

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/73/2019
Identifikačné číslo spisu: 1014200431
Dátum vydania rozhodnutia: 25.08.2020
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:1014200431.2

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): AUTO ROTOS - ROZBORA, s.r.o., so sídlom Račianska č. 184/B, 831 05 Bratislava, IČO: 35 918 519, zast.: LEGAL & CORP, s.r.o., IČO: 47 237 325, advokátske spoločenstvo so sídlom Gajova č. 11, 811 09 Bratislava, 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 Bratislave zo dňa 5. decembra 2017, č.k. 5S 54/2014-155, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

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

Odôvodnenie

I.

Predmet kasačnej sťažnosti

1. Konanie o kasačnej sťažnosti zo 17.02.2018 (č.l. 165 a v písomnej forme doplnená na č.l. 170) sa týka prieskumu rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo dňa 5. decembra 2017 č.k. 5S 54/2014-155 (ďalej len „napadnutý rozsudok“), ktorým správny súd žalobu proti rozhodnutiu žalovaného č. 1100302/1/3154/2014/1042 zo 07.01.2014 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“ - daňový spis) vydanému v daňovom konaní zamietol.

2. Kasačná sťažnosť sa opiera o explicitne označené nasledovné dôvody:

- § 440 ods. 1 písm. f) zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“, resp. „Správny súdny poriadok“), t.j. správny súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, a to tým, že pri odôvodnení napadnutého rozsudku sa neriadil dôsledne ust. § 139 S.s.p. a nevysporiadal sa s právne záväznou judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len

„Súdny dvor“),

- § 440 ods. 1 písm. g/ v spojení s odsekom 2 S.s.p., t.j. správny súd nesprávne právne posúdil vec, nakoľko s prihliadnutím na relevantnú judikatúru Súdneho dvora neobjasnil, prečo mohli daňové orgány zamietnuť žalobcovi právo odpočítať hodnotu zaplatenej DPH, avšak len za predpokladu, že tieto orgány objektívne preukázali, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca, ako aj

- § 440 ods. 1 písm. h/ S.s.p., t.j. správny súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu najmä v otázke daňového bremena, t.j. rozsudok sp.zn. 4Sžf/16/2010 zo dňa 18. novembra 2010, sp.zn. 3Sžf/1/2010 zo dňa 19. augusta 2010; navyše na odklon od rozsudku Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp.zn. 2 Afs 160/2016 zo dňa 31. mája 2017, rozsudkov Súdneho dvora vo veci sp.zn. C-18/13 - Maks Pen, sp.zn. C-80/11 - Mahagében a Dávid, sp.zn. C-285/11 - Bonik, v spojených veciach sp.zn. C-354/03 - Optigen Ltd a sp.zn. C-355/03 - Fulcrum Electronics Ltd a sp.zn. C-484/03 - Bond House Systems Ltd (ďalej tiež „rozsudok v spojených veciach C-354/03“), sp.zn. C-439/04 - Kittel ako aj od rozsudku Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej tiež „ESLP“) zo dňa 22. januára 2009, sťažnosť č. 3991/03.

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 rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej len „správca dane“) č. 9104405/5/4411644/2013/Sia z 02.10.2013 (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.

4. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) určený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie júl 2009 v tam uvedenej sume.

Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

5. Určenie rozdielu dane pri aplikácii ustanovenia § 49 a nasl. ustanovení 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 a žalovaný odôvodnili tým, že šetrením za zdaňovacie obdobie boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly vykonanej za zdaňovacie obdobia rokov 2008 až 2009 ako aj január 2010, marec - december 2010, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 9104405/5/1113356/2013/Sia z 22.03.2013 (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.

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

a) opakovaná kúpa zariadenia pizzerie Pizza Pazza v Hypermarkete Tesco Martin (ďalej len „zariadenie pizzerie“) v prospech žalobcu v zmysle Kúpnej zmluvy z 08.07.2009 (ďalej len „kúpna zmluva“ - príloha č. 6 spisu správcu dane) od dodávateľa zariadenia SMOL MONT PLUS s.r.o., Smolenice (ďalej tiež „spoločnosť SMOL MONT“, alebo „dodávateľ zariadenia“; [hoc v rozhodnutiach a dôkazoch je táto spoločnosť označená ako SMOL-MONT PLUS s.r.o., kasačný súd ju musí označovať v súlade s obchodným názvom uvedeným v obchodnom registri, t.j. bez spojovníka]), za ktorých údajné vykonanie vystavil dodávateľ zariadenia spornú faktúru z 22.07.2009 (príloha č. 5 spisu správcu dane) na sumu 123 371,50 € (str. 3 prvostupňového rozhodnutia),

i) článok I. kúpnej zmluvy vymedzuje predmet zmluvy ako časť zariadení pizzerie vyznačený žltou farbou na architekton. projekte Ing. Arch. Y. P., t.j.

(1) Bar - pulty, skrinky a obloženie, podhľadová rampa baru s osvetlením položky. 2,3,4,5, a paravány v položkách 7,8,9,10,

(2) Pizza PEC s obkladovým kameňom so vzduchotechnikou, komínom, príslušenstvom a odsávaním spalin,

ii) bankový účet uvedený na spornej faktúre bol v čase jej vystavenia už zrušený (viac ako polrok) a ani nepatril spoločnosti SMOL MONT, ktorá mala spornú faktúru vystaviť,

iii) z miestneho zisťovania v roku 2012 vyplýva, že

(1) v sídle spoločnosti SMOL MONT (rodinný dom Ing. T. K., ktorý bol bývalým konateľom spoločnosti SMOL-MONT) absentujú bežné znaky pre jej prítomnosť a jej jediný konateľ je v mieste trvalého pobytu neznámy,

(2) z údajov podaného priznania DPH je zrejmé, že spoločnosť SMOL MONT mohla priznať daňovú povinnosť zo spornej faktúry,

b) avšak v zmysle výpovede pána U. F., bytom v Žiline, konateľa spoločnosti RODUR s.r.o., Žilina (ďalej len „spoločnosť RODUR“), zariadenie pizzerie umiestnenej v hypermarkete Tesco Martin od roku 2004 prevádzkovala najskôr spoločnosť EUROTÉCH SLOVAKIA s.r.o., Žilina (ďalej len „spoločnosť EUROTÉCH“) a následne spoločnosť RODUR, pričom

iv) súčasne menovaná osoba bola nielen konateľom spoločnosti RODUR,

v) ale aj spoločníkom a konateľom uvedenej spoločnosti EUROTÉCH.

7. Tiež žalovaný vzhľadom na uvedené objasnil predchádzajúcu ako aj nasledujúcu chronológiu zakúpaného a predávaného zariadenia pizzerie žalobcom:

- v októbri 2008 (1. čiastková dodávka) a následne v apríli 2009 (2. čiastková dodávka) žalobca zakúpil zariadenie pizzerie od dodávateľa H.T.KOV s.r.o., Košice (ďalej tiež „spoločnosť H.T.KOV“), za cenu 853 289,16 € (po prepočte),

- v apríli 2009 sa mal uskutočniť komplexný predaj zariadenia pizzerie žalobcom v prospech spoločnosti RODUR na základe faktúry z 30.04.2009 za cenu 955 985,- €, daňovú povinnosť z uvedeného plnenia v sume 152 636,30 € žalobca priznal v daňovom priznaní z DPH za apríl 2009,

- v júli 2009 žalobca znovu (po druhý krát) kúpil zariadenie pizzerie od spoločnosti SMOL MONT,

- dňa 31.12.2010 bol predaj záúčtovaný interným dokladom - podľa vyjadrenia žalobcu sa uskutočnil predaj spoločnosti PIZZA PAZZA s.r.o.,

- vo februári a marci 2010 žalobca opätovne (po tretí krát) kúpil prostredníctvom 3 čiastkových dodávok zariadenie pizzerie od dodávateľa PHOTOART s.r.o.,

o spoločnosť PHOTOART s.r.o. deklarovala, že zariadenie pizzerie kúpila od dodávateľov Forest media s.r.o., Prešov a METROPOLITAIN s.r.o., Trebišov a
- v marci 2010 predaj zariadenia pizzerie spoločnosti PIZZA PAZZA s.r.o.

8. Ďalej žalovaný poukázal na odpoveď spoločnosti TESCO STORES SR a.s. z 18.10.2010, kde sa uvádza nasledovný historický zoznam nájomcov v priestoroch Hypermarket TESCO Martin - jednotka FU 01:

- prvým nájomcom od 27.12.2001 bola spoločnosť DUET MB s.r.o., Banská Bystrica,
- druhým nájomcom od 15.06.2004 do 15.06.2009 bola spoločnosť EUROTECH a
- posledným a stávajúcim nájomcom od 15.06.2009 do 31.12.2011 je spoločnosť RODUR.

9. K odpovedi pripojila spoločnosť TESCO STORES SR a.s. fotokópiu čestného prehlásenia Ing. M. K. (od 29.06.2001 do 19.10.2005 spoločník a konateľ spoločnosti DUET MB s.r.o., Banská Bystrica) o vlastníctve stavieb a zariadenia prevádzok v Hypermarketoch TESCO Martin a Žilina. V priloženom čestnom prehlásení zo dňa 26.03.2009 je uvedené:

„Ing. M. K., narodený XX.XX.XXXX, r.č. XXXXXX/XXXX, trvale bytom L. XX, XXX XX K. prehlasujem, že dňom 24.3.2009 sa výhradným a jediným majiteľom stavby a zariadenia prevádzky PIZZA - PAZZA reštaurácia, Košická 3, Žilina v priestoroch Nákupné centrum TESCO Žilina a výhradným a jediným majiteľom stavby a zariadenia prevádzky PIZZA - PAZZA reštaurácia, Obchodné centrum Turiec 1, Martin v priestoroch Nákupné centrum TESCO Martin, stal Oto Uram, narodený 14.06.1960, r.č. 600614/7301, trvalé bytom Jedlíkova 3425/21, 010 15 Žilina. Toto prehlásenie dávam pre účely použitia TESCO STORES SR, a.s., Kamenné námestie 1/A, 815 61 Bratislava.“

10. Žalovaný rovnako vyhodnocoval (str. 8 preskúmaného rozhodnutia) tvrdenie konateľa žalobcu (pán Ing. Q. P. na ústnom pojednávaní dňa 18.07.2012) v konfrontácii k výpovedi konateľa spoločnosti H.T.KOV, pána O. C. na Daňovom úrade Košice, ktorý uviedol, že žalobcovi nič nedodal. Pán Ing. Q. P. k tomu uviedol, že po čase mal pochybnosti o rentabilite prevádzky pizzerie, a preto sa rozhodol zariadenie pizzerie predať. Spoločnosti RODUR to predal preto, že sa chcel zariadenia pizzerie zbaviť a pretože táto spoločnosť prejavila o kúpu záujem.

11. Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku (najmä preverenie výpovede pána O. C. konateľa spoločnosti H.T.KOV, ktorý poprel akékoľvek činnosti spojené s predmetom zmluvy vrátane vystavovania faktúr pre žalobcu, a že spoločnosť SMOL MONT nebola vlastníkom stavby alebo zariadenia pizzerie a teda nemohla s nimi nakladať ako so svojím vlastníctvom) správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný (viď odôvodnenie uvedené žalovaným na str. 8 v spojení so str. 9 preskúmaného rozhodnutia), že u vyššie uvedenej spoločnosti SMOL MONT ako u dodávateľa zariadenia pizzerie nevznikla daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. nakoľko žalobca nepreukázal, či samotný zdaniteľný obchod dodávateľ zariadenia pizzerie uvedený ako platiteľ na faktúre zrealizoval, a tým nemohlo vzniknúť ani právo na odpočítanie dane u žalobcu.

