

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/47/2017
Identifikačné číslo spisu: 3016200185
Dátum vydania rozhodnutia: 24.07.2018
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:3016200185.1

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): AGROEXIM s.r.o., IČO: 46 899 731, so sídlom 913 26 Dolné Motešice č. 25, zast.: Advokátskou kanceláriou KONCOVÁ & PARTNERS, s.r.o., advokátskym spoločenstvom so sídlom Legionárska č. 7158/5, 911 01 Trenčín, IČO: 47 256 907, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, vo veci všeobecnej správnej žaloby, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne zo dňa 07. februára 2017 č.k. 11S/62/2016-35, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne zo dňa 07. februára 2017 č.k. 11S/62/2016-35 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 102464569/2016 zo dňa 01.02.2016 r u š í a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

Sťažovateľovi právo na úplnú náhradu trov kasačného konania voči žalovanému p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Rozhodnutím č. 102464569/2016 z 01.02.2016 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“ - č.l. 7) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“) č. 21057386/2015 z 22.10.2015 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na preskúmanú vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to

dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie august 2013 v tam uvedenej sume na tom právnom základe, že oproti nadmernému odpočtu vykázanému v daňovom priznaní za uvedené zdaňovacie obdobie bola správcom dane zistená daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty.

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

3. Vyrubenie dane pri aplikácii ustanovenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“) správca dane odôvodnil tým, že šetrením za zdaňovacie obdobie február - máj 2013 a júl - august 2013 boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 67418/2015 (ďalej len „protokol“).

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

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

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

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

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

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

1) dodávka tovaru (kukurica - ďalej tiež „tovar“) v prospech žalobcu od dodávateľa tovaru F-Agro s.r.o, Bratislava (ďalej len „dodávateľ tovaru“), za ktoré údajne vykonanie vystavil dodávateľ tovaru viaceré kontrolované faktúry z augusta 2013,

a) konateľ dodávateľa tovaru pán G. I. do zápisnice dňa 17.06.2014 uviedol

i) potvrdil vystavenie sporných faktúr, predložil vážne lístky a výpis z účtu za zdaniteľné obdobie,

ii) žalobca je jeho stálym obchodným partnerom, na ktorého sa asi nakontaktoval cez internet,

(1) avšak internetovú stránku na kontakt konateľ dodávateľa žalobcu nemá,

iii) objednávky sa realizovali len ústne bez písomnej zmluvy,

iv) dodávateľ tovaru mal v zdaňovacom období prenajatú budovu skladu o výmere 810 m² v Jahodnej (viď zmluva o nájme nebytového priestoru, resp. Zmluva o poskytovaní služieb z 01.02.2013),

v) platby prebiehali cez bankové účty,

vi) nakoľko nemá prepravné prostriedky a ani zamestnancov spolupracoval so spoločnosťami

(1) v prípade kukurice spoločnosť CALYPSO INVEST s.r.o, Komárno (ďalej len „spoločnosť CALYPSO“) a v prípade pšenice spoločnosť AGRIS TRADE s.r.o., Bratislava (ďalej len „spoločnosť AGRIS“),

(2) spoločnosť CALYPSO je podľa správcu dane nekontaktná,

vii) prepravu tovaru zabezpečoval žalobca vrátane nahlasovania ŠPZ kamiónov prostredníctvom spoločnosti O. V.- AUTODOPRAVA,

(1) kukurica bola po vizuálnej kontrole naložená za prítomnosti žalobcu (konateľ pán C. Č.) v skladoch

Dolnom Štále v parite EXW/odber zo skladu,

(2) tovar na vozidlách bol odvážený a na tom základe sa vystavovala faktúra,

(3) tovar sa preveroval telefonicky s konateľom žalobcu, fakturovaný tovar preberal v jednotlivých skladoch pán C. Č.,

viii) konateľ doklady vrátane certifikátov o pôvode tovaru nemá a ani si ich od spoločností CALYPSO a AGRIS nežiadal,

b) ďalej pani Q. M.Á. ako osoba splnomocnená konateľom za spoločnosť CALYPSO do zápisnice o ústnom pojednávaní dňa 13.10.2014 uviedla

i) s dodávateľom tovaru sa skontaktovali cez spoločnosť AGRIS,

(1) obchody väčšinou prebiehali od roku 2012 podľa ústnych dohovorov,

(2) majú stabilných obchodných partnerov a obchody boli dohodnuté s týždňovým predstihom,

(3) za spoločnosť CALYPSO dohadovala obchody s pánom G. I.,

(4) tovar nakupovali od spoločnosti BESTGRAIN s.r.o., Bratislava (ďalej len „spoločnosť BESTGRAIN“) na základe parity: dodané do skladu,

(a) predložila dodávateľskú faktúru zo dňa 31.08.2013 od spoločnosti BESTGRAIN na dodávku aj kukurice spoločnosti CALYPSO,

(5) preberal ho pán K. M.Á. ako konateľ spoločnosti CALYPSO od pána D. M., konateľa spoločnosti BESTGRAIN, a následne skladovali tento tovar spoločne s tovarom uvedenej spoločnosti,

(a) sídlo spoločnosti BESTGRAIN je podľa správcu dane iba virtuálne ako viacero iných spoločností,

(b) spoločnosť BESTGRAIN nemala skladové priestory a využívala sklady spoločnosti CALYPSO na dodávku kukurice,

(c) dopravu pre spoločnosť BESTGRAIN uskutočňovala spoločnosť Granum s.r.o., Komárno - konateľ doložil jednu dopravnú faktúru,

(6) majú prenajaté skladové priestory v Dolnom Štále, k dispozícii majú skladové mechanizmy, mostovú váhu do hmotnosti 60 ton a troch zamestnancov,

