiež nepredložili inú zmluvu, z ktorej by toto oprávnenie vyplývalo.

21. Vo vzťahu k oceľovej konštrukcii, ktorá mala byť predmetom faktúry č. 2013009, je podľa mienky krajského súdu relevantná výpoveď pána M., ktorý uviedol, že: „...pán Y. mal záujem o staré použité konštrukcie, ktoré sa rozšrubovali a zložili na kamión, pričom k železným konštrukciám existovala rámcová zmluva, preberacie protokoly aj ponukové listy, ktoré mu posielal a ktoré musí mať pán Y.O.“ Ten ich však na výzvu správcu dane nepredložil.

22. Krajský súd považoval za dôvodné aj spochybnenie kredibility výpovede pána M. vo vzťahu k počtu zamestnancov a počtu motorových vozidiel. V tomto ohľade poukazoval najmä na vyjadrenie bývalej konateľky spoločnosti DREVITECH, ktorá uviedla, že spoločnosť mala v období august až december 2013 jedného zamestnanca a jedno motorové vozidlo. V súvislosti s prepravou krajský súd akcentoval, že preukázaná nebola ani preprava tovaru v danom období.

23. Krajský súd neuveril ani argumentácii žalobcu ohľadne obchodnej praxe, kedy jednotlivé obchodné spoločnosti zabezpečujú prepravu vlastnými šoférmi, avšak cudzími motorovými vozidlami, pretože konateľ žalobcu, ako aj pán M.Č., vypovedali, že preprava tovaru bola realizovaná vlastnými motorovými vozidlami.

24. Ani s námietkou žalobcu, že neuznanie prijatia deklarovaných zdaniteľných plnení žalobcom bolo založené len na nesplnení verejnoprávných povinností spoločnosti DREVITECH alebo jej právneho nástupcu, sa krajský súd nestotožnil, pretože z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že vo vzťahu k deklarovaným zdaniteľným plneniam nebola preukázaná doprava smrekového reziva ani oceľovej konštrukcie od spoločnosti DREVITECH k žalobcovi, a ani pôvod tovaru, pričom oceľová konštrukcia mala byť kúpená cez bazár.

25. Vzhľadom na skutočnosť, že sa správcovi dane nepodarilo potvrdiť tvrdenia žalobcu ako aj osoby, ktorá tvrdila, že koná v mene spoločnosti DREVITECH ohľadom okolností dodania reziva, a rovnako bezúspešná bola snaha preveriť deklarované zdaniteľné plnenia v účtovníctve aktuálneho právneho nástupcu, spoločnosti Sport Life s.r.o., ktorá je povinná účtovné doklady za kontrolované zdaňovacie obdobie archivovať, avšak ide o nekontaktnú obchodnú spoločnosť a tzv. „missing trader“, prijal krajský súd záver o odôvodnenosti argumentácie finančných orgánov ohľadne skutočnosti, že žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok na odpočítanie dane.

26. Krajský súd vo vzťahu k námietke ohľadne zisteného skutkového stavu poukazoval na skutočnosť, že správca dane nie je povinný viesť dokazovanie dovtedy, kým sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne uvádzaných skutočností. Dokazovanie zo strany správcu dane podľa mienky súdu slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní a prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly, ako aj medzinárodnej výmeny daňových informácií, správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, príp. oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa zákona o DPH.

27. Podľa názoru krajského súdu, bolo dokazovanie vykonané v dostatočnom rozsahu na prijatie záverov finančných orgánov predoslaných v napadnutom rozhodnutí.

28. V tomto kontexte krajský súd pripomenul, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia zaťažuje predovšetkým daňový subjekt, pričom 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.