III.

Konanie na správnom súde

12. Proti preskúmanému rozhodnutiu podal žalobca za účinnosti zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „O.s.p.“, resp. „Občiansky súdny poriadok“) prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Bratislave žalobu zo 17.03.2014.

13. Nakoľko žalobca vo svojej žalobe požadoval odklad vykonateľnosti tak preskúmaného rozhodnutia ako aj prvostupňového rozhodnutia, krajský súd uznesením zo dňa 16. júla 2014 (č.l. 77) v znení opravného uznesenia zo dňa 11. augusta 2014 návrhu žalobcu na odkladný účinok vyhovel a odložil vykonateľnosť preskúmaného rozhodnutia v spojení s prvostupňovým rozhodnutím, a to až do právoplatnosti rozhodnutia súdu vo veci samej.

14. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) na odvolanie žalobcu pôvodný rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp.zn. 5S 54/2014-100 zo dňa 19. januára 2016, ktorým krajský súd žalobu zamietol, uznesením sp.zn. 1Sžf/75/2016-140 zo dňa 8. júna 2017 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

15. Následnou úlohou Krajského súdu v Bratislave ako správneho súdu bolo posúdiť zákonnosť preskúmaného rozhodnutia a postup daňových orgánov podľa § 177 ods. 1 S.s.p. v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (§ 182 ods. 1 písm. e/ 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. Po oboznámení sa so spisom správcu dane ako aj po vykonaní pojednávania za prítomnosti obidvoch procesných strán správny súd dospel k záveru (najmä č. 37 a č. 68 napadnutého rozsudku), že orgány verejnej správy dostatočne zistili skutkový stav veci a tento aj po právnej stránke správne posúdili. Preto postupom podľa Správneho súdneho poriadku prostredníctvom napadnutého rozsudku vyslovil, že žalobu zamietla z nižšie uvedených dôvodov.

Podľa § 190 S.s.p. v citovanom znení platí, že ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.

16. S poukazom na niektoré ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku, 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 správny súd tiež zohľadnil právne názory obsiahnuté v rozsudku Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžf/67/2016 zo dňa 08. júna 2017 alebo v rozsudku Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžf/46/2016 zo dňa 27. júna 2017 (ďalej len „rozsudok sp.zn. 1Sžf/46/2016“), prostredníctvom ktorých uvedený súd v obdobných veciach žalobcu (zdaňovacie obdobie december 2008 alebo marec 2009) zmenil odvolacím konaním dotknuté rozsudky Krajského súdu Bratislava a žaloby zamietol.

17. Ďalej správny súd vychádzajúc (č. 47 napadnutého rozsudku) z toho, že medzi účastníkmi konania je sporné skutkové vymedzenie splnenia zákonných podmienok zdaniteľného obchodu najmä vzhľadom na preukázanie existencie jeho predmetu, t.j. dodanie tovaru vo forme zariadenia pizzerie, s ktorým sa má spájať sporná faktúra údajne vystavená dodávateľom tohto zariadenia. Toto konštatoval správny súd na pozadí chronológie zakupovaného a následne predávaného zariadenia pizzerie medzi žalobcom a viacerými vyššie uvedenými spoločnosťami (viď rovnako aj body č. 7 a č. 8 tohto rozsudku) v období od októbra 2008 do marca 2010.

18. Pri vymedzovaní možných dôkazných prostriedkov správny súd poukázal na niektoré skutkové pochybnosti (č. 52 napadnutého rozsudku), ktoré sa týkali bankového účtu, ktorý bol uvedený na spornej faktúre. Podľa zistenia správcu dane tento účet bol zrušený bankou dňa 16.01.2009, t.j. že v čase vyhotovenia predmetnej faktúry (júl 2009) už nebol v platnosti. Zároveň bolo správcom dane zistené, že účet, na ktorý bola podľa výpisu z banky úhrada faktúry poukázaná, nebol evidovaný na dodávateľa zariadenia pizzerie, t.j. spoločnosť SMOL MONT.

19. Tiež správny súd vyjadril závery hodnotiace opakovaný predaj a kúpu zariadenie pizzerie žalobcom (č. 56 až č. 63 napadnutého rozsudku) vo vzťahu k zásade poctivého obchodného styku a k zásade primeranej odbornej starostlivosti štatutárneho orgánu obchodnej spoločnosti. Takto však podľa správneho súdu žalobca nepostupoval, čomu aj správca dane vytýkal tým, že napríklad absentovali dodacie listy, ktoré by zachytili podrobne, ktorý hmotný investičný majetok bol predmetom prevodu.

20. K judikatúre uvedenej žalobcom v jeho žalobe (č.l. 7 a 8), a ktorú správny súd aj uviedol v konštatlačnej časti napadnutého rozsudku (č. 9, č. 16 a 17, ďalej č. 26 až č. 34 ako aj č. 67 napadnutého rozsudku), zaujal ten hodnotiaci úsudok, že nedospel k záveru o potrebe výkladu únieového práva vo vzťahu k aplikovaným vnútroštátnym predpisom.

IV.

Obsah kasačnej sťažnosti / vyjadrenia

A)

21. Ako je uvedené v záhlaví proti napadnutému rozsudku sťažovateľ povinne zastúpený advokátom v zákonnej lehote podal kasačnú sťažnosť, v ktorej mal postupom podľa § 445 ods. 1 písm. c/ S.s.p., vrátane nutnosti zohľadniť hore uvedenú povinnosť podľa odseku 2, uviesť sťažnostné body, ktoré sú podľa sťažovateľa nasledujúce:

k § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p.:

- správny súd sa pri odôvodnení napadnutého rozsudku nevysporiadal s právne záväznou judikatúrou Súdneho dvora citovanou v žalobe, a to

o rozsudok Súdneho dvora zo dňa 21.06.2012 v spojených veciach sp.zn. C-80/11 (Mahagében) a C-142/11 (Dávid), ďalej tiež „rozsudok v spojených veciach

C-80/11“, v nasledujúcom znení:

§ článok 167, článok 168 písm. a), článok 178 písm. a), článok 220 ods. 1 a článok 226 smernice Rady 2006/112 z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len pre tento rozsudok „smernica č. 2006/112“ - poznámka kasačného súdu) sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej praxi, v zmysle ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo odpočítať hodnotu splatnej alebo zaplatenej dane za služby, ktoré jej boli poskytnuté, z hodnoty DPH z dôvodu, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tieto služby alebo jeden z jej poskytovateľov, sa dopustila nezákonnosti a bez toho, aby tento orgán objektívne preukázal, že samotná dotknutá zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca.

§ článok 167, článok 168 písm. a), článok 178 písm. a) a článok 273 smernice 2006/112 sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej praxi, v zmysle ktorej daňový orgán zamietne právo na odpočet dane z dôvodu, že sa zdaniteľná osoba neubezpečila, že osoba ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar, na základe ktorej sa požaduje vykonanie nároku na odpočet dane, splnila podmienky zdaniteľnej osoby, že disponovala predmetným tovarom a bola schopná ho dodať a že si splnila svoju povinnosť podať daňové priznanie a uhradiť daň z pridanej hodnoty, alebo z dôvodu, že uvedená zdaniteľná osoba nemá okrem danej faktúry iné dokumenty, ktorých povaha by preukazovala, že uvedené podmienky boli splnené, napriek tomu, že vecné a formálne podmienky vzniku a výkonu práva na odpočet dane upravené v smernici 2006/112 boli splnené a že zdaniteľná osoba nedisponovala informáciou, ktorá by ju oprávňovala predpokladať vznik nezákonnosti alebo daňového podvodu na strane uvedeného vystaviteľa faktúry,

o tým mal správny súd porušiť záväznú judikatúru ESĽP, Ústavného súdu Slovenskej republiky a Najvyššieho súdu (uznesenie zo dňa 20. augusta 2014, sp.zn. 2Sžo/28/2013),

k § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p.:

- nesprávne konštatoval, že žalobca nepreukázal, že

o k zdaniteľnému obchodu (kúpa zariadenia pizzerie od fakturačne označeného dodávateľa) došlo tak, ako je opísané v spornej faktúre a tým nemohol vzniknúť ani nárok na odpočítanie dane u žalobcu,

o avšak na súdnom pojednávaní poverený pracovník žalovaného ako aj sám predseda konajúceho senátu správneho súdu uviedli (odkaz na zvukový záznam) zhodne s tvrdením žalobcu, že predmet zdaniteľného plnenia reálne existuje,

o tvrdenie o realizácii podvodu zo strany spoločnosti SMOL MONT je vzhľadom na citovanú judikatúru Súdneho dvora irelevantné,

§ navyše správca dane ani žalovaný nezistovali, či žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru,

§ vid' tiež rozsudok ESĽP zo dňa 22. januára 2009, sťažnosť č. 3991/03,

§ nemožno od sťažovateľa rozumne očakávať, aby nútil spoločnosť SMOL MONT na dodržiavanie daňových povinností,

- v obdobných veciach sp.zn. 1Sžfk/8/2016 až sp.zn. 1Sžfk/68/2016 už Najvyšší súd zamietol správne žaloby sťažovateľa, ktoré sú

o založené na prakticky tom istom skutkovom základe,

o avšak podľa záveru Najvyššieho súdu údajne nebol predmet zdaniteľného plnenia ako taký preukázaný zo strany žalobcu,

- nesprávne vyhodnotil záver sťažovateľa o tom, že reálnosť dodania zdaniteľného plnenia bolo

spochybnená zo zistenia, že dodávateľ žalobcu takéto dodanie nemohli uskutočniť,

k § 440 ods. 1 písm. h):

- správny súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu, o najmä v otázke daňového bremena (rozsudok sp.zn. 4Sžf/16/2010 zo dňa 18. novembra 2010, sp.zn. 3Sžf/1/2010 zo dňa 19. augusta 2010);

- navyše sťažovateľ popri svojich sťažnostných bodoch týkajúcich sa nesprávneho právneho posúdenia prezentoval

o rozsudky Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp.zn. 2 Afs 160/2016 zo dňa 31. mája 2017, o rozsudky Súdneho dvora vo veci sp.zn. C-18/13 - Maks Pen, sp.zn. C-80/11 - Mahagében a Dávid, sp.zn. C-285/11 - Bonik, rozsudok v spojených veciach

C-354/03, sp.zn. C-439/04 - Kittel ako aj

o rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva zo dňa 22. januára 2009, sťažnosť č. 3991/03.

22. Najmä k rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu (senát 1S a ním vyhlásené rozsudky v obdobných veciach pod sp.zn. 1Sžfk/8/2016 až sp.zn. 1Sžf/68/2016 - ďalej tiež „predchádzajúce rozsudky Najvyššieho súdu“) sťažovateľ uviedol tieto niektoré výhrady:

„Vyššie uvedené právo Európskej Únie a jej prislúchajúcu Judikatúru Súdneho Dvora popísanú v predchádzajúcich bodoch tejto kasačnej sťažnosti, ani samotný senát 1Sžf Najvyššieho súdu SR vo svojich rozhodnutiach nikdy nespochybňoval, ale ako uvádza žalobca vyššie, iba prekvapivo uviedol, že nebolo preukázané zo strany žalobcu existencia predmetu zdaniteľného plnenia ako takého.