(a) porovnaním zoznamu DPH dokladov a podaných daňových priznaní na DPH za mesiac august 2013 správcu dane zistil, že kontrolované faktúry sú v evidencii DPH a tiež v podaných daňových priznaniach,

c) ďalej pán D. M.E., konateľ spoločnosti BESTGRAIN do zápisnice o ústnom pojednávaní dňa 26.01.2015 uviedol, že

i) časť z požadovaných účtovných dokladov z dôvodu výmeny účtovníčky a pokazeného softvéru nemohol predložiť,

(1) podľa správcu dane ide o problematický daňový subjekt,

(2) nepravidelne sa zúčastňuje na ústnych pojednávaniach v súvislosti vykonávanými kontrolami a miestnymi zisťovaniami,

(3) nepodáva daňové priznania a má nedoplatky na daniach,

(4) hoci bol v roku 2013 vyzvaný na podanie daňových priznaní k DPH za obdobie máj až december 2013, tieto nepodal,

ii) faktúry vystavovala za spoločnosť BESTGRAIN na jeho pokyn účtovníčka pani Y. U.,

iii) daň bola priznaná v mesačných obdobiach, faktúry boli uhradené v hotovosti,

iv) objednávky na tovar boli ústne medzi konateľmi oboch spoločností (D. M. - syn a K. M. - otec).

5. Žalovaný ďalej konštatoval (str. 9 preskúmaného rozhodnutia), že:

„Dokazovanie preukázalo, že nedošlo k dodaniu, resp. uskutočneniu zdaniteľných obchodov dodávateľom F-Agro s.r.o. Jedná sa o spoločnosť, ktorá v skutočnosti nevykonáva žiadnu reálnu činnosť spojenú s nákupom a predajom tovaru (kukuricou), nemá vo vlastníctve ani v prenájme žiadne skladové priestory, prepravné prostriedky ani zamestnancov, nepozná pôvod tovaru, za spoločnosť F-Agro s.r.o. sa nikto fyzicky nezúčastňoval ani preberania tovaru od dodávateľa CALYPSO INVEST s.r.o. a ani jeho odovzdávania platiteľovi, resp. priamo platiteľovmu odberateľovi. Vyplyva to tak z vyjadrenia konateľa spoločnosti F-Agro s.r.o. G. I. v súvislosti s daňovou kontrolou za zdaňovacie obdobie október 2013 (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9104404/5/1659342/2014/HorP zo dňa 29.04.2014), ako aj z vyjadrenia platiteľa v odvolaní (bod. 1). Uvedené vyplyva aj z vyjadrení G. I. k spôsobu, akým sa uskutočňovali obchody medzi ním a platiteľom v súvislosti s daňovou kontrolou za zdaňovacie obdobie september 2013 (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9104404/5/89516/2014/Kosk

zo dňa 10.01.2014 a č. 9104404/5/108432/2014/Kosk zo dňa 13.01.2014). Konateľ spoločnosti F-Agro s.r.o. podľa uvedených zápisníc nevedel uviesť, kde bol tovar od nákupu spoločnosťou F-Agro s.r.o. do jeho predaja platiteľovi skladovaný, nevedel uviesť, kto je majiteľom skladových priestorov v Dolnom Štále, uviedol len, že tovar pre platiteľa bol nakúpený od spoločnosti CALYPSO INVEST s.r.o. v sklade v Dolnom Štále, pričom táto spoločnosť zodpovedala aj za manipuláciu s tovarom. Len nekonkrétne uviedol, že tovar od tohto dodávateľa sa dovezie do skladu, tam sa vyloží a následne sa tovar naloží na kamióny od spoločnosti AGROEXIM s.r.o. a ide ďalej. Až dňa 17.06.2014 do Zápisnice o ústnom pojednávaní č. 9104404/5/2861695/2014/Kosk už uviedol, že pri nakládkach tovaru v Dolnom Štále bol čiastočne aj on a už vedel, že spoločnosť CALYPSO INVEST, s.r.o. platila aj skladné. Certifikáty ani doklady preukazujúce pôvod tovaru nemá, ani sa o ne nezaujímal - od dodávateľov ich nežiadal."

6. V uvedenej súvislosti žalovaný zdôraznil, že v rámci daňovej kontroly sa zistili objektívne skutočnosti, ktoré preukazujú zneužitie práva v oblasti dane z pridanej hodnoty. Plnenia deklarované na faktúrach od dodávateľa tovaru pre žalobcu majú podľa žalovaného čisto umelý charakter s cieľom získať odpočítanie dane kontrolovaným žalobcom. Právo na odpočítanie dane je možné uplatniť len v prípade, ak neexistuje zneužívajúce konanie.

7. Ďalej žalovaný doplnil svoje závery (str. 11 preskúmaného rozhodnutia), že:

„Zo všetkých zistení správcu dane nachádzajúcich sa v spise platiteľa vyplýva, že s predmetným tovarom, kukuricou, obchodovali predovšetkým personálne prepojené spoločnosti BESTGRAIN s.r.o. a CALYPSO INVEST s.r.o., pričom kukurica podľa dokladov predložených spoločnosťou BESTGRAIN s.r.o. mala byť do skladu v Dolnom Štále, ktorý mala prenajať spoločnosť CALYPSO INVEST s.r.o., fyzicky dopravovaná pre spoločnosť BESTGRAIN maďarskými kamiónmi z Česka. Vyplýva to z nákladných listov (CMR), priložených k prijatým faktúram za nákup kukurice, ktorými spoločnosť BESTGRAIN s.r.o. preukazuje nákup kukurice, ktorú priamo v sklade predávala spoločnosti CALYPSO INVEST s.r.o. na základe faktúry č. 130140065 zo dňa 31.08.2013. Daň z vystavenej faktúry pre spoločnosť CALYPSO INVEST s.r.o. nepriznala a ani neodviedla a nepriznala a neodviedla ani daň z nadobudnutia tovaru z iného členského štátu. Za obdobie máj až december 2013 riadne daňové priznania nepodala, čo vyplýva aj z Odpovede na dožiadanie č. 9104401/5/3675122/2014/Štf zo dňa 30.07.2014 Daňového úradu Bratislava".