29. Krajský súd predmetnú námietku žalobcu uzavrel s tým, že: „...bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov tak, ako sú

uvedené na predkladaných daňových dokladoch, bude spochybnené. Správny súd považuje tiež za potrebné zdôrazniť zásadnú skutočnosť a to, že v danom prípade išlo o priamy vzťah medzi žalobcom a jeho dodávateľom. Teda bolo výlučne na žalobcovi, aby postupoval v týchto obchodných vzťahoch s primeranou odbornou starostlivosťou, aby v budúcnosti nebol vystavený situácii, že jeho nárok na odpočítanie dane bude spochybnený."

30. Krajský súd sa okrem uvedených skutočností, zaoberal aj námietkou žalobcu ohľadne nepreskúmateľnosti prvostupňového rozhodnutia a požiadavky na výsluch pána M..

III.

Kasačná sťažnosť žalobcu, vyjadrenie žalovaného

A)

31. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) S.s.p. a navrhol, aby kasačný súd zmenil rozsudok krajského súdu tak, že zruší rozhodnutia správnych orgánov oboch stupňov, alternatívne, aby zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

32. V rámci sťažnostných bodov sťažovateľ akcentoval, že správca dane podľa jeho názoru dostatočne a presvedčivo nezdôvodnil, že k deklaroványm obchodom nedošlo a nevysvetlil, ktorá spoločnosť mala porušiť neutralitu DPH. V tejto súvislosti vytýkal správcovi dane, že neunesol dôkazné bremeno, pretože nepreukázal, že sa sťažovateľ stal súčasťou podvodného konania.

33. Sťažovateľ bol presvedčený, že ak finančné orgány konštatujú porušenie noriem zákona o DPH, nemožno hovoriť o zneužití práva. V tomto kontexte poukazoval na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie C-367/96 a C-212/97, ktoré diferencujú medzi zneužitím práva a podvodným konaním. Podľa jeho názoru sa správny súd s predoslanou námietkou nevysporiadal a naznačil, že sa sťažovateľ dopustil daňového podvodu a na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 1Afs/53/2016, týkajúci sa umelých konštrukcií zneužitia práva.

34. Sťažovateľ tvrdil, že nevedel v konaní prispôsobiť právnu argumentáciu, keďže správca dane nedostatočne odôvodnil závery o zneužití práva a správny súd navyše predostrel aj argumentáciu o daňovom podvode.

35. Vzhľadom na prezentované skutočnosti nie je podľa názoru sťažovateľa zrejмый dôvod neuznania práva na odpočet dane.

36. V rámci ostatných kasačných bodov sťažovateľ poukazoval na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/52/2016 a sp. zn. 1Sžf/31/2016, týkajúce sa zneužitia práva a podvodného konania, ako aj na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie vo veciach C-255/02 Halifax, C-440/04 Recolta recycling, C-285/11 Bonik a rozhodnutie v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 Mahagében a Dávid.

B)

37. Žalovaný v reakcii k sťažnostným bodom v podstate zotrval na postojoch vyjadrených v prvostupňovom rozhodnutí správcu dane a v napadnutom rozhodnutí a žiadal kasačnú sťažnosť zamietnuť. Nad rámec už prezentovanej argumentácie žalovaný akcentoval, že dôvodom na neuznanie práva na odpočet dane bola objektívna pochybnosť o reálnosti deklarováných obchodov medzi sťažovateľom a spoločnosťou DREVITECH, a nie pochybnosti na iných dodávateľsko-odberateľských stupňoch obchodov. V tomto smere preto podľa názoru žalovaného nebolo potrebné preukazovať, či sťažovateľ bol súčasťou podvodného konania alebo konania, ktorým bolo zneužitie právo.

IV.

Právne závery kasačného súdu

38. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „kasačný súd“ alebo „Najvyšší súd“) preskúmal

rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), vo veci v zmysle § 445 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

39. S ohľadom na vymedzenie sťažnostných bodov pripadlo kasačnému súdu posúdiť, či krajský súd vec posúdil správne po právnej stránke, keď zamietnutie žaloby odôvodnil tým, že sťažovateľ v daňovom konaní neunesol dôkazné bremeno vo vzťahu k deklaroványm obchodom so spoločnosťou DREVITECH.