Žalobca znovu opakuje, že takýto úsudok senát 1Sžf Najvyššieho súdu SR je v príkrom rozpore s § 250i ods. 1 OSP, so skutkovými zisteniami správcu dane, s obsahom administratívneho spisu a so zhodnými tvrdeniami žalobcu a žalovaného.

Z vyššie uvedeného, preto nemohol žalobca takýto úsudok senátu 1Sžf Najvyššieho súdu SR rozumne očakávať a predpokladať, nakoľko ho nepredpokladalo ani Finančné riaditeľstvo/žalovaný, čím bolo žalobcovi znemožnená reálna obrana voči takémuto úsudku, čo vo svojej podstate porušuje zásadu kontradiktórnosti a rovnosti zbraní účastníkov konania.

[.]...

Na základe vyššie uvedeného, uvedené rozsudky senátu 1Sžf Najvyššieho súdu SR možno považovať za ojedinelé a vybočujúce z inak konštantnej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych orgánov, teda predstavujú rozhodnutia per incuriam, ktoré konajúci senát kasačného súdu nemusí nasledovať alebo môže, pre svoju istotu, vec postúpiť na rozhodnutie do veľkého senátu, podľa § 22 ods. 1 písm. a) SSP.

23. Záverom sťažovateľ navrhol procesný záver konania na kasačnom súde v tom duchu, aby kasačný súd napadnutý rozsudok v plnom rozsahu zmenil tak, že zruší preskúmané rozhodnutie a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Pre prípad úspechu si sťažovateľ uplatnil právo na náhradu trov kasačného konania v celom rozsahu.

24. Ako prílohu kasačnej sťažnosti sťažovateľ priložil

a) 1 x záznam zo súdnych pojednávaní z 05.12.2017 vedenom Krajským súdom v Bratislave pod sp.zn.: 5s/54/2014 a 5S/56/2014 zachytené na CD - nosiči dát,

b) 1 x právny rozbor Právnickej fakulty Univerzity Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach,

c) 1 x odborný článok JUDr. Ing. Ondřeje Lichnovského - Podvody na DPH a jejich prokazování II, Wolters Kluwer, Praha, 2017

B)

25. Žalovaný sa vo svojom vyjadrení z 29.06.2018 (č.l. 197) ku kasačnej sťažnosti postupne vyjadril k jednotlivým sťažnostným bodom. Na prvom mieste nesúhlasil s dôvodom kasačnej sťažnosti, že správny súd nesprávnym procesným postupom znemožnil sťažovateľovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, nakoľko v preskúmanej veci neboli mu odňaté možnosti konať pred správnym súdom, čo je zrejmé aj zo zápisnice o pojednávaní zo dňa 05.12.2017.

26. Ďalej žalovaný prezentoval svoju argumentáciu, že sťažovateľ správcovi dane v priebehu výkonu daňovej kontroly vierohodnými, pre správcu dane overiteľnými dôkazmi reálnosť fakturovaných zdaniteľných obchodov deklarovaných na spornej faktúre, a relevantnými dôkazmi nepreukázal. Následne žalovaný podrobne zopakoval skutočnosti, ktoré ho viedli k vysloveniu záveru o nepriznaní práva na odpočítanie dane, a to

a) hierarchický vývoj jednotlivých zdaniteľných plnení zistených počas daňovej kontroly vzhľadom kupovania a predávania zariadenia pizzerie pri vyššie uvedenej spoločnosti SMOL MONT, spoločnosti PHOTOART s.r.o. či spoločnosti Forestmedia s.r.o., Prešov a METROPOLITAIN s.r.o., Trebišov v uvedenom reťazci obchodných transakcií,

b) pochybnosti o uvedených obchodných transakciách vyplývajúce z listu spoločnosti TESCO STORES SR a.s. ale aj z zo skutočností zistených ohľadne prevádzkovania zariadení pizzerie spoločnosťami riadenými pánom U. F. a z čestného prehlásení Ing. M.G. K.,

c) deklarované zariadenie pizzerie mali v skutočnosti vo vlastníctve, resp. v nájme od 27.12.2001 do 31.12.2011 spoločnosti DUET MB s.r.o., Banská Bystrica, spoločnosti EUROTOCH a spoločnosti RODUR, a preto „argumentácia sťažovateľa, že existencia predmetného zariadenia nikdy nebola sporná, a preto si sťažovateľ oprávnené uplatnil právo na odpočítanie dane, je z jeho strany len fabulácia skutkového stavu“.

27. Tiež žalovaný poukázal na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky v nadväznosti na rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 5Sžf/17/2011, v ktorom je spoločne vyslovené, že v danom prípade nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje právo na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, iba predloženie faktúry, ale musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

28. Rovnako žalovaný upozornil na vybranú časť z rozsudku Najvyššieho súdu sp.zn. 4Sžf/39/2014, resp. predchádzajúceho rozsudku sp.zn. 5Sžf/66/2011 vo vzťahu k zásade poctivého obchodného styku, nakoľko bolo potrebné, aby sám sťažovateľ preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívnych plnení, zneužívajúcim právo poskytované zásadou neutrality DPH.

29. Následne sa žalovaný vyjadril k judikatúre, na ktorú sťažovateľ poukazoval v súvislosti so svojou argumentáciou, že správca dane mu mal preukázať, že vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie skladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu. V uvedenej súvislosti žalovaný zdôraznil, že nie je udržateľný záver sťažovateľa o odklone správneho súdu od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu, pretože z napadnutého rozsudku (najmä jeho č. 64 až č. 66) jednoznačne vyplýva, že tento sa naopak držal ustálenej rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu (napríklad rozsudok sp.zn. 1Sžf/67/2016 alebo rozsudok sp.zn. 1Sžf/46/2016 zo dňa 27. júna 2017, ktoré patria do vyššie uvedenej skupiny predchádzajúcich rozsudkov Najvyššieho súdu) pri výklade preskúmanou vecou dotknutých ustanovení § 49 a § 51 zák. č. 222/2004 Z.z.

30. Čo sa týka rozsudkov Súdneho dvora, na ktoré sťažovateľ tiež poukazoval, žalovaný zdôraznil, že sa tieto nemôžu zovšeobecniť a paušalizovať, pretože každá vec má svoje individuálne špecifiká. Podstatou rozsudku Súdneho dvora v spojených veciach C-354/03 podľa žalovaného bolo to, že plnenia, ktoré nie sú samé osebe poznačené podvodom vo vzťahu k DPH, predstavujú dodávku tovarov uskutočnenú osobou podliehajúcou dani a konajúcou ako takou a hospodársku činnosť, ak spĺňajú objektívne kritériá, na ktorých sú tieto pojmy založené, a to bez ohľadu na úmysel iného subjektu ako dotknutého platiteľa, ktorý je súčasťou rovnakého dodávateľského reťazca, alebo na prípadnú podvodnú povahu iného plnenia, o ktorej tento platiteľ nevedel alebo nemohol vedieť, ktoré je časťou tohto reťazca a ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení uskutočnenom týmto platiteľom. Navyše podstatným rozdielom bol skutkový stav v spojených veciach C-354/03, kedy na rozdiel od preskúmanej veci išlo o intrakomunitárne dodanie.

31. Podľa žalovaného je nesporné, že sťažovateľ neuviedol ani v rámci podanej kasačnej sťažnosti žiadne nové skutočnosti a taktiež nepredložil ani žiadne nové dôkazy, ktoré by preukázali prijatie fakturovaného tovaru od spoločnosti SMOL MONT a nebola ani preukázaná skutočnosť, žeby deklarované zdaniteľné obchody použil za účelom svojej podnikateľskej činnosti. Preto záverom žalovaný navrhol, aby kasačný súd sťažovateľom podanú kasačnú sťažnosť zamietol a napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil. Súčasne navrhol, aby trovy kasačného konania neboli sťažovateľovi priznané.

C)

32. Prostredníctvom svojej dupliky z 31.08.2018 (č.l. 210) k vyjadreniu žalovaného sa sťažovateľ postupne vyjadril k jednotlivým vyššie opísaným argumentom žalovaného, a to že

a) všeobecné tvrdenie sťažovateľa, že správny súd porušil právo sťažovateľa na spravodlivý proces, je nedôvodné,

b) v rámci daňového konania, nebolo preukázané zo strany sťažovateľa, že by jeho priamy dodávateľ, ktorý je uvedený na faktúrach, t.j. spoločnosť SMOL MONT, dodal predmet zdaniteľného plnenia,

c) sťažovateľ vedel alebo mal vedieť, že predmetne predmetné zdaniteľné plnenie zakladajúce nárok na odpočet DPH je súčasťou daňového podvodu,

d) správny súd sa neodklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,

e) judikatúra Súdneho dvora, na ktorú poukazuje sťažovateľ, nie je na preskúmanú vec aplikovateľná,

f) v identickej veci už prijal právny záver.

33. S poukazom na rozsudok Okresného súdu Žilina v trestnej veci sp.zn. 28T/199/2013 ohľadom zločinu neodvedenia dane a poistného obsiahnutý v priloženej zápisnici (ktorý ešte v tom čase nebol právoplatný - ďalej tiež „trestný rozsudok OS ZA“) sťažovateľ poukázal na to, že tento trestný súd oslobodil konateľa sťažovateľa (pána Ing. Q. P.), nakoľko skutok, ktorý mu bol kladený za vinu, nebol trestným činom, keďže okrem iného, absentovala subjektívna stránka údajného trestného činu.

34. Ďalej právny zástupca sťažovateľa označil (č.l. 213, resp. č.l. 215 v spojení s bodom č. 22 tohto rozsudku) názor senátu 1Sžf za úplne

„absurdný, keď vo svojej podstate, znegoval právne a skutkové závery troch senátov Krajského súdu (1S, 2S, 6S), ktoré v prakticky identických veciach vyhovelí správnym žalobám sťažovateľa, pričom tento senát 1Sžf tak učinil na tom prekvapivom, absurdnom a nepredvídateľnom závere, že nebolo údajne preukázané, že predmety zdaniteľných obchodov existujú (t.j. že nebolo preukázané že by stavba, multifunkčný dvojsklad, billboardy, zariadenie pizzerie existujú) [...].....

Uvedený právny názor senátu 1Sžf úplne a paušálne ignoruje situácie, kedy bol daňový subjekt uplatňujúci si právo na odpočet dane zneužitý osobou vystavujúcou faktúru alebo iným subjektom dodávateľského reťazca, čím sa neprímeraným spôsobom zasahuje, okrem iného, do základného práva sťažovateľa na ochranu majetku v podobe odpočtu DPH za plnenie, ktoré nepochybne obdržal a zaplatil. Vyššie uvedený mylný právny názor senátu 1Sžf určite nie je v súlade s tým, čo chcel SD EÚ vo svojich rozsudkoch, na ktoré poukazuje sťažovateľ, povedať.“

D)

35. Prílohou podania sťažovateľa z 28.09.2018 (č.l. 237) označeného ako „Prípis - doloženie judikátu kasačného súdu, ktorý priamo vyvracia aj len potenciálnu vecnú správnosť napadnutého rozhodnutia Krajského súdu v Bratislave (ďalej tiež „prípis sťažovateľa“), je rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 6Sžfk/30/2017 zo dňa 31. januára 2018 (ďalej len „rozsudok sp.zn. 6Sžfk/30/2017“) vo veci iného žalobcu (obchodná spoločnosť) proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky.

