

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/97/2017
Identifikačné číslo spisu: 2016200162
Dátum vydania rozhodnutia: 30.07.2019
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:2016200162.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): Metalfin Group, s.r.o. (pôv. pod obchodným menom PS-PIPE SYSTEM, s.r.o.), IČO: 43 862 039, so sídlom Diakovská cesta č. 15, 927 01, zast.: Nagy & Partners, s.r.o., advokátskym spoločenstvom, IČO: 36 869 341, so sídlom Športová č. 470/11, 924 01 Galanta, 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 Trnave zo dňa 10. mája 2017 č.k. 20S/26/2016-116, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave zo dňa 10. mája 2017 č.k. 20S/26/2016-116 r u š í a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.

Predmet kasačnej sťažnosti

1. Konanie o kasačnej sťažnosti z 18.08.2017 sa týka prieskumu rozsudku Krajského súdu v Trnave sp.zn. 20S/26/2016 (ďalej len „napadnutý rozsudok“), ktorým správny súd žalobu proti rozhodnutiu č. 1394443/2015 z 09.09.2015 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“ - príloha spisu) vydanému v daňovom konaní zamietol.

2. Kasačná sťažnosť sa opiera o nasledovné sťažnostné body:

- § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p., t.j. správny súd žiadnym spôsobom, resp. len veľmi povrchno posúdil podstatné skutkové tvrdenia a právne argumenty sťažovateľa, t.j. porušil ustanovenie § 137 ods. 2

(podľa textu citovaného sťažovateľom nepochybne ide o ustanovenie § 139 ods. 2 - poznámka kasačného súdu) S.s.p. ako aj - § 440 ods. 1 písm. g) v spojení s odsekom 2 S.s.p., t.j. správny súd nesprávne právne posúdil § 49 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z."), § 3 v spojitosti s ust. § 24 a nasl. ako aj § 68 ods. 3 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“).

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.

II.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

3. Napadnutým rozhodnutím (č.l. 33) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra (ďalej len „správca dane“) č. 20243665/2015 z 18.05.2015 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na preskúmanú vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

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 december 2013 v tam uvedenej sume na tom právnom základe, že oproti nadmernému odpočtu vykázanému v daňovom priznaní za uvedené zdaňovacie obdobie bola správcom dane zistená daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty.

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

5. Vyrubenie dane pri aplikácii ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 v spojení s § 3 ods. 1, 3 a 6 zák. č. 222/2004 Z.z. správca dane odôvodnil tým, že šetrením za hore uvedené zdaňovacie obdobie boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 9401404/5/13851/2015 zo 07.01.2015 (ďalej len „protokol“).

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

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

Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku v citovanom znení pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na

všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

Podľa § 3 ods. 6 Daňového poriadku v citovanom znení pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

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

1) údajná dodávka tovaru (blok modulu č. 1 spalínového kotla HRSG SK 2 - ďalej tiež „kotel“) v prospech žalobcu v zmysle kúpnej zmluvy z 20.03.2013 od žalobcom označeného dodávateľa ADATO, s.r.o., Levice (ďalej len „dodávateľ žalobcu“), za ktorej vykonanie vystavil dodávateľ žalobcu faktúru z 18.06.2013 (ďalej tiež „sporná faktúra“),

a) kúpna cena bola vysporiadaná jednostranným započítaním z 31.07.2013 pohľadávok medzi dodávateľom žalobcu a žalobcom,

b) tovar sa ku dňu výkonu miestneho zisťovania (t.j. približne po 1 roku od podpisu zmluvy) ku dňu 22.05.2014 nachádzal vo výrobnjej hale dodávateľa žalobcu,

c) správcom dane požadované doklady boli žalobcom predložené dňa 13.05.2014,

d) z ústneho pojednávania s pánom P. D. (konateľ žalobcu) s prihliadnutím na zmluvu o predaji podniku z 23.12.2013 medzi žalobcom ako predávajúcim a kupujúcou spoločnosťou METALFIN GROUP, a.s. (ďalej len „spoločnosť METALFIN“) vyplýva, že

i) menovaný pán P. D.Á. (konateľ žalobcu) je resp. bol tiež konateľom odkúpených alebo zlúčených spoločností JOSTA SK, s.r.o., Šaľa, METALFIN, a.s. Šaľa, METALFIN SLOVAKIA, s.r.o.. Šaľa, JOSTA ENGINEERING, s.r.o.. Šaľa, so spoločnosťou METALFIN, a to