8. Žalovaný sa tiež vyjadril k námietkam žalobcu, že je nutné pri posudzovaní jeho práva na odpočítanie DPH vychádzať z relevantnej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“). Pripustil, že z judikatúry Súdneho dvora vyplýva všeobecná zásada práva Spoločenstva spočívajúca v tom, že o právo Spoločenstva sa nemožno opierať na zneužívajúce alebo podvodné účely. O žiadne ustanovenie práva Spoločenstva sa nemožno opierať na zaistenie výhod, ktoré sú zjavne v rozpore s jeho účelmi a cieľmi. Ak sa podľa žalovaného zistí zneužitie práva, príslušné ustanovenia smernice o práve na odpočítanie dane, riadne vykladané v súlade so zásadou zakazujúcou zneužitie práva Spoločenstva, uvedené právo nepriznávajú alebo ho priznávajú len čiastočne.

9. Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku (najmä zistenie, že nedošlo k dodaniu tovaru, resp. k uskutočneniu zdaniteľných obchodov dodávateľom tovaru str. 11 a 13 preskúmaného rozhodnutia) správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný, že hoci nespochybňuje existenciu a predaj predmetného tovaru, ale spochybňuje skutočnosť, či žalobca tovar obstaral od osoby označenej ako dodávateľ tovaru (nebol preukázaný ani pôvod tovaru ani personálne a technické zázemie tak o žalobcu ako aj u dodávateľa tovaru, ide o personálne prepojené osoby), a preto obchodné vzťahy boli umelo vytvorené za jediným účelom získať daňovú výhodu. Dodávateľovi tovaru vznikla daňová povinnosť len z titulu podľa § 69 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z.z. Daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. u dodávateľa tovaru preto nevznikla.

II.

Konanie na správnom súde

A)

10. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca postupom podľa zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny

poriadok (ďalej len „O.s.p.“, resp. „Občiansky súdny poriadok“) prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Trenčíne žalobu z 26.02.2016.

11. Vo svojom doplnení návrhu z 21.04.2016 (č.l. 15) žalobca okrem iného zdôraznil početné rozsudky Súdneho dvora s podstatným vplyvom na preskúmanú vec. V súvislosti s možnosťou zamietnuť právo na odpočítanie dane daňovému subjektu na vnútroštátnej úrovni najmä poukázal (č.l. 17) na rozsudok Súdneho dvora vo veci Bonik, bod č. 40, Maks pen EOOD, bod č. 28 (ďalej tiež „rozsudok MAKS PEN“) ako aj rozsudok v spojených veciach sp.zn. C - 80/2011 a sp.zn. C - 142/2011 vo veci účastníkov Mahagében Kft a Pétér Dávid Dávid (ďalej tiež „rozsudok Mahagében“), body 37 až 40, ďalej Optigen a spol., body 52 a 55 a tiež rozsudok vo veci Kittel a Recolta Recycling, body 56 až 61.

12. Krajský súd v Trenčíne uznesením zo dňa 20. júla 2016 č.k. 11S/62/2016-29 návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe zamietol na tom právnom základe, že nemal preukázané, že by okamžitým výkonom alebo inými právnymi následkami preskúmaného rozhodnutia hrozila závažná ujma, značná hospodárska škoda či finančná škoda, závažná ujma na životnom prostredí, prípadne iný vážny nenapraviteľný následok.

B)

13. Krajský súd v Trenčíne ako správny súd konajúci po 01.07.2016 v zmysle ustanovenia § 491 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“, resp. „Správny súdny poriadok“) preskúmal preskúmané rozhodnutia a postup správnych orgánov podľa § 177 ods. 1 S.s.p. v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (§ 182 ods. 1 S.s.p.), ktorými je správny súd v preskúmanej veci viazaný (§ 134 ods. 1 S.s.p.), vrátane dôvodov podľa § 134 ods. 2 S.s.p., a ustálil, že žaloba nie je dôvodná (bod č. 49 napadnutého rozsudku). Preto podľa § 190 S.s.p. vo svojom rozsudku (ďalej len „napadnutý rozsudok“) vyslovil, že žalobu zamietla.

Podľa § 491 ods. 1 S.s.p. platí, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

14. S poukazom na relevantné ustanovenia Správneho súdneho poriadku, Daňového poriadku ako aj zák. č. 222/2004 Z.z. a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného správny súd poukázal (bod č. 48 napadnutého rozsudku) na to, že žalovaný nespochybnil existenciu predmetu zdaniteľného obchodu, teda tovar bol dodaný, avšak vykonanými dôkaznými prostriedkami nebolo preukázané, že ho žalobcovi dodal ním označený dodávateľ tovaru.