36. V uvedenom prípise sťažovateľ v stručnosti zrekapituloval podstatu preskúmanej veci, pričom ním uvádzaný právny názor (správca dane mal objektívne preukázať, že sťažovateľ mal vedieť alebo mohol vedieť alebo vedel, že je zapojený do podvodného reťazca) mal potvrdiť priložený rozsudok sp.zn. 6Sžfk/30/2017, z ktorého sťažovateľ citoval vybrané pasáže.

37. V prípise sťažovateľa bolo opakovane poukázané na závery uvedené v trestnom rozsudku OS ZA ako aj zopakovanie vyjadrenia poverenej pracovníčky žalovaného ako aj predsedníčky senátu správneho súdu z pojednávania zo dňa 05.12.2017 a z toho vyplývajúce závery. Súčasne sťažovateľ zdôraznil

rozpor v konaní žalovaného, ktorý v obdobnom prípade, ktorý je uvedený v rozsudku sp.zn. 6Sžfk/30/2017, zrušil rozhodnutie správcu dane s odôvodnením, že správca dane nedostatočne preveril existenciu fakturovaného tovaru.

38. Záverom prípisu sťažovateľ opätovne označil predchádzajúce rozsudky Najvyššieho súdu, t.j. konkrétne senátu 1Sžf Najvyššieho súdu za ojedinelé a vybočujúce z inak konštantnej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych orgánov.

39. Súčasťou dupliky sťažovateľa bol pod bodom č. 14 (č.l. 239) aj návrh na postúpenie veci v zmysle § 22 ods. 1 písm. a) S.s.p. na veľký senát, a/alebo, aby kasačný súd položil Súdnemu dvoru nasledovnú prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 167, článok 168 písm. a), článok 178 písm. a), článok 220 ods. 1 a článok 226 smernice Rady 2006/112 z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty vyložiť tak, že zabráňujú vnútroštátnej praxi daňových orgánov nepriznávať právo daňovým subjektom na odpočet dani len z toho dôvodu, že nebolo dostatočne preukázané, že dodávateľ uvedený na faktúre skutočne aj predmet zdaniteľného obchodu dodal tomuto daňovému subjektu, ktorý si uplatňuje právo na odpočítanie dani a to bez toho, aby tento daňový orgán objektívne preukázal, že tento daňový subjekt uplatňujúci si právo na odpočítanie dane vedel, vedieť mal alebo mohol vedieť, že zdaniteľné plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je účasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca, a to aj napriek tomu, že počas daňového konania nebolo medzi daňovým orgánom a daňovým subjektom uplatňujúci si právo na odpočítanie dani spochybňovaná hmotná existencia zdaniteľného obchodu, ale iba osoba dodávateľa uvedeného na faktúre?

IV.

Postup a právne názory kasačného súdu

A) Úkony pred rozhodnutím vo veci

40. Najvyšší súd prípisom z 27.06.2018 vrátil preskúmanú vec správne súdu ako predčasne predloženú s upozornením, že nebol zaplatený súdny poplatok za podanú kasačnú sťažnosť. Pôvodné uznesenie Krajského súdu v Bratislave zo dňa 07.08.2019 o zastavení konania pre nezaplatenie súdneho poplatku bolo na základe sťažnosti žalobcu bolo uznesením Krajského súdu v Bratislave zo dňa 02.10.2019 zrušené, nakoľko bolo preukázané, že žalobca už pri prvom podaní odvolania súdny poplatok zaplatil.

41. Následne predseda senátu, ktorému bola obdobná vec rovnakých účastníkov (súdny spis sp.zn. 1Sžfk/8/2019) pridelená na konanie a rozhodnutie vo veci v zmysle rozvrhu práce, predložil uvedený súdny spis predsedovi Najvyššieho súdu postupom podľa § 87 ods. 1 S.s.p. na rozhodnutie z dôvodu odstránenia možných pochybností o jeho nezáujatosti k právne zástupcovi sťažovateľa. Predseda Najvyššieho súdu uznesením sp.zn. 1Sžfk/8/2019 zo dňa 17. júla 2020 rozhodol na základe tam uvedeného odôvodnenia, že predseda senátu 1S JUDr. Ing. Miroslav Gavalec, PhD. nie je vylúčený z prejednávania a rozhodovania veci vedenej na Najvyššom súde pod sp.zn. 1Sžfk/8/2019.

B) Všeobecné vymedzenie kasačnej právomoci

42. 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. Následne 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 kasačnú sťažnosť je v zmysle § 461 S.s.p. potrebné zamietnuť, nakoľko po jej preskúmaní kasačný súd na základe nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že je nedôvodná. 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 webovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 25. augusta 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s §

452 ods. 1 S.s.p.).

43. Na prvom mieste kasačný súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil 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 správcu dane a následne proti napadnutému rozsudku. Preto kasačný súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody vstupovať.

44. 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.

45. Na tomto mieste a s prihliadnutím na množstvo dodatočných podaní sťažovateľa predovšetkým kasačný súd musí pripomenúť, že jeho povinnosťou bolo preskúmať napadnutý rozsudok len v kontexte konkrétnych sťažnostných bodov tak, ako sú tieto vznesené a ktoré sú vymedzené v kasačnej sťažnosti v rámci lehoty vymedzenej podľa § 443 S.s.p. Na dopĺňujúce sťažnostné body uvedené v neskorších podaniach sťažovateľa kasačný súd prihliadnúť nemohol.

C) K dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p.: nepreskúmateľnosť

46. Ako prvý dôvod kasačnej sťažnosti musí kasačný súd vyhodnotiť dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p., t.j. vytýkaný nesprávny procesný postup, ktorým správny súd mal znemožniť účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, nakoľko tento dôvod je zásadnou prekážkou vykonania prieskumu podľa iného vyššie namietaného dôvodu kasačnej sťažnosti. Uvedený dôvod kasačnej sťažnosti o nepreskúmateľnosti (sťažovateľ konkrétne poukazuje na absenciu odpovede správneho súdu na jeho niektoré žalobné body) však v medziach sťažnostných bodov nepovažuje kasačný súd za naplnený a preto ho na základe nižšie uvedených právnych argumentov odmietol.

47. Iba v súvislosti s častou kolíziou rozsahu sťažnostných bodov podporujúcich argumentáciu, a tiež aj u sťažovateľa v preskúmvanej veci, o uplatniteľnosti dôvodu podľa písmena f) s dôvodom podľa písmena g) - nesprávne právne posúdenie veci, musí kasačný súd na úvod zdôrazniť (rozsudok Najvyššieho súdu zo dňa 28. júla 2020 sp.zn. 1Sžfk/23/2019), že nepreskúmateľné je také rozhodnutie správneho súdu, ktoré ho neumožňuje spochybníť na základe dôvodu podľa písmena g). To, že sa sťažovateľ v preskúmvanej veci pokúsil aj za pomoci dôvodu podľa písmena g) spochybníť rozhodnutie správneho súdu tým, že v ňom našiel prvky pre svoju argumentáciu o nesprávnom právnom posúdení veci, to iba potvrdzuje nedôvodnosť predloženého dôvodu podľa písmena f).

48. Kasačný súd vychádza z toho, že sťažovateľ označuje napadnutý rozsudok ako nedostatočne odôvodnený a nepreskúmateľný vo vzťahu k uplatneným žalobným bodom, ktoré sa opierajú o rozhodovaciu činnosť Súdneho dvora a že tento postup správneho súdu mu odňal právo na spravodlivý proces. S poukazom na skoršiu judikatúru Najvyššieho súdu (najmä rozsudok sp.zn. 1Sžfk/23/2018 zo dňa 21. januára 2020) kasačný súd zastáva naďalej názor, že sťažovateľom tvrdená nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku, nakoľko predstavuje neprijateľnú výnimku z výkonu súdnej moci a týka sa výlučne len celkom ojedinelých (extrémnych) prípadov, musí byť testovaná preukázaním absencie zásadného vysvetlenia dôvodov podstatných pre rozhodnutie súdu. Samotná subjektívna nespokojnosť sťažovateľa s formou, štruktúrou a obsahom odôvodnenia napadnutého rozsudku je v tomto prípade nepostačujúca.

49. Prvým limitom doktríny absencie zásadného vysvetlenia podľa judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva je to, že ide o také vady v odôvodnení napadnutého rozsudku, keď tento neobsahuje vôbec žiadne odôvodnenie, alebo keď sa vyskytli „vady najzákladnejšej dôležitosti pre súdny systém“ (napríklad rozsudok EŠLP z roku 2009 vo veci Sutyazhnik proti Rusku,), prípadne ak došlo k vade tak zásadnej, že mala za následok „justičný omyl“ (napríklad rozsudok EŠLP z roku 2003 vo veci Ryabykh proti Rusku).

50. Druhým limitom doktríny absencie zásadného vysvetlenia je právny názor [najmä rozsudok EŠLP vo veci Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr García Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)], t.j. že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania alebo odpovedať na každú jeho námietku či argument, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia správneho súdu a na to nadväzujúce kasačného súdu (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (obdobne aj rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II. ÚS 78/05 alebo sp.zn. II. ÚS 76/07).

51. Podľa stanoviska č. R 2/2016 občianskoprávneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 3. decembra 2015, ktoré je v zmysle konzistentnej judikatúry aplikovateľné aj na podmienky Správneho súdneho poriadku platí, že:

„Nepreskúmateľnosť rozhodnutia zakladá inú vadu konania v zmysle § 241 ods. 2 písm. b) Občianskeho súdneho poriadku.

Výnimočne, keď písomné vyhotovenie rozhodnutia neobsahuje zásadné vysvetlenie dôvodov podstatných pre rozhodnutie súdu, môže ísť o skutočnosť, ktorá zakladá prípustnosť dovolania podľa § 237 ods. 1 písm. f) Občianskeho súdneho poriadku.“

52. Kasačný súd po preskúmaní obsahu, štruktúry a logických nadväzností vyhodnotenia jednotlivých skutkových dôvodov v napadnutom rozsudku dospel k záveru, že správny súd postupoval v intenciách ust. § 139 ods. 2 S.s.p., t.j. odôvodnenie napadnutého rozsudku umožňuje jeho preskúmateľnosť. Iba pre úplnosť kasačný súd k forme a štruktúre odôvodnenia využitým správnym súdom konštatuje, že v úvode napadnutého rozsudku (č. 1 až 10 napadnutého rozsudku) sa nachádza stručný priebeh konania a stručné zhrnutie preskúmaného rozhodnutia. Nasleduje podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného (č. 11 až 35 napadnutého rozsudku). Po všeobecnej časti odôvodnenia svojej právomoci a prehľade dotknutých právnych ustanovení (č. 36 až č. 46 napadnutého rozsudku) už správny súd prezentoval posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov (č. 47 až č. 66 napadnutého rozsudku).

53. V preskúmanej veci je dostatočne zrejmé, čoho a z akých dôvodov sa účastníci domáhali, čo navrhovali, z ktorých skutočností a dôkazov správny súd vychádzal, akými úvahami sa riadil a aké závery zaujal k právnemu posúdeniu preskúmaného rozhodnutia. Najmä pod č. 16 a 17 napadnutého rozsudku správny súd opísal argumenty sťažovateľa týkajúce sa aplikácie únieho práva Súdnym dvorom a pod č. 26., č. 29 až 34 napadnutého rozsudku objasňoval stanovisko žalovaného, prečo nie je možné rozsudky Súdneho dvora citované sťažovateľom na preskúmanú vec použiť. Následne pod č. 64 a č. 65 napadnutého rozsudku svoje úvahy uzavrel tak, že v obdobných veciach pizzerie (zdaňovacie obdobia október 2008 a marec 2009) boli vydané rozhodnutia Najvyššieho súdu. Takisto z uvedených dôvodov nemohol kasačný súd potvrdiť argumentáciu sťažovateľa, že správny súd sa odklonil od záverov uvedených v uznesení Najvyššieho súdu sp.zn. 2Sžo/28/2013 (str. 3-4) zo dňa 20. augusta 2014.