ii) s odôvodnením, že tieto zlúčenia spoločností boli vykonané na základe požiadavky VÚB banky z dôvodu poskytnutia úveru a financovania pre spoločnosť METALFIN,

iii) ďalej uviedol, že tovar sa dostal do majetku spoločnosti METALFIN a

iv) táto sa ho chystá v budúcnosti predať,

e) obstaranie kotla

i) bolo za účelom predaja po nadobudnutí zvyšných 9-ich modulov kotla od dodávateľa žalobcu (v tom čase bol na neho vyhlásený konkurz) budúcim partnerom v energetickej oblasti na základe dopytov a ponúk (nepodpísaná zmluva o budúcej Kúpnej zmluve č. 72014 so spoločnosťou Laterna s.r.o., Praha, Česká republika),

ii) kotel nebol použitý na priamy zdaniteľný obchod,

iii) nebol ani predaný ako samostatný majetok žiadnemu odberateľovi,

iv) po predaji podniku sa stal súčasťou majetku spoločnosti METALFIN.

7. Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku (najmä preverenie výpovede pána P. D.) správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný, že žalobca nepreukázal použitie kotla na priame a bezprostredné spojenie so svojim zdaniteľným obchodom podľa § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.

8. V súvislosti s námietkami žalobcu, že správca dane pri výkone kontroly postupoval v rozpore s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, ako aj s viacerými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi, medzi ktorými citoval žalobca ustanovenia § 3 ods. 1 a 2, § 49 ods. 1 a 2 písm. a), § 51 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z., žalovaný zdôraznil, že žalobca ako platiteľ si môže uplatniť právo na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry iba v prípade, ak je schopný preukázať realnosť zdaniteľného obchodu žalobcom deklarovaný vo faktúre. V súvislosti s uvedeným je pre žalovaného nevyhnutné, aby zámer platiteľa dane, ako použije prijaté plnenia, bol zrejmý v čase vzniku práva na odpočítanie dane, aby bolo jednoznačné, že prijaté tovary alebo služby sa viažu k uskutočneniu plnení, s ktorými je spojený nárok na odpočítanie dane.

9. Vo vzťahu k úmyslu žalobcu predať kotol správca dane zistil, že

- 1) žalobca nepredal kotol žiadnemu odberateľovi,
- 2) kotol bol počas výkonu daňovej kontroly stále v areáli dodávateľa žalobcu a
- 3) konateľ žalobcu pán D. uviedol, že žalobca nevykonával po predaji podniku (01.01.2014) žiadnu ekonomickú činnosť.

10. Záverom žalovaný konštatoval, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno.

III.

Konanie na správnom súde

11. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca postupom podľa Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Banskej Bystrici žalobu z 20.11.2015. Uznesením Krajského súdu v Banskej Bystrici z 30. novembra 2015 bola vec postúpená Krajskému súdu v Nitre. Na základe nesúhlasu s postúpením veci Najvyšší súd Slovenskej republiky stanovil, že na konanie a rozhodnutie vo veci je príslušný Krajský súd v Trnave.

12. Krajský súd v Trnave ako správny súd konajúci po 01.07.2016 v zmysle ustanovenie § 491 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) posúdil zákonnosť preskúmaného rozhodnutia v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe, ako aj konania, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru o nedôvodnosti žaloby (viď bod 9 napadnutého rozsudku), a preto ju podľa § 190 S.s.p. zamietol.

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

13. Po citácii niektorých ustanovení Správneho súdneho poriadku, Daňového poriadku, zák. č. 222/2004 Z.z. ako aj na judikatúry Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) sa v napadnutom rozsudku nachádza opis preskúmaného rozhodnutia (viď bod 11 napadnutého rozsudku), sumarizácia argumentácie správcu dane alebo žalovaného vo vzťahu k preverovaniu a šetrení skutočností (viď bod 12 napadnutého rozsudku), hodnotenie podmienok v § 49 a 51 zák. č. 222/2004 Z.z. z hľadiska dôkazného bremena (viď bod 13 napadnutého rozsudku), čo uviedol žalovaný v súvislosti s jednotlivými odvolacími námietkami žalobcu (viď bod 14 napadnutého rozsudku). Ďalej správny súd zopakoval niektoré závery žalovaného vo vzťahu k § 3, § 45 ods. 2 písm. d) Daňového poriadku a k nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. US 401/09-17 (viď bod 16 napadnutého rozsudku), zopakoval, na čo poukazoval žalovaný v súvislosti s námietkou týkajúcou sa porušenia ustanovenia § 68 ods. 3 Daňového poriadku a zásadami dokazovania v daňovom konaní (viď bod 17 napadnutého rozsudku).