40. V tejto súvislosti kasačný súd konštatuje, že o predmete konania v obdobnej veci už rozhodol Najvyšší súd aj v konaniach o kasačnej sťažnosti vedených pod sp. zn. 1Sžfk/14/2020 sp. zn. 1Sžfk/21/2020 a sp. zn. 1Sžfk/24/2020, v právnych veciach sťažovateľa proti žalovanému, v ktorých bola kasačná sťažnosť sťažovateľa zamietnutá.

41. Z uvedeného dôvodu už kasačný súd nebude opakovať pre účastníkov konania známe skutočnosti vyplývajúce z administratívneho spisu a v zmysle § 464 ods. 1 S.s.p. odkazuje na rozsudok kasačného súdu sp. zn. 1Sžfk/14/2020 zo dňa 25. marca 2021, ktorého relevantnú časť odôvodnenia v doslovnom znení preberá:

„46. Vo vzťahu k nesprávnemu posúdeniu sa rozhodovacia prax Najvyššieho súdu ustálila na tom, že sťažovateľ sa môže s úspechom domáhať nesprávneho posúdenia veci krajským súdom (§ 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.) vtedy, keď správny súd na správne a zákonným spôsobom zistený skutkový stav (§ 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p.) bez vád zaťažujúcich jeho rozhodovanie (písmena a/ až f/) nesprávne aplikuje objektívne právo v merite veci bez možnosti opory v doterajšej ustálenej rozhodovacej praxi kasačného súdu (napríklad rozsudky Najvyššieho súdu sp. zn. 1Sžfk/12/2016, sp. zn. 1Sžfk/10/2018, sp. zn. 1Sžfk/9/2020).

47. V tomto smere Najvyšší súd v rozsudku sp. zn. 1Sžfk/12/2016 z 20.02.2018 konštatoval, že: „V súvislosti s uvedeným musí kasačný súd zdôrazniť, že hore uvedená nesprávnosť aplikácie objektívneho práva správnym súdom je zapríčinená chybným výberom normy hmotného práva alebo procesného práva, ktorá vo svojej hypotéze nemá také predpoklady, aké vyplývajú zo zisteného skutkového stavu. Nesprávne právne posúdenie veci správnym súdom v zmysle ustálenej judikatúry potom konkrétne spočíva v tom, že 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. Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.“

48. V kontexte uvedených skutočností kasačný súd považoval uplatnené sťažnostné body za nedôvodné, pretože sú len vo všeobecnej rovine a nesmerujú voči žiadnym konkrétnym skutkovým a právnym záverom krajského súdu, ktorých posúdením by sa mal kasačný súd zaoberať, a ktoré by vyvrátili konštatované pochybnosti o uskutočnení deklarováných transakcií.

49. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje aj na rozsudok sp. zn. 1Sžfk/9/2020 z 23.02.2021, v ktorom Najvyšší súd uviedol, že: „Aby tvrdenie sťažovateľa o nesprávnom právnom posúdení veci malo oporu v zákone, bol sťažovateľ zaťažovaný povinnosťou v zmysle § 440 ods. 2 S.s.p. uviesť aj konkrétnu právnu normu a vykonať jej rozbor na prospech svojho tvrdenia...“

50. Vo vzťahu k namietanému nepriznaniu práva na odpočet dane z dôvodu podvodného konania a zneužitia práva, kasačný súd zdôrazňuje, že sťažovateľ sa mylne domnieva, že krajský súd prerokúvanú vec posúdil tak, že sťažovateľovi právo na odpočet dane nebolo priznané z dôvodu jeho účasti na podvodnom konaní alebo zneužití práva. Opakovane forsírovanú námietku sťažovateľa odmietol už žalovaný s preskúmaným rozhodnutím, keď skonštatoval, že: „...správca dane sa v napadnutom rozhodnutí na žiadnom mieste nevyslovil, že by bol nárok daňovému subjektu (sťažovateľovi) neuznaná z dôvodu jeho možnej vedomosti alebo účasti na daňovom podvode...Nie je ani pravdivé tvrdenie daňového subjektu, že neuznať právo na odpočítanie dane je možné výlučne len v prípade, ak daňový subjekt vedel, alebo mohol vedieť, že prijatím plnenia sa bude podieľať na plnení, ktoré je spojené sa daňovým únikom, pretože nepriznať právo na odpočítanie je možné aj v prípade, keď daňový subjekt

poruší podmienky stanovené v § 49 ods. 1 a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH."