Podľa § 139 ods. 2 S.s.p. v citovanom znení 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.

54. Nakoľko však sťažovateľ proti záverom vysloveným v predchádzajúcich rozsudkoch Najvyššieho súdu opakovane brojil (viď body č. 22, č. 34 alebo tiež č. 38 tohto rozsudku), musí sa kasačný súd s jeho sťažnosťnými body zaoberať nižšie.

D) K nesprávnemu hmotnoprávnemu posúdeniu veci - písm. g):

55. Sťažovateľ prostredníctvom ďalšieho dôvodu namieta, že správny súd nesprávne právne posúdil preskúmanú vec, t.j. meritum sporu [kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p.]. Uvedený druhý dôvod kasačnej sťažnosti v medziach sťažnostných bodov opätovne nepovažuje kasačný súd za naplnený a preto ho na základe nižšie uvedených právnych argumentov odmietol.

56. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje v zmysle svojej ustálenej rozhodovacej praxe (napríklad rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžfk/10/2018 zo dňa 13. septembra 2019) 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 väd zaťažujúcich jeho rozhodovanie (písmena a/ až f/) nesprávne aplikuje objektívne právo v merite veci, v medziach a vo väzbe na takto zistený skutkový stav, bez možnosti opory v doterajšej ustálenej rozhodovacej praxi kasačného súdu (a contrario písmeno h/ citovaného odseku 1).

57. Je nepochybné, že sťažovateľ svoju kasačnú sťažnosť najmä založil na argumentácii (viď bod č. 21 tohto rozsudku), že správny súd neprihliadol k záverom Súdneho dvora, t.j. konkrétne vyplývajúcich z rozsudku v spojených veciach C-80/11. Kasačný súd pri tomto sťažnostnom bode zdôrazňuje účinky čl. 7 ods. 2 ústavy Slovenskej republiky, ktoré transponujú, resp. implementujú ust. čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii, obsahujúcu zásadu lojálnej spolupráce.

Podľa čl. 7 ods. 2 veta prvá a druhá ústavy Slovenskej republiky Slovenská republika môže medzinárodnou zmluvou, ktorá bola ratifikovaná a vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, alebo na základe takej zmluvy preniesť výkon časti svojich práv na Európske spoločenstvo a Európsku úniu. Právne záväzné akty Európskych spoločenstiev a Európskej únie majú prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky.

Podľa zmysle čl. 4 ods. 3 veta pododsek druhý a tretí Zmluvy o Európskej únii členské štáty prijímajú všetky opatrenia všeobecnej alebo osobitnej povahy, aby zabezpečili plnenie záväzkov vyplývajúcich zo zmlúv alebo z aktov inštitúcií Únie. Členské štáty pomáhajú Únii pri plnení jej úloh a neprijímajú žiadne opatrenie, ktoré by mohlo ohroziť dosiahnutie cieľov Únie.

58. Tak žalovaný, ako aj sťažovateľ a následne správny súd v svojich argumentoch odkazovali na predchádzajúce rozsudky Najvyššieho súdu (viď bod č. 16 tohto rozsudku). Avšak kasačný súd nemôže akceptovať ničím nepodloženú argumentáciu sťažovateľa (viď napríklad bod č. 22 tohto rozsudku), že ním uvedené rozsudky (sp.zn. 1Sžfk/8/2016 až sp.zn. 1Sžf/68/2016) možno považovať za ojedinelé a vybočujúce z inak konštantnej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych orgánov. Takýto právny záver môže autoritatívne vysloviť iba vyšší súd, ktorým je na slovenskej úrovni alebo veľký senát alebo Ústavný súd Slovenskej republiky, čo v prvom prípade aj sťažovateľ od kasačného súdu požadoval vykonať.

59. V súvislosti s často sa opakujúcou argumentáciou účastníkov, ktorá sa opiera o citáciu rozhodovacej činnosti (judikatúru) Súdneho dvora, kasačný súd zotrváva na záveroch už vyslovených Najvyšším súdom, že povinnosťou sťažovateľa, pokiaľ sa v predchádzajúcom daňovom konaní, alebo v súdnom prieskumnom konaní odvolával na niektoré rozsudky Súdneho dvora, bolo jeho dôkazným bremenom preukázať, že skutkový stav jeho daňovej transakcie má prvky niektorého z rozsudkov Súdneho dvora, a nielen uvádzať niektoré právne závery v týchto rozsudkoch uvedené. Pokiaľ sú jeho tvrdenia len

všeobecne, nemôže na ne súd v správnom súdnictve prihladať (napríklad rozsudky 2Sžf/1 9/2011 zo dňa 25. januára 2012 alebo sp.zn. 3Sžf/24/2012 zo dňa 13. novembra 2012).

60. Je nepochybné, že rozhodovacia činnosť Súdneho dvora je pre oblasť dane z pridanej hodnoty mimoriadne rozsiahla. Potom pre správne posúdenie preskúmvanej veci podľa názoru kasačného súdu nie je podstatné „množstvo“ judikátov, ktoré ten ktorý účastník cituje, ale rozhodujúce je to, čo z týchto rozhodnutí Súdneho dvora je možno aplikovať na preskúmvanú 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 preskúmvanú vec.

61. Čo sa týka judikatúry Súdneho dvora, ktorá je použiteľná na preskúmvanú vec, je tiež nepochybné, že Súdny dvor v nej striktné rozlišuje medzi situáciu, ktorá nastane pred (napríklad nepreukázanie vzniku daňovej povinnosti u dodávateľa služby či tovaru) alebo po splnení podmienok potrebných na vznik práva na odpočítanie dane (zamietnutie tohto práva). Napríklad v rozsudku sp.zn. C-324/11 zo dňa 6. septembra 2012 vo veci Gábor Tóth sa Súdny dvor zaoberal možnosťou zamietnuť právo na odpočítanie DPH, ale súčasne celkom logicky vychádzal z premisy, že zároveň boli splnené aj vecné, aj formálne podmienky na výkon daného práva, ktoré vzniklo v súlade s týmito podmienkami podľa smernice č. 2006/112. S týmto napríklad polemizuje sťažovateľ vo svojej duplike z 31.08.2018 pod písmenom f).

62. Sťažovateľ od počiatku súdneho prieskumu (napríklad aj jeho argumentácia v kasačnej sťažnosti - vid' bod č. 21 tohto rozsudku) zotráva na názoroch, resp. konkrétne cituje právne závery o dôkaznom bremene správcu dane pre prípady možného podvodného konania v obchodnom reťazci vyslovené prostredníctvom rozsudku v spojených veciach sp.zn. C-80/11. Avšak pozornosť sťažovateľa zrejme uniklo, že tento názor Súdny dvor vyslovil aj v iných svojich rozhodnutiach s podmienkou (*conditio sine qua non*), že neexistujú pochybnosti o tom, že služby boli dodávateľovi vystaviteľom faktúry, t.j. aj takto označeným dodávateľom priamo alebo nepriamo (subdodávateľsky) skutočne dodané. Toto vyjadril Súdny dvor v prvom výroku formuláciou „ktoré jej boli poskytnuté“ a v druhom výroku formuláciou, že vecné a formálne podmienky vzniku a výkonu práva na odpočet dane upravené v smernici 2006/112 boli splnené. Je nepochybné, že bez naplnenia vecných a formálnych podmienok, ktoré sú nevyhnutné na vznik samotného práva na odpočítanie DPH, nie je ani predstaviteľné jeho uplatnenie voči správcovi dane.

63. Navyše v rozsudku v spojených veciach sp.zn. C-80/11 Súdny dvor v marginálnom bode č. 44 tohto rozsudku zdôraznil, že mu z podkladov vnútroštátneho súdu vyplýva, že položené prejudiciálne otázky sa zakladajú na predpoklade, podľa ktorého po prvé sa uvedené plnenie, ktoré zakladá nárok na odpočet dane, uskutočnilo tak, ako to vyplýva z príslušnej faktúry, a po druhé táto faktúra obsahuje všetky údaje požadované smernicou 2006/112, takže v nej upravené vecné a formálne podmienky vzniku a výkonu práva na odpočet boli splnené. Toto však v preskúmvanej veci sťažovateľa nebolo preukázané, ako je explicitne uvedené nielen v predchádzajúcich rozsudkoch Najvyššieho súdu (napríklad rozsudok sp.zn. 1Sžf/46/2016) a opakovane v preskúmvanom rozhodnutí (vid' bod č. 11 tohto rozsudku obsahujúci právny titul pre neuznanie vzniku práva na odpočítanie dane) ale aj odôvodnené nižšie. Pokiaľ sa však sťažovateľ za tejto situácie domnieval, že tak správca dane ako aj žalovaný vychádzal z preukázania jeho podvodného konania (najmä formulácia na str. 12 preskúmvaného rozhodnutia, že v rozporných obchodných prípadoch bolo správcom dane preukázané vytvorenie umelých obchodných vzťahov medzi dodávateľskými spoločnosťami a daňovým subjektom, ktorých jediným účelom bolo získanie daňovej výhody), potom nepostrehol, že nemohlo ísť o právny dôvod nepriznania práva na odpočítanie DPH ale naopak o možný cieľ zdaniteľného obchodu dedukovaný správcom dane z dôkaznej pasivity sťažovateľa.

64. Najvyšší súd už viackrát zdôraznil (napríklad rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžf/76/2016 zo dňa 26. októbra 2017), že práve vystavením dodávateľskej faktúry s hodnovernými údajmi dodávateľ nielenže na seba preberá daňovú povinnosť ale aj signalizuje svojmu zmluvnému partnerovi, že môže začať proces smerujúci k uplatneniu práva na odpočítanie DPH. Avšak iba splnenie formálnych podmienok prostredníctvom predloženia listinných dôkazov (najmä faktúry) na záver o vzniku práva na odpočítanie DPH vo veci samej, ako správne tvrdí žalovaný, nepostačuje. Podnikateľ, ktorý je

obchodnou spoločnosťou založenou podľa zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov, znáša svoje povinnosti preukázať hodnovernosť údajov faktúry dodávateľa (t.j. „cudzjej“ listiny) prostredníctvom štatutárneho orgánu (v prípade sťažovateľa ako spoločnosti s ručením obmedzeným ide o konateľa alebo viacerých konateľov) alebo ním splnomocneného zástupcu, prípadne iným spôsobom, ktorý vyplýva z vnútorných organizačných predpisov právnickej osoby, či jej organizačného členenia.