14. Kasačnému súdu sa javí, že až prostredníctvom bodov 18 až 21 napadnutého rozsudku sa správny súd zaoberal hodnotením a prieskumom zákonnosti preskúmaného rozhodnutia. Tu sa vo veľmi všeobecne rovine vyjadril k spôsobu, ktorým sa žalovaný vysporiadal s celým rozsahom námietok žalobcu (viď bod 18 napadnutého rozsudku), podporil záver žalovaného, že nebolo preukázané priame a bezprostredné spojenie fakturovaného tovaru (modul kotla) s uskutočňovanými zdaniteľnými obchodmi (viď bod 19 napadnutého rozsudku), tiež správny súd hodnotil ozrejenie ekonomickej opodstatnenosti nákupu kotla (viď bod 20 napadnutého rozsudku) ako sa aj vyjadril k spôsobu predvolania daňového subjektu na prerokovanie pripomienok predložených žalobcom správcovi dane.

15. S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel správny súd k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

IV.

Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

A)

16. Proti napadnutému rozsudku sťažovateľ povinne zastúpený advokátom v zákonnej lehote podal kasačnú sťažnosť z 18.08.2017 (č.l. 123) z dôvodov uvedených v

- § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p., t.j. krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, ako aj
- § 440 ods. 1 písm. g) v spojení s odsekom 2 S.s.p., t.j. krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci.

17. 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:
k § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p.:

- právo na dostatočné odôvodnenie súdneho rozhodnutia je jednou zo súčastí základného práva na spravodlivý proces, zaručeného v čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (obdobne čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky),
- prostredníctvom odôvodnenia mal správny súd vysvetliť, akým spôsobom a z akých dôvodov dospel ku konkrétnemu výroku.
- avšak odôvodnenie napadnutého rozsudku nie je možné považovať za určité a presvedčivé (viď aj nález Ústavného súdu Slovenskej republiky zo dňa 30. júna 2010, č.k. I. ÚS 407/08-43, resp. rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo 14.02.2013, sp.zn. 6 Cdo 9/2013,

k § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p.:

- nesprávne právne posúdenie splnenia podmienok vzniku práva na odpočet DPH podľa ustanovení § 49 zák. č. 222/2004 Z.z. ,
- o vznik daňovej povinnosti dodávateľa žalobcu pri module kotla (§ 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z.),
- o budúce použitie modulu kotla na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ (§ 49 ods. 2 veta prvá zák. č. 222/2004 Z.z.),
- o uplatnenie dane voči žalobcovi dodávateľom žalobcu (§ 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z.),
- nesprávne právne posúdenie porušenia § 3 v spojitosti s § 24 a nasl. Daňového poriadku zo strany žalovaného,
- o tvrdené nepreukázanie, že modul kotla má priame a bezprostredné spojenie s uskutočnenými zdaniateľnými obchodmi subjektu PS-PIPE SYSTEM, s.r.o.,
- nesprávne právne posúdenie porušenia § 68 ods. 3 Daňového poriadku zo strany žalovaného,
- o správca dane bol povinný dohodnúť deň prerokovania so sťažovateľom a nie s jeho konateľom,
- o správca dane v rámci vyrubovacieho konania predloženú judikatúru Súdneho dvora ako nový dôkaz nevykonal ani sa s ňou dôkladnejšie nezaoberal,
- rozpor s ústavnými princípmi
- o princíp právnej istoty a
- o princíp proporcionality.

18. Záverom sťažovateľ navrhol procesný záver konania na kasačnom súde v tom duchu, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Pre prípad úspechu si sťažovateľ uplatnil náhradu trov konania [správne mal sťažovateľ uviesť „trovy kasačného konania“] bez vyčíslenej výšky.

B)

19. Z veľmi krátkeho vyjadrenia žalovaného z 18.10.2017 (č.l. 140) ku kasačnej sťažnosti vyplýva, že sťažovateľ neuvádza žiadne nové právne relevantné skutočnosti. Preto sa v plnom rozsahu pridrižava písomného vyjadrenia k žalobe zaslanej na Krajský súd v Trnave.

V.