15. V tejto súvislosti správny súd zdôraznil (body č. 35 až 37 napadnutého rozsudku), že:

„35. Z vykonaného dokazovania správcom bolo správnym súdom zistené, že spoločnosť BESTGRAIN, s.r.o. na základe faktúry č. 130140065 zo dňa 31.8.2013 v dňoch od 11.8.2013 do 22.8.2013 dodala spoločnosti CALYPSO INVEST, s.r.o. kukuricu v celkovom objeme 454,44 ton. Kukurica bola uskladnená v skladových priestoroch prenajatých a užívaných spoločnosťou CALYPSO INVEST, s.r.o., ktoré na skladovanie využívala aj dodávateľská spoločnosť BESTGRAIN, s.r.o. Prevod tovaru medzi oboma menovanými spoločnosťami tak prebiehal len papierovo, a to prevodom na sklade formou skladovej karty.

36. S poukazom na zabezpečené dôkazy bolo správnym súdom ďalej zistené, že spoločnosť CALYPSO INVEST, s.r.o. nadobudnutú kukuricu následne fakturovala spoločnosti F-Agro, s.r.o. faktúrou č. 13017040 zo dňa 31.8.2013. Predmetom predaja bola kukurica v množstve 401,800 ton s postupným dodaním v dňoch od 12.8.2013 do 23.8.2013. Predaj sa realizoval opäť len prevodom skladovej karty (predaj na sklade).

37. Takto nadobudnutú kukuricu spoločnosť F-Agro, s.r.o. fakturovala žalobcovi spornými faktúrami č. 1300341 zo dňa 08.08.2013 s dátumom dodania 08.08.2013 a č. 1300347 zo dňa 12.08.2013 s dodaním v dňoch 12.08.2013 až 23.08.2013. Fakticky však bol tovar vyskladnený spoločnosťou CALYPSO INVEST, s.r.o. priamo žalobcovi ako odberateľovi spoločnosti F-Agro, s.r.o., ktorej zástupca sa nakladania tovaru na nákladné vozidlá zabezpečené žalobcom nezúčastnil. Uvedená neúčast' zástupcu fakturovaného dodávateľa F-Agro, s.r.o. jednoznačne vyplynula z vyjadrenia zástupkyne spoločnosti CALYPSO INVEST, s.r.o., o ktorej súd nemal dôvod pochybovať.“

16. Ďalej krajský súd s poukazom na tvrdený dátum prvého dodania kukurice dňa 12.08.2013 a tvrdenie, že dodávateľ tovaru už mohol dňa 08.08.2013 disponovať s tovarom, uviedol, že objasnené časové súvislosti popierajú realnosť dodávky časti fakturovanej kukurice. V tej súvislosti následne zdôraznil (bod č. 40 napadnutého rozsudku), že:

„Z týchto dôvodov správny súd dospel k presvedčeniu o správnosti a zákonnosti záverov správcu dane, ktorých podstata spočívala v pochybnostiach o realnosti dodania tovaru fakturovaným dodávateľom, spoločnosťou F-Agro, s.r.o. Menovaná spoločnosť fakticky nevykonala žiadnu ekonomicky zmysluplnú činnosť. Tovar cez ňu v skutočnosti neprešiel, stalo sa tak len fakturačne, a to bol dôvod, pre ktorý správca dane správne posúdil, že spoločnosť F-Agro, s.r.o. nikdy nebola vlastníkom fakturovaného tovaru. Nielen že sa odovzdania tovaru nezúčastnil žiaden jej zástupca, ale spoločnosť CALYPSO INVEST, s.r.o. tovar vyskladnila priamo žalobcovi bez súčinnosti zo strany spoločnosti F-Agro, s.r.o.

17. Tiež sa správny súd vyjadril (body č. 44 až 47 napadnutého rozsudku) k námietke žalobcu, kto a v akom rozsahu znáša v daňovom konaní dôkazné bremeno a o nezákonnosti vyhľadávacej činnosti správcu dane. S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel správny súd k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

III.

Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

A)

18. Proti napadnutému rozsudku sťažovateľ povinne zastúpený advokátom v zákonnej lehote podal kasačnú sťažnosť zo dňa 06.04.2017 (č.l. 42) z dôvodov uvedených v ustanovení

- § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p., t.j. krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, ako aj

- § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p., t.j. krajský súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

19. Sťažovateľ v nasledujúcich sťažnostných bodoch podľa § 445 ods. 1 písm. c) S.s.p. vrátane nutnosti zohľadniť hore uvedenú povinnosť podľa odseku 2 najmä uviedol, že:

k písm. g) :

- žalovaný ani správca dane nepreukázali úmysel sa zapojiť do reťazového obchodu pri faktických skutočnostiach, že

o sťažovateľ tovar obstaral od dodávateľa tovaru,

o cenu za tovar riadne zaplatil vrátane DPH,

o dodávateľ tovaru DPH odviezol do štátneho rozpočtu (dodržanie zásady neutrality a proporcionality),

- údajné porušenie § 49 ods. 1 a 2 zák. č. 222/2004 Z.z.

o všetky hmotno- právne podmienky zák. č. 222/2004 Z.z. boli splnené,

o zo strany správcu dane sa musí spoľahlivo preukázať konanie, ktoré napovedá zneužívajúcemu konaniu,

- v zmysle zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník (§ 412 a nasl. - vid' rozpor v bode 38. napadnutého rozsudku)

o nie je povinnosťou predávajúceho, aby tovar prevzal, naložil, uskladnil, vyložil,

o postačuje iba jeho odoslanie,

- rozsudok je nepreskúmateľný

o bez ďalšieho odôvodnenia alebo vysvetlenia sa správny súd len pripojil k argumentácii žalovaného a zopakoval jeho tvrdenia,

o táto argumentácia je neúplná a odporujúca zákonu (tu ale sťažovateľovi chýba dôvod písm. f/),

- správny súd nezohľadnil judikatúru Súdneho dvora

o najmä rozsudok Mahagében,

o preukázať vedomosť sťažovateľa, že sa stáva súčasťou daňového podvodu,

§ žalovaný vedomosť sťažovateľa o zapojení sa do umelého reťazca založil výlučne na tom, že dodávateľ tovaru sa fyzicky nezúčastňoval nakládky tovaru v sklade spoločnosti CALYPSO, o čom mal sťažovateľ vedomosť, nakoľko on sa týchto nakládky zúčastňoval,

§ toto je pre sťažovateľa nezrozumiteľné,
k písm. h) :

- správny súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, o rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) sp.zn. 3 Sžf 1/2011 zo dňa 15. marca 2011 a sp.zn. 3 Sžf 1/2010 zo dňa 19. augusta 2010.