65. Na tomto mieste musí kasačný súd opakovane zdôrazniť judikatúru Najvyššieho súdu (napríklad rozsudok sp.zn. 5Sžf 97/2009 zo dňa 6. júla 2009 alebo rozsudok sp.zn. 1Sžf 61/2016 zo dňa 12. decembra 2017), že procesná povinnosť znášať dôkazné bremeno pri naplnení predpokladov požadovaných v § 49 zák. č. 222/2004 Z.z. (vznik daňovej povinnosti u dodávateľa a vôľa nadobudnutý tovar používať na svoje dodávky tovaru a poskytnutie služieb ako platiteľ) u podnikateľov (viď napríklad § 135a Obchodného zákonníka v spojení s § 24 ods. 1 Daňového poriadku) v spojení so zásadou poctivého obchodného styku, ku ktorej neodmysliteľne patrí aj podnikateľská obozretnosť a primeraná starostlivosť o získanie všetkých dostupných informácií, vrátane právnych a daňových, týkajúcich sa zdaniteľného obchodu (napríklad preventívne overenie spôsobilosti svojho dodávateľa na vykonanie požadovaných prác, resp. reklamačné konanie ohľadne nesprávnych údajov na dodávateľskej faktúre), tak táto pozitívne pôsobí na odstránenie rizika podnikateľa už v čase každého jeho právneho vzťahu, ktorého plnenie podlieha priamej či nepriamej dani.

66. Preto je rozumné očakávanie, že najmä v zmluvných vzťahoch vzhľadom na nevyklúčenie možnosti uplatnenia daňovej kontroly po relatívne dlhom časovom úseku (napríklad ustanovenie § 69 Daňového poriadku) si sťažovateľ ako daňový subjekt „a priori“ zabezpečí od druhej zmluvnej strany nielen dostatok hodnoverných (t.j. takých, ktoré zodpovedajú možnému priebehu zdaniteľného obchodu) dôkazných prostriedkov ale aj jej budúcu procesnú spoluprácu (napríklad kontakty na zodpovedné osoby dodávateľa), aby vierohodne preukázal oprávnenosť svojich daňových nárokov, a to aj za situácie, keď správca dane počas daňovej kontroly adresuje daňovému subjektu pochybnosti, či samotné dodanie tovaru a služieb sa zrealizovalo spôsobom opísaným v dodávateľskej faktúre. Toto je nepriamy vplyv daňových predpisov na dispozitívne vytváranie zmluvných vzťahov vytváraných pod vplyvom najmä súkromného práva.

67. S prihliadnutím na uvedené bolo základnou úlohou sťažovateľa v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku preukázať skutočnosti, ktoré majú vplyv pri tvrdenom dodaní tovaru na správne určenie dane vzhľadom na údaje, ktoré uviedol v daňovom priznaní na DPH, vrátane vierohodnosti, správnosti a úplnosti účtovnej a inej evidencie (napríklad skladovej evidencie alebo evidencie prepravných služieb).

68. Na základe uvedeného sa javí ako nutné zdôrazniť, že v uvedenej súvislosti Najvyšší súd vo svojej doterajšej rozhodovacej praxi (napríklad rozsudok sp.zn. 1Sžf/61/2016 zo dňa 12. decembra 2017) konštatoval, že :

„36. Najmä z rozsudku Súdneho dvora v spojených veciach sp.zn. C-80/11 (Mahagében) a C-142/11 (Dávid), konkrétne jeho marginálny bod 66, pre Najvyšší súd vyplýva, že smernica č. 2006/112 bráni vnútroštátnej praxi, v zmysle ktorej správca dane zamietne uplatnenie práva na odpočítanie dane z dôvodu, že sa zdaniteľná osoba neubezpečila, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar, na základe ktorej sa uplatňuje (požaduje) právo na odpočítanie dane, spĺňala podmienky zdaniteľnej osoby, že disponovala predmetným tovarom a bola schopná ho dodať a že si splnila svoju povinnosť podať daňové priznanie a uhradiť DPH, napriek tomu, že vecné (hmotnoprávne) a formálne (procesnoprávne) podmienky vzniku a výkonu práva na odpočítanie dane (ďalej tiež len „vecné a formálne podmienky“) upravené v smernici č. 2006/112 (I.) boli splnené a že (II.) zdaniteľná osoba nedisponovala informáciou, ktorá by ju oprávňovala predpokladať vznik nezákonnosti alebo daňového podvodu na strane svojho dodávateľa ako vystaviteľa faktúry.

38. V súvislosti s vyššie uvedenými podmienkami Súdny dvor pod pojmom vecné podmienky najmä rozumie:

a) vznik práva na odpočítanie dane štandardne v tom okamihu, keď vznikne daňová povinnosť zdaniteľnej osobe ako dodávateľovi, bez ohľadu na jej reálne splnenie (napríklad rozsudok Súdneho

dvora sp.zn. C-414/10 vo veci Véleclair)

- tu je rozhodujúca existencia zdaniteľného plnenia spočívajúceho v prevode držby majetku jednou zmluvnou stranou, ktorá opravní druhú stranu fakticky s ním nakladať, akoby bola vlastníkom tohto majetku,

- v prípade dodania tovaru vtedy, keď dodávateľ odovzdá tovar zdaniteľnej osobe (napríklad rozsudok sp.zn. C-324/11 vo veci Tóth, marginálny bod 26),

b) tovary a služby zakladajúce toto právo musia byť využité zdaniteľnou osobou na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných plnení, t.j. musia existovať a vykazovať úžitnú majetkovú hodnotu pre zdaniteľnú osobu,

c) na vstupe musia byť tieto tovary a služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou bez ohľadu na jej registráciu či neregistráciu (napríklad rozsudok sp.zn. C-438/09 vo veci Dankowski, marginálne body 26 a 33; alebo rozsudok sp.zn. C-324/11 vo veci Tóth, marginálne body 33 a 26).“

69. Správny súd v napadnutom rozsudku zohľadnil aj právne závery predchádzajúcich rozsudkov Najvyššieho súdu (č. 63 až č. 65 napadnutého rozsudku), prostredníctvom ktorých Najvyšší súd už vyslovil relevantné právne závery k obdobným skutočnostiam rovnakých účastníkov, ako je tomu vo veci samej. Kasačný súd nemá dôvod, aby skutkové závery doteraz vyslovené v predchádzajúcich rozsudkoch Najvyššieho súdu musel revidovať. Napríklad v rozsudku sp.zn. 1Sžf/46/2016 úmysel sťažovateľa (viď bod č. 10 tohto rozsudku) obstaráť tovar (zariadenie rovnakej pizzerie v rozsahu vymedzenom podľa zmluvy z roku 2008) za účelom jeho podnikateľského využitia (§ 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.) bol analyzovaný nasledovne:

„35. Medzi účastníkmi, a tento záver aj nepochybne vyplýva z ich odvolacích argumentov, je sporné skutkové vymedzenie splnenia zákonných podmienok zdaniteľného obchodu najmä vzhľadom na preukázanie jeho predmetu, t.j. dodanie tovaru vo forme zariadenia pizzerie, s ktorým sa majú spájať faktúra (resp. faktúry) vystavená dodávateľom zariadenia.

Za tejto situácie sa krajský súd nestotožnil so skutkovými zisteniami správcu dane v tom rozsahu, ako si ich žalovaný osvojil v zmysle výsledkov vykonanej daňovej kontroly, t.j. že v daňovom konaní žalobca neunesol dôkazné bremeno.

36. Najvyšší súd pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 2 ods. 1 písm. a) v spojení s § 8 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z., nakoľko zdaniteľný obchod vo forme predaja zariadenia pizzerie je nutné takto posudzovať.

Žalobca deklaroval svoju vôľu nadobudnúť zariadenie pizzerie prostredníctvom zmluvy zo 14.11.2008 od dodávateľa zariadenia s tým, že komplexná dodávka zariadenia pizzerie sa mala uskutočniť (viď bod č. 5) až v 4. čiastkových dodávkach, a to v rozmedzí od 29.12.2008 až po deň 03.04.2009.

37. Z uvedeného pre Najvyšší súd vyplýva, že zariadenie pizzerie bolo chápané žalobcom, že

- nie je jednoduchým súborom vecí so spotrebným charakterom a jednotlivo umiestniteľných na relevantnom trhu ale zložitým komplexom navzájom spolupracujúcich vecí a

- tieto veci musia v komplexnom usporiadaní nielen vytvárať podmienky na uspokojenie zákazníkov ale aj splňať náročné hygienické požiadavky na ochranu ich zdravia.

Žalobca preto mohol právo nakladať s tovarom ako vlastník (t.j. ius disponendi s oprávnením nakladať s vecou ako s vlastnou, ktoré zvýšil jednotlivci nielen akceptujú ale je aj spojené so zodpovednosťou daňového subjektu za akýkoľvek prejav tohto práva a samozrejme je voči tretím osobám vynútiteľné) nadobudnúť až po realizácii poslednej, t.j. štvrtej čiastkovej dodávky pizzerie.

38. Potom pre Najvyšší súd je rozporné vyjadrenie konateľa žalobcu zachytené v zápisnici z 18.07.2012, že po čase mal pochybnosti o rentabilnosti tejto prevádzky a preto sa rozhodol zariadenie pizzerie predať. Pokiaľ celkový predaj zariadenie pizzerie spoločnosti RODUR mal nastať ku dňu 30.04.2009, potom pre Najvyšší súd z tohto zistenia v rozpore s bežnou mierou podnikateľskej obozretnosti vyplýva, že hoci žalobca zaobstarával zariadenie pizzerie takmer 3 mesiace, tak po necelom mesiaci komplexnej prevádzky tohto zariadenia mal žalobca dospieť k nezvratnému záveru o nerentabilnosti tejto prevádzky.

39. Z obdobných odvolacích konaní žalobcu (napríklad sp.zn. 1 Sžf 67/2015 alebo uvedené v bode č. 5) má Najvyšší súd ale preukázané, že žalobca nielen v priestoroch Hypermarketu Tesco v Žiline ale aj v priestoroch Hypermarketu Tesco Martin, a to už v období od októbra 2008, mal prejavovať záujem, a to nielen jednorazový ale aj opakované, o kúpu zariadení pizzerie.

Z uvedeného potom pre Najvyšší súd vyplýva záver, že v čase rozhodovania o možnej kúpe zariadenia

pizzerie v Hypermarkete Tesco Žilina žalobcovi nemohli chýbať dostatočné skúsenosti o možnej rentabilite takéhoto podnikateľského zámeru, ktorý si vyžadoval okrem vynaloženia podstatnej sumy investícií aj získanie povolenia príslušných orgánov verejného zdravotníctva. Z protokolu však pre Najvyšší súd nevyplýva, že by žalobca uvedenými povoleniami, oprávneniami zamestnancov takúto činnosť vykonávať, resp. daňovými dokladmi preukazujúcimi reálnu prevádzku pizzerie vôbec disponoval.

40. Takisto nie je pre Najvyšší súd s tvrdenou prevádzkou pizzerie žalobcom preukázané, aké činnosti sa tu vykonávali, aby sa žalobca presvedčil o ich nerentabilnosti, t.j. akými daňovými dokladmi a najmä výdavkami a príjmami boli charakterizované a čo z nich pre žalobcu vyplývalo.

70. Potom vzhľadom na vyššie uvedenú zásadu poctivého obchodného styku ako aj podnikateľskú obozretnosť a primeranú starostlivosť (viď body č. 65 a č. 66 tohto rozsudku) a s prihliadnutím na vyššie citované závery o podnikateľských zámeroch konateľa sťažovateľa, nie je možné uznať jeho tvrdenie obsiahnuté v zápisnici z 18.07.2012 ako hodnoverné. Za predchádzajúcej situácie, kedy mal prostredníctvom komplexnej dodávky od spoločnosti H.T.KOV nadobudnúť zariadenie pizzerie v relatívne dlhom období od 29.12.2008 až do 03.04.2009, sa ako neakceptovateľné javí jeho nasledujúca aktivita nadobudnúť to isté zariadenie pizzerie len pár mesiacov mesiac po tom, čo rovnaké zariadenie mal sťažovateľ predat' spoločnosti RODUR.