Právne názory kasačného súdu

A) Všeobecné vymedzenie kasačnej právomoci

20. 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.

21. Na prvom mieste kasačný súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil v zmysle § 5 ods. 5 v spojení s § 442 S.s.p. iba na návrhovej slobode účastníka (v preskúmvanej veci sťažovateľa), t.j. na zodpovednosti za obranu svojich práv (vigilantibus leges sunt scriptae) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Správneho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti preskúmvanému rozhodnutiu či postupu orgánu verejnej správy a následne proti napadnutému rozsudku. Preto kasačný súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody vstupovať.

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

23. 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.

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

B) K dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p.

25. Ako prvý dôvod kasačnej sťažnosti musí kasačný súd vyhodnotiť dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p., t.j. tvrdenú nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku, nakoľko tento dôvod je zásadnou prekážkou vykonania prieskumu podľa druhého namietaného dôvodu kasačnej sťažnosti.

26. Kasačný súd vychádza z toho, že sťažovateľ označuje napadnutý rozsudok ako nedostatočne odôvodnený a nepreskúmateľný a že ním namietaná okolnosť zakladá vadu zmätočnosti. Už skoršia judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (R 111/1998) ale zastávala názor, že nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku nezakladá zmätočnosť rozhodnutia a prípustnosť opravného prostriedku (t.j. v preskúmvanej veci ide o kasačnú sťažnosť). Naopak nepreskúmateľnosť bola považovaná za vlastnosť (vyjadrujúcu stupeň kvality odôvodnenia) rozhodnutia súdu, v ktorej sa navonok prejavila (len) tzv. iná vada konania majúca za následok nesprávne rozhodnutie veci (viď § 241

ods. 2 písm. b/ O.s.p.).

27. Vada tejto povahy nebola považovaná za dôvod zakladajúci prípustnosť dovolania. S tým názorom sa stotožnil aj ústavný súd (sp.zn. I. ÚS 364/2015, II. ÚS 184/2015, III. ÚS 288/2015 a I. ÚS 547/2016).

28. Na zásade, podľa ktorej nepreskúmateľnosť zakladá (len) „inú vadu konania v zmysle § 241 ods. 2 písm. b) O.s.p.“, zotrvalo aj zjednocujúce stanovisko občianskeho kolégia (R 2/2016), právna veta ktorého znie:

„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“.

29. Podľa právneho názoru kasačného súdu zmeny v právnej úprave opravných prostriedkov proti rozhodnutiam správneho súdu, ktoré nadobudli účinnosť od 01. júla 2016, sa podstatne priblížili k zmyslu uvedeného stanoviska; vzhľadom na uvedené je treba citované stanovisko označiť za použiteľné pre súdnu prax po uvedenom dni.

30. Kasačný súd musí potvrdiť, že v preskúmvanej veci obsah napadnutého rozsudku dáva podklad pre uplatnenie druhej vety stanoviska R 2/2016, ktorá predstavuje krajnú výnimku z prvej vety a týka sa výlučne len celkom ojedinelých (extrémnych) prípadov, ktoré majú znaky relevantné aj podľa judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej tiež „ESLP“). O taký prípad ide v zmysle citovanej judikatúry vtedy, keď rozhodnutie správneho súdu neobsahuje vôbec žiadne odôvodnenie, alebo keď sa vyskytli „vady najzákladnejšej dôležitosti pre súdny systém“ (napríklad rozsudok ESLP z roku 2009 vo veci Sutyazhnik proti Rusku,), prípadne ak došlo k vade tak zásadnej, že mala za následok „justičný omyl“ (napríklad rozsudok ESLP z roku 2003 vo veci Ryabykh proti Rusku,).

31. Obdobne z judikatúry ESLP [najmä rozsudok Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr García Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)] vyplýva pre kasačný súd jasný právny názor, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, 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.

32. Kasačný súd musí vzhľadom na vyššie uvedený rozbor odôvodnenia napadnutého rozsudku (viď body č. 13 a 14) potvrdiť argumentáciu sťažovateľa, že v časti napadnutého rozsudku, kde by sa očakávali posúdenie podstatných skutkových tvrdení (zistení) a právnych argumentov účastníkov správnym súdom, sa naopak nachádzajú iba prevzaté skutkové a právne závery správcu dane alebo žalovaného, resp. opisné konštatovania vyhotovené správnym súdom bez bližšieho odôvodnenia, prečo ich správny súd vyhodnotil alebo si ich osvojil ako zákonné. Pritom právnym posúdením je napríklad činnosť správneho súdu, pri ktorej zo skutkových zistení vyvodzuje právne závery, a späť na zistený skutkový stav aplikuje konkrétnu právnu normu predurčenú skutkovými zisteniami.