20. Záverom sťažovateľ navrhol procesný záver konania na kasačnom súde v tom duchu, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší preskúmané rozhodnutie a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie. Tiež pripojil poznámku, aby naviazal žalovaného právnym názorom zrušiť súvisiace prvostupňové rozhodnutie bez nároku na ďalšie konanie. Pre prípad úspechu si sťažovateľ uplatnil trovy konania v celom rozsahu.

B)

21. Zo stručného stanoviska žalovaného z 03.05.2017 (č.l. 54) vyplýva, že sťažovateľ sa k bodom kasačnej sťažnosti, týkajúcim sa rozhodovania a postupu správneho súdu nebude vyjadrovať. V ostatnom žalovaný naďalej v plnom rozsahu trvá na skutočnostiach a svojich záveroch uvedených ako v preskúmanom rozhodnutí, tak aj vo svojom stanovisku k žalobe.

22. Čo sa týka aplikácie ustanovení na § 412 a § 413 Obchodného zákonníka na preskúmanú vec, žalovaný zdôraznil, že tovar bol odovzdávaný sťažovateľovi (resp. sa priamo nakladal na kamióny jeho odberateľa) v skladových priestoroch, ktoré mala prenajaté subdodávateľská spoločnosť CALYPSO, ktorá tento tovar aj priamo sťažovateľovi odovzdávala, pričom dodávateľ tovaru nevykazoval k tomuto miestu žiadny právny vzťah.

23. Tiež žalobca uviedol, že správca dane nemal dôvod vo svojom prvostupňovom rozhodnutí sa zaoberať vedomosťou sťažovateľa o jeho zapojení sa do daňového podvodu, nakoľko toto ani nie je účelom daňovej kontroly. Žalovaný nesúhlasí so sťažovateľom v tom, že vedomosť sťažovateľa o zapojení sa do umelého reťazca založil výlučne na tom, že dodávateľ tovaru sa fyzicky nezúčastňoval naložky tovaru v spoločnosti CALYPSO, o čom mal žalobca vedomosť. Žalovaný vo svojom rozhodnutí poukázal na správcovi dane zistené objektívne skutočnosti, ktoré vyvracajú, aby sťažovateľom označený dodávateľ tovaru bol skutočným dodávateľom tovaru.

24. Záverom žalovaný navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil.

IV.

Právne názory kasačného súdu

25. Senát Najvyššieho súdu konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a z toho vyplývajúce možné dôvody jej odmietnutia. Po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.), a s prihliadnutím na formálnu viazanosť posudzovania kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 2 časť vety prvej pred bodkočiarkou v spojení s § 439 ods. 3 písm. a/ S.s.p.) a neviazanosť sťažnostným návrhom (§ 453 ods. 3 S.s.p.) kasačný súd preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a jednomyseľne (§ 464 v spojení s § 139 ods. 4 S.s.p.) si osvojil záver, že kasačná sťažnosť je v zmysle § 462 ods. 1 S.s.p. dôvodná, nakoľko preskúmané rozhodnutie nie je v zmysle citovaného ustanovenia súladné so zákonom a súčasne krajský súd žalobu zamietol, preto v súlade s revíznou právomocou mu zverenou zákonodarcom kasačný súd rozhodol o zmene napadnutého rozsudku tak, že zrušil preskúmané rozhodnutie a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Takto kasačný súd 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. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 24. júla 2018 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.)

26. Na prvom mieste kasačný súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil v zmysle § 5 ods. 5 v spojení s § 442 S.s.p. iba na

návrhovej slobode účastníka (v preskúmvanej veci sťažovateľa), t.j. na zodpovednosti za obranu svojich práv (*vigilantibus leges sunt scriptae*) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Správneho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti preskúmvanému rozhodnutiu či postupu orgánu verejnej správy a následne proti napadnutému rozsudku. Preto kasačný súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody vstupovať.

27. V uvedenej súvislosti musí kasačný súd tiež zdôrazniť, že právo na súdnu ochranu (čl. 46 a nasl. ústavy Slovenskej republiky) nie je absolútne a v záujme zaistenia právnej istoty a riadneho výkonu spravodlivosti podlieha určitým obmedzujúcim podmienkam (čl. 51 ods. 1 ústavy). To platí aj v prípade kasačnej sťažnosti ako mimoriadneho opravného prostriedku (§ 438 ods. 1 S.s.p.), ktorý nie je možné použiť „celoplošne“ na odstránenie nespokojnosti účastníka konania s akýmkoľvek rozhodnutím správneho súdu a ktorej aplikácia môže narušiť princíp právnej istoty strán, ktorých právna vec bola právoplatne skončená (§ 145 S.s.p.).