71. Pritom kasačný súd porovnaním nákupných cien z historického kontextu uvedeného zariadenia pizzerie

- prvá kúpa sťažovateľom od spoločnosti H.T.KOV v čiastkových dodávkach koncom roku 2008 a začiatkom roku 2009 (celkom kúpna cena 25 704 189,- Sk, po ilustračnom prepočte 853 289,16 € - viď str. 5 preskúmaného rozhodnutia),

- druhá kúpa sťažovateľom od spoločnosti SMOL MONT (faktúra vystavená na sumu 123 371,50 € - viď str. 7 preskúmaného rozhodnutia) a

- tretia kúpa sťažovateľom od spoločnosti PHOTOART s.r.o. v čiastkových dodávkach vo februári a v marci 2010 (faktúry vystavené postupne na sumy 178 738,- €, 190 860,53 € a 210 631,17 € - viď protokol, str. 60),

musí iba pochybnosti správcu dane a následne správneho súdu o nepodloženosti takýchto zdaniteľných obchodov potvrdiť. Najmä v poradí druhá kúpa, t.j. v preskúmanej veci a s ňou spojená strohá informácia, že išlo o kúpu v rozsahu článku I. kúpnej zmluvy (viď bod č. 6 tohto rozsudku), sa navyše kasačnému súdu javí ako celkom nelogická.

72. Súčasne kasačný súd nemohol prehliadnúť dôkazné prostriedky, ktoré produkoval správca dane v spolupráci so spoločnosťou TESCO STORES SR a.s. (viď bod č. 8 a č. 9 tohto rozsudku) a z ktorých vychádzal aj správny súd.

73. Nakoľko sťažovateľ tiež kritizoval (napríklad bod č. 22 tohto rozsudku) právne názory vyslovené v predchádzajúcich rozsudkoch Najvyššieho súdu, a v tej súvislosti použil hodnotiaci úsudok, o prekvapivom závere, že Najvyšší súd vo svojich predchádzajúcich rozsudkoch prekvapivo uviedol, že zo strany sťažovateľa nebola preukázaná existencia predmetu zdaniteľného plnenia ako takého, musí sa kasačný súd aj k nim vyjadriť, že na týchto záveroch zotráva, nakoľko súčasný právny systém nielen s dodávkou zariadenia pizzerie, tak ako ich rozsah bol v preskúmanej veci opísaný v čl. I kúpnej zmluvy, ale aj s jej užívaním na podnikateľské účely, viaže vykonávanie množstva preukázateľných povinností.

74. Tak, ako aj zdôraznil vo vyššie citovanom rozsudku sp.zn. 1Sžf/46/2016, sťažovateľ počas daňovej kontroly bol zaťažený dôkazným bremenom a bolo od neho očakávané, že v prípade pochybností prezentovaných správcou (viď body č. 6 až 9 tohto rozsudku) predloží dôkazné listiny o tom, že nadobudnutím dispozičného oprávnenia k zariadeniu pizzerie (pre potvrdenie naplnenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z.) začal aj vykonávať s tým spojené oprávnenia. V kúpnej zmluve bolo nadobudnutie vlastníckeho práva k zariadeniu pizzerie vymedzené odkazom na ust. § 443 ods. 1 a 2 Obchodného zákonníka.

Podľa § 443 ods. 1 Obchodného zákonníka v citovanom znení kupujúci nadobúda vlastnícke právo k tovaru, len čo je mu dodaný tovar odovzdaný.

Podľa § 443 ods. 2 Obchodného zákonníka v citovanom znení pred odovzdaním nadobúda kupujúci vlastnícke právo k prepravovanému tovaru, keď získa oprávnenie nakladať so zásielkou.

75. Iba z posúdenia časového obdobia medzi tvrdenou druhou kúpou zariadenia pizzerie koncom mesiaca júl 2009 a jej nasledujúceho predaja (na rozdiel od tvrdenej tretej kúpy od spoločnosti PHOTOART s.r.o. sa v účtovníctve sťažovateľa nachádzal iba interný doklad č. 10IN00510 zo dňa 31.12.2010 - str. 53 protokolu - o predaji tohto zariadenia spoločnosti Pizza Pazza v sume 103 673,69 €, z ktorého predaja podľa správcu dane si ani sťažovateľ svoju daňovú povinnosť nesplnil) spoločnosti Pizza Pazza, pre kasačný súd vyplýva pomerne rozsiahly úsek, kedy mal, a nakoľko išlo o priestory v Hypermarkete Tesco, aj musel pri zamýšľanom ako aj nižšie tvrdenom prevádzkovaní pizzerie uvedenými hygienickými (v spojitosti s ponukou potravín), pracovnými a sociálnymi (predpoklad zamestnancov), či inšpekčnými (prevádzka pizza pece) povoleniami, oprávneniami zamestnancov pre vykonávanie takejto činnosti, resp. daňovými dokladmi preukazujúcimi reálnu prevádzku pizzerie, reálne disponovať.

76. Takto mal sťažovateľ preukázať splnenie poslednej vecnej podmienky vyplývajúcej z vyššie uvedenej judikatúry (viď už citovaný bod č. 68 tohto rozsudku), že ním deklarované zariadenie pizzerie v rozsahu čl. I kúpnej zmluvy nielen nadobudol ale aj ho legálne užíva, a to nielen v zmysle § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z. ale aj v súlade s inými právnymi predpismi na dodávky tovarov a služieb, z ktorých mu plynie príjem z ekonomickej činnosti. Ani toto dôkazné bremeno však žalobca v daňovom konaní a ani v predchádzajúcej daňovej kontrole neunesol, a to prinajmenej s prihliadnutím na absenciu záväznej dokumentácie a potvrdení právny poriadok neodmysliteľne spája s prevádzkovaním tohto komplexného zariadenia (viď bod č. 69 tohto rozsudku).

77. Celkom odlišné je však tvrdenie konateľa sťažovateľa (pán Ing. Q. P.), ktoré vykonal pred správcom dane v zápisnici z 18.07.2012:

„Dňa 18.7.2012 pri ústnom pojednávaní pracovníci správcu dane oboznámili konateľa spoločnosti AUTO ROTOS ROZBORA s.r.o. s výpoveďou konateľa spoločnosti H.T.KOV s.r.o. Košice, pána O. C. na Daňovom úrade Košice. Požiadali konateľa o zaujatie stanoviska k jeho výpovedi a o vyjadrenie, ako mohla jeho spoločnosť AUTO ROTOS ROZBORA s.r.o. vyfakturovať zariadenie pizzerie v Martine a zariadenie pizzerie v Žiline spoločnosti RODUR s.r.o., keď konateľ spoločnosti H.T.KOV s.r.o. vypovedal, že im nič nedodal. Pán Ing. Anton Rozbora, konateľ spoločnosti AUTO ROTOS - ROZBORA s.r.o. v odpovedi okrem iného povedal aj „Zariadenie nebolo poškodené, počet súhlasil. Po čase mal pochybnosti o rentabilite tejto prevádzky a preto sa rozhodol zariadenie prediť. Spoločnosť RODUR s.r.o. to predal preto, že sa chcel zariadenia zbaviť a pretože táto spoločnosť prejavila o kúpu záujem.“

78. Ako bolo vo vyššie citovanej judikatúre Súdneho dvora uvedené (viď bod č. 68 tohto rozsudku), Súdny dvor na prvom mieste pri preukázaní splnenia vecných podmienok na vznik práva na odpočítanie DPH požaduje preukázanie vzniku daňovej povinnosti. Iba samotné predloženie dodávateľskej faktúry, ktorá v preskúmvanej veci je reprezentovaná spornou faktúrou z 22.07.2009, je vzhľadom na skutočnosť zistené správcom dane u spoločnosti SMOL MONT (označená nielen sťažovateľom ale aj kúpnu zmluvou ako predávajúci vlastníkom tovaru) nedostatočné na to, aby sama o sebe preukázala existenciu nadobudnutia zariadenia pizzerie.

79. Tak, ako bolo vyššie naznačené, aj pre túto etapu, kde sa pri zrealizovanej kúpe zariadenia pizzerie mali evidovať vlastnícke alebo užívacie vzťahy v priestoroch Hypermarket Tesco Martin, odkazuje kasačný súd na listiny uvedené v bodoch č. 8 a č. 9 tohto rozsudku. Vlastník uvedených priestorov v evidencii svojich nájomcov neevidoval sťažovateľa v uvedenom období a naopak z čestného prehlásenia Ing. M. K. vyplýva záver, že sťažovateľ ani nemohol so zariadením pizzerie disponovať, nakoľko s ním v tom čase disponovali celkom odlišné podnikateľské subjekty.

80. Na základe hore uvedených právnych názorov sa kasačný súd nemôže stotožniť so sťažnostnými bodmi sťažovateľa, že mu správcom dane nebolo preukázané, že by naplnil znaky predpokladané v judikatúre o jeho podvodnom konaní, resp. o konaní, ktorého základom je zneužitie práva. V tejto súvislosti musí kasačný súd iba stručne dodať, že kasačný súd nepotvrdil, že uvedená konanie je zaťažené znaky podvodného konania, len potvrdil, že žalobca relevantným spôsobom nepreukázal, že dodanie zariadenia pizzerie bolo predmetom zdaniteľného obchodu s jeho dodávateľom, a tým jeho prevod ako aj využitie nepreukázal a tým neeliminoval možné podozrenie správcu dane z podvodného konania a snahy o získanie neoprávnené daňovej výhody.

81. Nakoľko sa sťažovateľovi nepodarilo pred správcom dane preukázať, že splnením vecných podmienok zdaniteľného obchodu došlo k vzniku práva na odpočítanie dane, potom nesúhlasná argumentácia sťažovateľa nenaplnila dôvod kasačnej sťažnosti podľa písmena g).

E) K dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p.: odklon

82. Ďalej sťažovateľ v kasačnej sťažnosti výslovne namietal odklon od rozhodovacej praxe kasačného súdu krajským súdom v zmysle § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p. Pre právnu otázku, ktorú má na mysli § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p., je charakteristický „odklon“ jej riešenia, ktorý zvolil správny súd, od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Ide tu teda o situáciu, v ktorej sa už rozhodovanie kasačného súdu ustálilo na určitom riešení právnej otázky, správny súd sa však svojím rozhodnutím odklonil od „ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu“. Tento dôvod kasačnej sťažnosti nepovažuje za naplnený a aj na základe nižšie uvedených právnych argumentov dospel k záveru o zákonnosti a správnosti napadnutého rozsudku.

83. Pri vymedzení pojmu „ustálená rozhodovacia prax kasačného súdu“ (napríklad uznesenie Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžfk/68/2018 zo dňa 28. apríla 2020) kasačný súd naďalej vychádza zo stanovísk správneho kolégia alebo rozhodnutí senátov správneho kolégia, ktoré sú publikované v Zbierke stanovísk najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky. Súčasťou ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu je tiež prax vyjadrená opakovane vo viacerých nepublikovaných rozhodnutiach senátov správneho kolégia Najvyššieho súdu, alebo dokonca aj v jednotlivom, dosiaľ nepublikovanom rozhodnutí, pokiaľ niektoré neskôr vydané (nepublikované) rozhodnutia Najvyššieho súdu názory obsiahnuté v skoršom rozhodnutí nespochybnili.

