

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/38/2018  
Identifikačné číslo spisu: 2017200121  
Dátum vydania rozhodnutia: 22.10.2019  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:2017200121.1

## 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: B. K. BROCKA, IČO: 33 429 707, s miestom podnikania Svätopeterská č. 66, 920 01 Hlohovec, zast.: Advokátskou kanceláriou MCL, s.r.o., advokátskym spoločenstvom, IČO: 50 074 369, so sídlom Mostová č. 2, 811 02 Bratislava, proti žalovanému (v konaní sťažovateľ): 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 Trnave zo dňa 25. januára 2018 č.k. 14S/24/2017-121, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave zo dňa 25. januára 2018 č.k. 14S/24/2017-121 r u š í a vec mu vracia na ďalšie konanie.

### Odôvodnenie

#### I.

Predmet kasačnej sťažnosti

1. Konanie o kasačnej sťažnosti z 01.03.2018 (č.l. 128) sa týka prieskumu rozsudku Krajského súdu v Trnave zo dňa 25. januára 2018 č.k. 14S/24/2017-121 (ďalej len „napadnutý rozsudok“), ktorým správny súd rozhodnutie žalovaného č. 100231175/2017 zo 07.02.2017 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“ - č.l. 18) ako aj rozhodnutie Daňového úradu Trnava (ďalej len „správca dane“) č. 104227292/2016 zo 04.11.2016 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“ - č.l. 40), obidve vydané v daňovom konaní, zrušil.

2. Kasačná sťažnosť sa opiera o nasledovné sťažnostné body:

- § 440 ods. 1 písm. g) v spojení s odsekom 2 S.s.p., t.j. správny súd nesprávne právne posúdil ust. § 49 ods. 2 a § 51 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

(ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“) na základe aplikácie ust. § 25 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“), ako aj

- § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p., t.j. krajský súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu v otázke dodržiavania procesných práv účastníka konania (rozsudok sp.zn. 2Sžf/42/2012 Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ako aj rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-439/04 a C-440/04 [Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL]).

## II.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

3. Preskúmaným rozhodnutím 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 prvostupňové rozhodnutie.

4. 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 júl 2009 v tam uvedenej sume na tom právnom základe, že oproti nadmernému odpočtu bola správcom dane po opakovanej kontrole zistená daňová povinnosť.

5. Vyrubenie dane pri aplikácii najmä ustanovení § 49 ods. 1, § 51 ods. 2 ako aj nasl. ustanovení zák. č. 222/2004 Z.z. správca dane odôvodnil tým, že na základe daňovej kontroly vykonanej pre zdaňovacie obdobie roku 2018 a šetrením za zdaňovacie obdobie júl 2009 (daňová kontrola bola začatá bez písomného oznámenia o daňovej kontrole) boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 9201402/5/4459037/13 z 02.10.2013.

## III.

Skutkový stav preskúmvanej veci

6. Na základe viacerých, na seba naväzujúcich daňových kontrol správcom dane nielen pre dotknuté zdaňovacie obdobie ale aj pre roky 2008 až 2010 (viď hore uvedené), správca dane zistil nasledujúci skutkový stav, t.j. že za nevhodné označil údaje fakturované na vstupe, ktoré sa týkajú nasledujúcich zdaniteľných obchodov žalobcu:

1) viaceré dodávky tovaru (bravčové mäso) v prospech žalobcu od žalobcom označeného dodávateľa EUROCOOP spotrebné družstvo, Malacky (ďalej tiež „spoločnosť EUROCOOP“ alebo „dodávateľ tovaru“ [skratka použitá v texte odôvodnenia v žiadnom prípade nepredstavuje názor kasačného súdu, že ide o skutočného dodávateľa tovaru]), za ktorých údajné vykonanie mal dodávateľ tovaru vystaviť viacero sporných faktúr v kontrolovanom zdaňovacom období s tým, že

a) uvedené dodávky tovaru mali byť dodané českou spoločnosťou Jatka Moravský Krumlov, spol. s r.o., Moravský Krumlov, Česká republika (ďalej len „spoločnosť JMK“) v prospech nasledujúcich odberateľov českej spoločnosti JMK:

i) spoločnosť REAL KOMPLEX s.r.o., Vlčany (zdaňovacie obdobia 01/2009 až 06/2009 - ďalej tiež „spoločnosť REAL“),

(1) v uvedených zdaňovacích obdobiach so správcom dane nekomunikovala a nepodávala daňové priznania z DPH, hoci bola na daň zaregistrovaná,

(2) pán O. K. ako vtedajší konateľ za odmenu podpísal nejaké papiere pred notárom a nič iné nevie,

ii) spoločnosť SYOMA s.r.o., Prievidza (zdaňovacie obdobia 07/2008 a 08/2008 - ďalej tiež „spoločnosť SYOMA“),