28. Pôvodná úprava súdneho prieskumu rozhodnutí správnych orgánov vrátane inštitútu opravných prostriedkov sa od účinnosti Správneho súdneho poriadku podstatne zmenila s tým, že konanie o kasačnej sťažnosti má zabezpečiť tri rozdielne úlohy, a to rýchlu a efektívnu nápravu najpodstatnejších procesných pochybení, objasnenie otázok zásadného právneho významu ako aj zjednocovanie judikatúry. Je potom na zvážení sťažovateľa vrátane zvýšeného významu úlohy kvalifikovane právneho konania sťažovateľa (§ 5 ods. 5 v spojení s § 449 ods. 1 veta prvá S.s.p.), ktorú z uvedených úloh má ním podaná kasačná sťažnosť v správnom súdnictve plniť.

29. Zo zásady, že kasačný súd je dôvodmi kasačnej sťažnosti viazaný [§ 439 ods. 3 písm. a) a *contrario* § 453 ods. 2 veta druhá S.s.p.] jednoznačne vyplýva procesná povinnosť sťažovateľa s plnou zodpovednosťou za procesný výsledok navrhnutý v kasačnej sťažnosti [sťažnostný návrh podľa § 445 ods. 1 písm. d) S.s.p.] objasniť zákonným spôsobom, z čoho vyvodzuje prípustnosť opravného prostriedku, a náležite vymedziť dôvod kasačnej sťažnosti [§ 440 v spojení s 445 ods. 1 písm. c) S.s.p.]. V dôsledku spomenutej viazanosti kasačný súd nekoná nad rozsah (§ 453 úvod S.s.p.), ktorú sťažovateľ vymedzil v kasačnej sťažnosti uplatneným dôvodom.

30. Sťažovateľ prostredníctvom prvého dôvodu namieta, že správny súd nesprávne právne posúdil preskúmvanú vec, t.j. *meritum* sporu [kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p.]. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na to, že s týmto kasačným dôvodom zákonodarca spája právnu situáciu, kedy 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, a to spätne na takto zistený skutkový stav, bez možnosti opory v doterajšej ustálenej rozhodovacej praxi kasačného súdu (a *contrario* písmeno h/).

31. Tento dôvod je relevantný iba, ak je nesprávnosť aplikácie objektívneho práva správnym súdom (resp. nesprávne vyriešenie niektorej právnej otázky správnym súdom) zapríčinená chybným výberom normy hmotného práva alebo procesného práva, ktorá vo svojej hypotéze nemá také predpoklady, aké vyplývajú zo zisteného skutkového stavu. Preto nesprávne právne posúdenie veci správnym súdom tvrdené sťažovateľom konkrétne spočíva v tom, že 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 v tomto rámci musí sťažovateľ vymedzovať svoje sťažnostné body, aby sa kasačný súd mohol s týmto dôvodom riadne zaoberať.

32. V uvedenej súvislosti musí kasačný súd zdôrazniť, že pri výklade právnych predpisov a ich inštitútov nemôže správny súd k nim pristupovať len z hľadiska gramatického výkladu ale musí si spoľahlivo ustáliť zmysel a účel dotknutej právnej normy, t.j. v preskúmvanej veci otázku prípustnosti súčasného napadnutia právoplatného rozsudku viacerými dôvodmi kasačnej sťažnosti a tým aj vylúčiť kontraproduktívnu snahu sťažovateľa či už z dôvodu neistoty alebo nedostatku úplného presvedčenia o správnosti svojej kasačnej argumentácie pokusne uplatňovať popri sebe rozmanité, so sporom vecne

nesúvisiace, hypotetické alebo navzájom sa vylučujúce dôvody, a skúšať, ako budú prijaté kasačným súdom.

33. Je nepochybné, že sťažovateľ poukazoval najmä na absenciu záverov daňových úradov o jeho úmysle sa zapojiť do reťazových obchodov, a pritom poukazoval aj na ustanovenie § 412 a § 413 Obchodného zákonníka. Kasačný súd je v svojej rozhodovacej činnosti viazaný judikatúrou Súdneho dvora a právnymi názormi z nej vyplývajúcimi (viď čl. 7 ods. 2 ústavy Slovenskej republiky a čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii). Súdny dvor už napríklad prostredníctvom rozsudku Halifax a spol. sp.zn. C-255/02 zdôraznil objektívny charakter zdaniteľného obchodu ako aj s ním spojenej ekonomickej činnosti.

Podľa § 412 ods. 2 Obchodného zákonníka v citovanom znení platí, že ak zmluva nemá ustanovenie o odoslaní tovaru predávajúcim a tovar je v zmluve jednotlivito určený alebo určený podľa druhu, ale má byť dodaný z určitých zásob alebo sa má vyrobiť a strany v čase uzavretia zmluvy vedeli, kde sa nachádza alebo kde sa má vyrobiť, uskutočňuje sa dodanie, keď sa kupujúcemu umožní nakladať s tovarom v tomto mieste.

34. Obdobne aj Najvyšší súd prostredníctvom svojej staršej judikatúry (rozsudok sp.zn. 1Sžf/72/2015 z 11. apríla 2017) zdôraznil, že z uvedeného rozsudku Súdneho dvora (predovšetkým jeho marginálne body č. 48, 54 až 57) vyplýva, že nakoľko spoločný systém DPH je založený najmä na jednotnej definícii zdaniteľného obchodu (dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb za protihodnotu) vrátane pojmu „ekonomická činnosť“, potom uvedený pojem má objektívny charakter v tom zmysle, že činnosť zakladajúca zdaniteľný obchod je posudzovaná sama osebe a uplatňuje sa nezávisle od jej cieľov alebo jej výsledkov, t.j. bez povinnosti pristúpiť k vyšetrovaniu s cieľom určiť úmysel platiteľa, aby sa zobraza do úvahy povaha cieľa dotknutého zdaniteľného obchodu.