84. Naopak, pre absenciu správneho súdnictva v období minulého režimu do tohto výpočtu nie je možné zahrnúť rozhodnutia a stanoviská publikované v Zbierkach súdnych rozhodnutí a stanovísk vydávaných Najvyššími súdmi ČSSR a ČSFR, ďalej v Bulletin Najvyššieho súdu ČSR a vo Výbere rozhodnutí a stanovísk Najvyššieho súdu SSR a napokon aj rozhodnutia, stanoviská a správy o rozhodovaní súdov, ktoré boli uverejnené v Zborníkoch najvyšších súdov č. I, II. a IV vydaných SEVT Praha v rokoch 1974, 1980 a 1986. Takisto ako formálny zdroj rozhodovacej činnosti kasačného súdu nie je možné sa odvolávať na rozhodnutia zahraničných najvyšších súdov s výnimkou Súdneho dvora a Európskeho súdu pre ľudské práva (už citované uznesenie Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžfk/68/2018 zo dňa 28. apríla 2020).

85. Sťažovateľ je presvedčený (str. 9 kasačnej sťažnosti), že správny súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu vyjadrenej v rozsudku Najvyššieho súdu sp.zn. 3Sžf/1/2010 zo dňa 19. augusta 2010, resp. rozsudku sp.zn. 4Sžf/16/2010 zo dňa 18.11.2010, konkrétne od nasledujúcich záverov, že

„Skutočnosť, či žalobca ako daňový subjekt vedel, alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom, je dôkazným bremenom správcu dane.“

86. Avšak kasačný súd v predchádzajúcej časti odôvodnenia (viď bod č. 63 v spojení s bodom 11 tohto rozsudku) objasnil, ktorý právny dôvod správcu dane použil žalovaný na zamietnutie daňového odvolania sťažovateľa. Tento právny dôvod správny súd nielenže zachytil pod č. 9 a č. 33 a tiež opísal použité právne zdroje pod č. 51 až 54 ale jeho relevanciu objasnil pod č. 58, 66 ako aj 73

preskúmaného rozsudku. Preto je pre kasačný súd z napadnutého rozsudku zrejmé, že správny súd nemohol posudzovať a ani neposudzoval záver žalovaného o tom, či sťažovateľ ako daňový subjekt vedel, alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom, ale posudzoval správnu interpretáciu ustanovení § 49 v spojení s § 19 zák. č. 222/2004 Z.z.

87. K uvedenému musí kasačný súd uviesť, že sťažovateľ pri sťažnostných bodoch prezentovaným k tomuto dôvodu sa však nedôsledne pridržiaval ustanovenia § 440 ods. 2 S.s.p. Aj v tomto prípade kasačný súd zotrúva na právnych názoroch, že otázkou relevantnou podľa § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p. však môže byť len právna otázka, ktorú kasačný súd alebo Najvyšší súd riešil a na ktorej je založený sťažovateľom uvádzaný rozsudok. Uvedenej požiadavke zákonodarcu nemôže byť učinené zadost' ani reštriktívnou citáciou jednej, niekoľkých viet odôvodnenia, prípadne celého rozsudku, ako sťažovateľ vykonal v prípade rozsudku 6Sžfk/30/2017 bez uvedenia, prečo citovaný text vzhľadom na jeho skutkový stav by mal poskytnúť riešenie základnej právnej otázky riešenej v preskúmanej veci. Navyše tento sťažnostný bod bol sťažovateľom doplnený až po uplynutí zákonnej lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Podľa § 440 ods. 2 S.s.p. v citovanom znení dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v odseku 1 písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred krajským súdom.

Podľa § 443 ods. 2 písm. a) 1 S.s.p. v citovanom znení lehota na podanie kasačnej sťažnosti je

a) 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu v prípadoch uvedených v § 145 ods. 2, [...]

88. Aj na tomto mieste musí kasačný súd zopakovať svoje závery, že pokiaľ sťažovateľ chcel spochybníť argumenty daňových orgánov o vytvorení daňovej výhody, ktorej poskytnutie je v rozpore s cieľom sledovaným daňovým právom, mal predovšetkým poukázať na nerešpektovanie judikatúry Súdneho dvora, ktorá je uznaným formálnym právnym zdrojom pre doktrínu zneužitia práva (viď rozsudok vo veci sp.zn. C-255/02 Halifax a spol. uvedený už správnym súdom a historicky nasledujúce rozsudky).

89. Správny súd v odôvodnení svojho rozsudku dôsledne vychádzal z judikatúry Súdneho dvora, keď upozornil sťažovateľa (č. 29 napadnutého rozsudku), že rozsudky Súdneho dvora a rozsudky Najvyššieho súdu sa nemôžu zovšeobecniť a paušalizovať, pretože každý prípad má svoje špecifiká a dajú sa aplikovať len na presne totožný prípad. Rozhodnutie je individuálnym právnym aktom záväzným pre tých, ktorým je určené. Preto kasačný súd vyhodnotil uvedený dôvod kasačnej sťažnosti ako nedôvodný.

F) K relevancii podporných dokumentov

90. Sťažovateľ ku kasačnej sťažnosti priložil viacero listinných dôkazov. Na prvom mieste išlo o listinu s označením Právnická fakulta Univerzity Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, Kováčska 26, Košice bez označenia osoby konajúcej v mene tejto inštitúcie. Po oboznámení s jej obsahom musel kasačný súd konštatovať jej irelevantnosť pre toto konanie, lebo išlo o písomné stanovisko tretej osoby, ktorá nie je identifikovateľným účastníkom konania.

91. Obdobne postupoval kasačný súd pri odbornom článku autora Ing. JUDr. Ondřeje Lichnovského s označením Podvody na DPH a jejich dokazování II, Wolters Kluwer ČR, lebo predmetom napadnutého rozsudku nebolo posudzovanie podvodného konania alebo konania založeného na zneužití práva ale posúdenie správnosti aplikácie ustanovení § 49 v spojení s § 19 zák. č. 222/2004 Z.z. (viď bod č. 86 tohto rozsudku).

92. K posledným prílohám predloženým sťažovateľom patria podklady z konania vo veci trestného rozsudku OS ZA. V uvedenej súvislosti kasačný súd odkazuje na ust. § 131 S.s.p. o viazanosti správneho súdu rozhodnutím o spáchaní trestného činu, ktorá sa v zmysle § 452 S.s.p. uplatňuje v konaní o kasačnej sťažnosti iba primerane. Z obsahu jednotlivých listín predložených sťažovateľom vo veci trestného rozsudku OZ ZA pre kasačný súd vyplýva, že konateľ sťažovateľa (pán Ing. Q. P.) bol v

uvedenom trestnom konaní oslobodený spod obžaloby prokurátora Okresnej prokuratúry Žilina sp.zn. 2Pv 630/11 zo dňa 07.11.2013, zo skutku právne kvalifikovaného v bode 2/ uvedeného trestného rozsudku ako zločin neodvedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, ods. 4 Tr. zák. v spolupáchateľstve podľa § 20 Tr. zák. Takýto výrok trestného súdu nenapĺňa ust. § 131 S.s.p., ktoré by mohlo založiť iba primeranú viazanosť v preskúmvanej veci rozhodnutím o spáchaní trestného činu a kto ho spáchal.

Podľa § 131 veta tretia S.s.p. v citovanom znení správny súd je tiež viazaný rozhodnutím príslušných orgánov o tom, že bol spáchaný trestný čin a kto ho spáchal, rozhodnutím o osobnom stave a o vzniku alebo zániku spoločnosti.

Podľa § 452 ods. 1 S.s.p. v citovanom znení na konanie na kasačnom súde sa primerane použijú ustanovenia druhej časti tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 441 S.s.p. v citovanom znení v kasačnej sťažnosti nemožno uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti.

93. Na základe uvedeného musel kasačný súd vyhodnotiť dôvody kasačnej sťažnosti ako aj samotnú kasačnú sťažnosť, že nie je dôvodná (§ 461 S.s.p.), a preto ju v zmysle svojho oprávnenia zamietol.

VI.

94. Kasačný súd vzhľadom na dôvody kasačnej sťažnosti uplatnené sťažovateľom uvádza, že napadnutý rozsudok má všetky formálne i obsahové náležitosti súdneho rozhodnutia požadované v zmysle § 139 S.s.p. Preskúmvané rozhodnutie vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré následne bolo logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Kasačný súd sa preto stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistenými správnym súdom, že orgán verejnej správy dodržal požiadavku zákonnosti pri priebehu a následnom vydaní preskúmvaného rozhodnutia.

95. V súvislosti s procesnou aktivitou sťažovateľa, ktorý argumentoval rozhodovacou činnosťou Súdneho dvora, a s tým spájal požiadavku, aby kasačný súd konanie prerušil a ním sformulovanú prejudiciálnu otázku (viď bod č. 35, resp. bod č. 39 tohto rozsudku) predložil na Súdny dvor, kasačný súd zdôrazňuje, že iba v prípade pochybností o nesúlade vnútroštátnej úpravy s úniovým právom je vnútroštátny súd oprávnený postupovať v zmysle čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie.

96. Po oboznámení sa s obsahom prejudiciálnej otázky dospel kasačný súd k záveru, že je vnútorne rozporuplná, nakoľko na jednej strane pripúšťa sťažovateľom sformulovaný text preukázajú existenciu práva na odpočítanie dane, ale na druhej strane tento text zakladá pochybnosti o výklade tam uvedených článkov smernice č. 2006/112 vo vzťahu k nepreukázaniu skutočného dodania predmetu uvedeného na faktúre.

97. Ako už bolo vyššie uvedené, Súdny dvor na obdobné otázky už odpovedal s tým, že nepripustil vznik práva na odpočítanie DPH pri nepreukázaní splnenia súčasne vecných a formálnych podmienok uvedených v smernici č. 2006/112. Preto kasačný súd takto sformulovanému návrhu ako aj pri zistení, že v preskúmvanej veci sa nevyskytli u kasačného súdu relevantné pochybnosti odôvodňujúce predloženie prejudiciálnej otázky z iného dôvodu, nemohol vyhovieť.

98. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok sťažovateľa a vyjadrenia žalobcu/žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté svojej staršej judikatúry (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp.zn. 5Sžf 97/2009, sp.zn. 1Sžf/76/2016, sp.zn. 1Sžfk/23/2018, sp.zn. 1Sžfk/23/2019, sp.zn. 1Sžfk/10/2018 a najmä sp.zn. 1Sžf/46/2016, 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.

99. Sťažovateľ sa tiež domáhal predloženia veci veľkému senátu. Bolo úlohou sťažovateľa jednoznačne preukázať, že došlo k naplneniu právomoci podľa § 22 ods. 1 písm. a) S.s.p., t.j. že senát Najvyššieho súdu dospel pri svojom rozhodovaní k právneho názoru, ktorý je odlišný od právneho názoru, ktorý už bol vyjadrený v rozhodnutí Najvyššieho súdu, a preto vec uznesením postúpi na rozhodnutie veľkému senátu. Toto v preskúmvanej veci nenastalo.

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

101. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd postupom v zmysle § 167 ods. 1 v spojení s § 467 ods. 1 S.s.p. na základe princípu úspešnosti sťažovateľa, čo v konaní o kasačnej sťažnosti nenastalo. Naopak žalovaný ako protistrana bol úspešný, avšak jeho právo sa priznáva iba za mimoriadnych podmienok, ktoré v preskúmvanej veci neboli naplnené. 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.).