(1) v uvedených zdaňovacích obdobiach so správcom dane nekomunikovala a nepodávala daňové priznania z DPH, hoci bola na daň zaregistrovaná (určenie dane podľa pomôcok),

(2) pán M. P. ako dotknutý konateľ sa dohodol na podpise nejakých papierov u notára a pán B. L. v pozícii splnomocneného zástupcu nič o aktivitách spoločnosti nevedel,

iii) spoločnosť MARKT s.r.o., Bratislava (zdaňovacie obdobie 09/2008 až 12/2008 a 01/2010 až 08/2010

- ďalej tiež „spoločnosť MARKT“),

(1) v uvedených zdaňovacích obdobiach so správcom dane nekomunikovala a nepodávala daňové priznania z DPH, hoci bola na daň zaregistrovaná,

(2) pán E. I. ako dotknutý konateľ nič o aktivitách spoločnosti nevedel,

b) a následne mali fakturačne deklarovať dodanie tovaru spoločnosti EUROCOOP ako ďalšiemu článku v dodávateľskom-odberateľskom reťazci,

c) dodávky mal dodávateľ tovaru uskutočňovať vozidlom spoločnosti JMK na základe telefonických kontaktov s pánom T. Z. (ďalej v pozícii svedka, resp. podpredsedu predstavenstva dodávateľa tovaru) priamo k odberateľom tovaru,

d) žalobca do zápisnice v roku 2014 správcovi dane ďalej uviedol, že

i) mal tovar preberať zväčša osobne (kontrola váhy tovaru),

ii) zo začiatku podpisoval nejaké objednávkové listy, evidenciu si viedol ručne cez príručný zošit,

iii) tieto odovzdal pánovi Z., ich kópie nemá,

iv) menovaný na základe tohto dokladu vystavil faktúru, neskôr dával pečiatky na CMR, bez podpisu na zadnú stranu CMR,

v) úhrady boli poväčšine v hotovosti, časť cez účet, pričom hotovostné platby preberal pán Z.,

e) odberateľmi tovaru boli pán L. U., pani K. U. a pán MUDr. Q. U. (ďalej len „U.“),

i) dodacie listy a faktúry žalobca vystavoval len na množstvo, bez jeho uvádzania teploty a kvality mäsa,

f) obdobné skutočnosti sú zachytené v Zápisnici o výsluchu obvineného spísanej dňa 25.02.2013 na príslušnej expozitúre Národnej kriminálnej agentúry,

g) na základe žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií (ďalej len „MVI“) bolo z odpovede českého orgánu zistené, že

i) spoločnosť JMK mala dodať tovar hore uvedeným spoločnostiam, mala konať s nimi pani P. W. ako konateľka spoločnosti JMK (avšak osoby v pozícii konateľov, resp. splnomocnených osôb o tejto spolupráci vôbec nevedeli, resp. ju popreli),

#### IV.

Zistenia a výsledok konania na správnom súde

7. Proti preskúvanému rozhodnutiu podal žalobca postupom podľa zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „S.s.p.“, resp. „Správny súdny poriadok“) prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Trnave žalobu z 13.04.2017.

8. Krajský súd v Trnave dospel k záveru, že žaloba je dôvodná (bod č. 56 a č. 44 napadnutého rozsudku). Preto postupom podľa § 191 ods. 1 písm. e) a g) S.s.p. aj z dôvodu potreby doplnenia dokazovania vo svojom rozsudku (ďalej len „napadnutý rozsudok“) vyslovil, že preskúvané spolu s prvostupňovým rozhodnutím zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

9. Správny súd najmä s poukazom na relevantné ustanovenia Správneho súdneho poriadku, Daňového poriadku, zák. č. 222/2004 Z.z. ako aj na početnú judikatúru Súdneho dvora a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného zdôraznil (body č. 44 až 49 napadnutého rozsudku), že v konaní nebol dňa 05.05.2014 zákonným spôsobom vykonaný výsluch kľúčového svedka, pána T. Z., ktorý vystupoval ako oprávnená osoba dodávateľa tovaru. Túto výpoveď označil za zásadný dôkaz, potrebný na preverenie dodávateľských vzťahov v rámci obchodného reťazca.

#### V.

Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

A)

10. Ako je uvedené v záhlaví rozsudku (bod č. 2) sťažovateľ podal kasačnú sťažnosť spísanú zamestnancom žalovaného s požadovaným vysokoškolským vzdelaním. Sťažovateľ v nasledujúcich sťažnostných bodoch postupom podľa § 445 ods. 1 písm. c) S.s.p. vrátane nutnosti zohľadniť hore

uvedenú povinnosť podľa odseku 2 najmä uviedol, že správny súd nesprávne posúdil argumentáciu žalobcu o závažnom procesnom pochybení správcu dane vo vzťahu k vypočutiu kľúčového svedka pána T. Z..