35. Na základe uvedeného je potom podľa kasačného súdu logický záver, že zdaniteľný obchod, o aký má ísť vo veci samej (dodávky kukurice sťažovateľovi od ním označeného dodávateľa tovaru), môže predstavovať dodávku tovarov a s tým spojenú ekonomickú činnosť v zmysle zák. č. 222/2004 Z.z. iba pod podmienkou, že uvedené činnosti spĺňajú objektívne kritériá, na ktorých sú tieto pojmy založené.

36. Avšak jedným z objektívnych kritérií, ktoré zák. č. 222/2004 Z.z. na dodávku tovaru stanovil, je v zmysle § 19 ods. 1 v spojení s § 8 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. prevod práva nakladať s hmotným majetkom od dodávateľa tovaru na sťažovateľa ako vlastníka (tzv. ekonomické vlastníctvo). Pre prípad preukázania vzniku práva na odpočítanie DPH pri dodaní tovaru je sťažovateľ zaťažený dôkazným bremenom, že v zdaniteľnom obchode došlo od dodávateľa tovaru na sťažovateľa k prevodu práva reálne nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom. Pri určení toho, či bolo uskutočnené dodanie tovaru, nie je rozhodujúce nadobudnutie právneho vlastníctva v zmysle Obchodného zákonníka k tovaru sťažovateľom ako kupujúcim, napríklad tvrdením o odovzdaní a prevzatí spolu s premiestnením tovaru podložené príslušnými prepravnými dokumenty, ale pre uskutočnenie zdaniteľného obchodu dodaním tovaru je rozhodujúce, aby kupujúci, t.j. sťažovateľ získal právo disponovať s tovarom ako vlastníkom.

37. Vo vzťahu k otázke prevodu ekonomického vlastníctva kasačný súd poukazuje opätovne už na raz uvedený rozsudok Súdneho dvora vo veci Halifax (najmä jeho bod č. 51), podľa ktorého: „pod pojem prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako jeho vlastníkom je nutné zahrnúť každý prevod hmotného majetku stranou, ktorá umožní inej strane efektívne nakladať s týmto majetkom, ako by bola jeho vlastníkom“. Podľa kasačného súdu práve povinnosť sťažovateľa preukázať, že v preskúmvanej veci mu bolo zo strany dodávateľa tovaru umožnené efektívne nakladať s tovarom, nebola na strane sťažovateľa riadne správcou dane spochybnená.

38. Je nepochybné, a túto skutočnosť takmer všetci svedkovia súhlasne potvrdili, že k prevodu ekonomického vlastníctva dochádzalo v skladových priestoroch z tam množstva uloženého tovaru, čo potvrdzuje sťažovateľom uvedené tvrdenie o aplikácii hore uvedeného ustanovenia § 412 Obchodného zákonníka. Na podporu svojich tvrdení o ústne dohodnutých a následne vykonaných zdaniteľných

obchodoch potom vypočítaní konatelia dotknutých spoločností správcovi dane odovzdali listinné dôkazné prostriedky, ako sú dodávateľské listy a faktúry, vážne lístky, výpis z účtu a nájomná zmluva (konateľ dodávateľa tovaru pán G. I.), zmluva o poskytovaní služieb, dodávateľská faktúra a z evidencie daňových priznaní sa potvrdilo, že kontrolované faktúry boli ich súčasťou (splnomocnená osoba za spoločnosť CALYPSO pani Q. M.Á.) alebo nadobúdacie doklady k faktúram (konateľ spoločnosti BESTGRAIN pán D. M.).

39. Samotné zistenie správcu dane, že subdodávateľské alebo dodávateľské spoločnosti nemali vo vlastníctve ani v prenájme žiadne skladové priestory, prepravné prostriedky ani zamestnancov, ako aj že nepoznajú pôvod tovaru logicky neznamená, že k prevodu ekonomického vlastníctva nemohlo dôjsť hore opísaným právnym postupom v skladoch prenajatých jednou zo spoločností, ktorá sa zapojila do reťazca označeného správcom dane.

40. Kasačný súd tiež nemôže priznať relevanciu samotnej skutočnosti, že ide o personálne prepojené spoločnosti, nakoľko táto nie je sama o sebe dôvodom (viď ústavná maxima v čl. 2 ods. 3 ústavy Slovenskej republiky) na spochybnenie reálnosti zdaniteľného obchodu, pokiaľ správca dane nepreukáže zneužívajúce prvky spojené s týmto personálnym prepojením.

41. Správny súd v odôvodnení svojho rozsudku nevychádzal z judikatúry Súdneho dvora, hoci žalovaný v odôvodnení zdôrazňoval prvky doktríny o zneužití práva. Práve z doktríny o zákaze zneužitia daňového práva vyslovenej Súdny dvorom (viď citovaný rozsudok vo veci sp.zn. C-255/02 Halifax a spol. a nasledujúce rozsudky - ďalej tiež „doktrína zneužitia práva“) pre kasačný súd vyplynul záver, že ak daňové orgány nespochybnili uskutočnenie zdaniteľných obchodov ako aj existenciu predmetných zdaniteľných plnení, potom bolo z ich strany potrebné objektívne preukázať, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenia zakladajúce nárok na odpočet DPH je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca (viď rozsudok Mahagében), čím sa na správcu dane malo preniesť dôkazné bremeno. Preto nie je správne tvrdenie žalovaného v jeho stanovisku (viď bod č. 21), že predmetom daňovej kontroly nie je preverovanie vedomosti sťažovateľa o zapojení sa do daňového podvodu.