51. Totožný záver v tomto ohľade prijal aj krajský súd (bod 107. napadnutého rozsudku), keď konštatoval, že: „Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom, s prihliadnutím na kontrolné zistenia a na ich vzájomné súvislosti, absentuje reálny základ, a to predovšetkým vo vzťahu k osobe platcu DPH, ktorý mal žalobcovi preverovaný tovar dodať, čo vedie k správnosti záveru o nesplnení zákonných podmienok na vznik nároku žalobcu na odpočet dane za kontrolované zdaňovacie obdobie..."

52. Vzhľadom na predoslané skutočnosti kasačný súd zdôrazňuje, že dôvodom pre neuznanie práva sťažovateľa bola skutočnosť, že v rámci daňového konania nepreukázal splnenie hmotnoprávných podmienok na odpočet dane (§ 49 ods. 1 a 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH) a preto nebolo potrebné preukazovať vedomosť o jeho účasti na podvodnom konaní, resp. zneužití práva. Najvyšší súd sa preto v kontexte uvedených skutočností stotožnil so záverom ustáleným krajským súdom, že bolo predovšetkým v záujme sťažovateľa, aby v daňovom konaní predložil také dôkazné prostriedky, ktoré by preukázali deklarované zdaniteľné plnenia od dodávateľov a odstránil tak pochybnosti finančných orgánov v tomto smere.

53. Totiž, sťažovateľ (daňový subjekt) je povinný predložiť nielen formálne daňové doklady, a zároveň v tomto smere znášať aj dôkazné bremeno, ale v prípade legitímnych pochybností finančných orgánov musí vedieť preukázať, že sa zdaniteľné obchody uskutočnili tak, ako sú deklarované predloženými formálnymi dokladmi.

54. V súvislosti s ostatným sťažnostným dôvodom sťažovateľ poukazoval na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie, avšak neuviedol, akým spôsobom mohli uvedené rozhodnutia ovplyvniť právny názor kasačného súdu. Kasačný súd konštatuje, že sťažovateľom uvádzané rozhodnutia nie sú aplikovateľné, keďže v prejednávanej veci sťažovateľ nepreukázal splnenie materiálnych (vecných) podmienok na odpočítanie dane.

55. Rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 1Sžf/31/2016, na ktorý sťažovateľ poukazoval sa týkal obchodov, spočívajúcich vo vývoze toho istého tovaru z územia Slovenskej republiky a jeho spätnom dovoze cez sieť obchodných spoločností, ktoré nemali ekonomické opodstatnenie a ich výsledkom bolo získanie daňového zvýhodnenia. V rozsudku vedenom pod sp. zn. 1Sžf/52/2016 Najvyšší súd konštatoval, že ak sa zdaniteľný obchod uskutočnil, právo na odpočet nemožno priznať len z dôvodu zneužitia práva alebo pre účasť na daňovom podvode, ale nie s z dôvodu porušenia § 49 a § 51 zákona o DPH."

42. Na základe vyššie uvedených zistení a úvah kasačný súd nepovažuje sťažnostné body kasačnej sťažnosti za opodstatnené a preto rozhodol podľa § 461 S.s.p. o zamietnutí kasačnej sťažnosti.

43. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. (a contrario) a vzhľadom na neúspech sťažovateľa v kasačnom konaní mu nepriznal právo na náhradu trov vynaložených v tomto konaní; zároveň kasačný súd nevidel dôvod na postup podľa § 168 S.s.p.

### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný riadny opravný prostriedok.