11. Záverom sťažovateľ navrhol procesný záver konania na kasačnom súde v tom duchu, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil napadnutý rozsudok a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

B)

12. Vo svojom vyjadrení z 29.03.2018 (č.l. 138) ku kasačnej sťažnosti sa žalobca okrem iného zamerail aj na argumenty sťažovateľa vo vzťahu k správnym súdom označenému porušeniu daňovo- procesných predpisov týkajúcich sa výsluchu kľúčového svedka.

13. Záverom žalobca konštatoval, že kasačná sťažnosť sťažovateľa neobsahuje sťažnostné body podľa § 445 S.s.p. Na základe uvedených dôvodov preto kasačnému súdu navrhol, aby kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

V.

Právne názory kasačného súdu

14. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky 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, a preto v súlade s kasačnou právomocou mu zverenou zákonodarcom rozhodol o zrušení napadnutého rozsudku a o vrátení veci krajskému súdu na ďalšie konanie. Takto 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 22. októbra 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

VI.

Oprávnenie použiť zjednodušenú formu

15. V zmysle § 464 ods. 2 S.s.p. zákonodarca umožnil kasačnému súdu upustiť od vypracovania štandardného odôvodnenia svojho rozsudku, pokiaľ sú splnené zákonom stanovené podmienky pre takýto postup. Z dôvodovej správy vyplýva, že

„Toto ustanovenie upravuje možnosť skrátenej formy rozhodnutia v opakujúcich sa veciach. Navrhovaná právna úprava vychádza z dôslednej koncepcie dodržiavania ustálenej rozhodovacej praxe najvyššieho súdu, preto je odôvodnený zjednodušený procesný postup vo forme poukázania na iné rozhodnutia najvyššieho súdu v skutkovo a právne obdobných veciach.“

Podľa § 464 ods. 2 S.s.p v citovanom znení platí, že ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola aspoň v piatich prípadoch predmetom konania pred kasačným súdom na základe kasačnej sťažnosti podanej tým istým sťažovateľom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na svoje skoršie rozhodnutia, a ak sa v celom rozsahu stotožňuje s ich odôvodnením, ďalšie dôvody už nemusí uvádzať.

16. Pre kasačný súd z porovnania viacerých predchádzajúcich konaní vedenými na tunajšom súde pod sp.zn. 4Sžfk/11/2018, sp.zn. 4Sžfk/16/2018, sp.zn. 4Sžfk/20/2018, sp.zn. 6Sžfk/14/2018, sp.zn. 8Sžfk/23/2018, sp.zn. 3Sžfk/70/2017, sp.zn. 3Sžfk/27/2018, sp.zn. 10Sžfk/28/2018, resp. sp.zn. 1Sžf/19/2018 (a mnohé iné) medzi tými istými účastníkmi je zrejmé, že ide o spory vedené vo veci odmietnutia nároku žalobcu správcou dane na odpočítanie DPH s obdobným skutkovým stavom (viď

bod č. 6) a s totožným právnym problémom vo vzťahu k spochybneniu výpovedi kľúčového svedka a že tak žalobca ako aj žalovaný v pozícii sťažovateľa v týchto predchádzajúcich konaniach o kasačných sťažnostiach vznášali rovnaké argumenty nielen v prvostupňovom súdnom prieskume ale aj v kasačnej sťažnosti a vo vyjadrení k nej.

17. Pritom aplikácii ustanovenia § 464 ods. 2 S.s.p. v preskúmvanej veci nebráni to, že hore citované rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sa týkajú iných zdaňovacích období a sú tu isté odchýlky v skutkovom stave vo vzťahu k odberateľom žalobcu a deklarovaného pohybu tovaru, nakoľko ide o rovnakú schému reťazca a rovnako neodstránenie pochybností o reálnosti zdaniteľných plnení (viď rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 1Sžfk/58/2018 zo dňa 13. septembra 2019).

## VI.

### Záverečná časť

17. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení sťažnostných bodov sťažovateľa a vyjadrenia žalobcu ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo svojej staršej judikatúre (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v rozhodnutiach citovaných vyššie, pri ktorých kasačný súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 20 a contrario § 22 ods. 1 S.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty ako aj svojej úlohy zjednocovateľa súdnej judikatúry (§ 20 S.s.p.) 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 oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa § 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

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

19. O nároku na náhradu trov kasačného konania kasačný súd podľa § 467 ods. 3 S.s.p. nerozhodol, lebo toto rozhodnutie spadá do právomoci správneho súdu.

Podľa § 467 ods. 3 S.s.p. platí, že 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.).