42. V uvedenej súvislosti preto kasačný súd poukazuje na to, že správca dane v priebehu daňovej kontroly mal na výber z viacerých alternatív právneho posúdenia, ktoré záviseli od skutočného stavu veci zisteného pri daňovej kontrole, a to

- že je objektívne preukázané, že zdaniteľné obchody neprebehli vôbec, t.j. že dodávky tovaru deklarovane v dôkazoch produkovaných žalobcom neboli nikdy uskutočnené, čo by znamenalo, že žalobca bol súčasťou nežiadúcich vzťahov, ktoré vytvorili simulovanú situáciu, ktorej jediným cieľom bolo imitovať podmienky potrebné na priznanie práva na odpočítanie dane, o ktorej sa tvrdí, že bola zaplatená na vstupe,

- že je objektívne preukázané, že zdaniteľné obchody neprebehli spôsobom, ako je opísaný v dodávateľských faktúrach, t.j. že dodávky tovaru deklarovane v dôkazoch produkovaných žalobcom boli uskutočnené vo vzťahu s niekým iným ako je vystaviteľ dodávateľskej faktúry, čo by znamenalo, že žalobca bol súčasťou skupiny vzájomne prepojených platiteľov dane, pričom títo vykonali plnenia, ktoré ako celok vytvorili umelú situáciu za účelom vytvoriť podmienky potrebné na priznanie práva na odpočítanie dane, o ktorej sa možno tvrdí, že bola zaplatená na vstupe, alebo

- že zdaniteľné obchody síce prebehli spôsobom, ako je opísaný v dodávateľských faktúrach, avšak žalobca bol plne účastný na realizácii umelej konštrukcie dotknutými daňovými subjektami, ktorá ako celok vykazuje prvky doktríny zneužitia práva; avšak tento záver pre správcu dane znamená prenos dôkazného bremena na neho.

43. Všetky hore uvedené právne závery kasačného súdu jednoznačne preukazujú dôvodnosť kasačnej sťažnosti v tom, že skutkový stav zistený správnym súdom nie je riadnym podkladom právne posúdenie veci. Potom žalovaný predčasne potvrdil napadnuté prvostupňové rozhodnutie, ktorým nároku na vyplatenie nadmerného odpočtu nebolo správcom dane vyhovené.

V.

44. Kasačný súd vzhľadom na dôvody uplatnené sťažovateľom v kasačnej sťažnosti uvádza, že preskúmané rozhodnutie nespĺňa požiadavku zákonodarcu na riadne zistený skutkový stav v zmysle § 63 Daňového poriadku s tým dôsledkom, že žalovaný nesprávne právne posúdil preskúmanú vec. Počas konania kasačný súd z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

45. Sťažovateľ argumentoval rozhodovacou činnosťou Súdneho dvora, ktorá je pre oblasť dane z pridanej hodnoty mimoriadne rozsiahla. Pre správne posúdenie veci podľa názoru kasačného súdu nie je podstatné, koľko „judikátov“ ten ktorý účastník cituje, ale rozhodujúce je, čo z týchto rozhodnutí Súdneho dvora je možno aplikovať na preskúmanú vec, teda k akým právnym záverom s ohľadom na obdobné skutkové okolnosti prípadu a relevantnú právnu úpravu správny súd v tam riešenom prípade dospel, a ako následne tieto právne závery dopadajú aj na preskúmanú vec. Nakoľko kasačný súd na základe hore uvedených názorov dospel k záveru, že právna argumentácia sťažovateľa s podporou judikatúry Súdneho dvora je správna, tak rozhodol, ako je vyššie uvedené (viď bod č. 41 a nasl.).

46. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok sťažovateľa a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedených rozhodnutiach (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozsudku Mahagében ako aj Halifax, pri ktorých kasačný súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 469 v spojení s § 440 ods. 1 písm. h/ S.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty odchýlil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 462 S.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa § 445 v spojení s § 452 ods. 1 a § 137 ods. 4 S.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku. Nakoľko v zmysle § 453 ods. 3 S.s.p. kasačný súd nie je viazaný sťažnostným návrhom, preto žalovaného nezaviazal právnym názorom zrušiť prvostupňového rozhodnutie bez nároku na ďalšie konanie.

47. Bude preto úlohou žalovaného, aby v ďalšom konaní v zmysle vyššie uvedených právnych názorov konajúceho kasačného súdu (§ 469 S.s.p.) vykonal riadne zistenie skutkového stavu v rozsahu nevyhnutne potrebnom pre účely daňového konania a na jeho základe rozhodol. Kasačný súd najmä zdôrazňuje (viď bod č. 33 a nasl.), že pre riadne zistenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane je predovšetkým nutné skutkovo zistiť, či sú splnené podmienky pre uplatnenie § 49 zák. č. 222/2004 Z.z. Tiež sa žalovaný musí vyjadriť k osobitnému zisteniu správneho súdu o zrejmej nereálnosti dodania fakturovaného tovaru dňa 07.05.2013, nakoľko dodávateľ tovaru s ním nemohol disponovať v uvedenom čase (viď bod č. 16).

48. Nakoľko išlo o základnú argumentáciu sťažovateľa, ktorá sa týkala nesprávneho procesného riešenia daňovej výhody na strane sťažovateľa a ktorá vymedzovala rámec meritórneho súdneho prieskumu, ostatné jeho sťažnostné body boli týmto skonsumované. Preto sa kasačný súd inými námietkami ďalej nezaoberal.

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

50. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 S.s.p. na základe princípu úspešnosti sťažovateľa, čo v konaní o kasačnej sťažnosti nastalo.

Podľa § 467 ods. 1 S.s.p. ustanovenia o trovách konania sa primerane použijú na kasačné konanie.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustná kasačná sťažnosť (§ 438 v spojení s § 439 S.s.p.).