33. Iba mechanické opakovanie alebo preberanie skutkových zistení a s tým súvisiacich výkladových úvah správneho (v preskúmvanej veci daňového) orgánu nie je naplnením požiadavky zákonodarcu na jasné, zrozumiteľné, možno presvedčivé, avšak preskúmateľné odôvodnenie.

34. Pokiaľ správny súd adresne, t.j. bez pochybností že ide o názor účastníka konania, zaujíma k preskúmvanému rozhodnutiu voľajaké hodnotiace stanovisko, prezentuje to v napadnutom rozsudku prostredníctvom veľmi generálnych tvrdení, u ktorých chýba logické zdôvodnenie správnosti skutkových zistení a logických úvah o riadnosti aplikácie dotknutých ustanovení žalovaným, ako je tomu

napríklad v bode 18 napadnutého rozsudku:

„Podľa zistenia súdu sa žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia v dostatočnom rozsahu, logicky a vecne správne vysporiadal s celým rozsahom námietok žalobcu, ktorý v žalobe síce v zásade správne ozrejmil teóriu vzniku nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty i rozloženia dôkazného bremena medzi správcou dane a kontrolovanými daňovým subjektom, avšak v konečnom dôsledku nevyvrátil záver správcu dane a žalovaného, že v danom prípade predpoklady vyžadované zákonom na uplatnenie odpočtu dane nespĺnil, resp. že ich splnenie nepreukázal.“

resp. v bode 20 napadnutého rozsudku obsiahnutá úvaha:

„Ekonomickú opodstatnenosť nákupu kotla nezrejmuje ani uzavretie zmluvy o predaji podniku, pričom v rozpore s argumentáciou žalobcu (právnym názorom vysloveným v rozhodnutí Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-408/98) nejde o službu, náklady na ktorú by boli vynaložené za účelom predaja podniku.“

35. Z podanej rozsiahlej (15 strán) žaloby vyplýva, že žalobca prostredníctvom viacerých žalobných bodov najmä spochybňoval záver žalovaného, že nepreukázal reálne uskutočnenie zdaniteľných plnení, t.j. najmä podal námietky k aplikácii § 49 ods. 1 a odsek 2 písm. a) a § 51 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z. S tvrdením žalobcu (napríklad str. 7 podanej žaloby), že preukázal bezprostredné spojenie predmetu spornej faktúry s uskutočnenými zdaniteľnými obchodmi, pričom žalovaný tvrdí presný opak, sa správny súd vôbec nezaoberal. Nevenoval sa napríklad vôbec skutočnosti, či správca dane sa vysporiadal s tým, či budúci predaj samotného modulu kotla je v danom segmente podnikania reálny alebo nie.

36. Takisto správny súd nezohľadnil existenciu argumentácie žalobcu, či žalovaný chcel predať „kompletnú“ zostavu kotla, t.j. či chcel zaobstarať zvyšné časti od spoločnosti v tom čase v konkurze (mal mať iba 1 modul z viacerých modulov kotla ako technologického celku, hoci úctyhodná hmotnosť modulu 123t je možno objektívnym dôvodom na jeho zotrvanie na pôvodnom mieste) za deklarovanú sumu 3 milióny €.

37. S tým súvisí aj otázka riadneho vyhodnotenia Návrhu zmluvy o budúcej „Kúpnej zmluve č. 72014“ zo dňa 11.07.2014 pre spoločnosť Laterna (Latema?), s.r.o., Praha, Česká republika správnym súdom ako dôkazného prostriedku predloženého správcovi dane. Prítom bližšie poznatky o tomto možnom záujemcovi a ich vyhodnotenie správnym súdom (či pôsobil v oblasti tohto energetického sektora alebo ako prebiehali obchodné rokovania predchádzajúce uzavretiu zmluvy s predpokladanou cenou v rozsahu niekoľko miliónov euro) v napadnutom rozsudku rovnako absentujú. Tiež je potrebné zdôrazniť, že správcou dane citovaný návrh zmluvy nie je v jeho spise osobitne založený. O to závažnejšie tento stav pôsobí na kasačný súd pri zohľadnení žalobného bodu, že návrhu na vykonanie svedeckej výpovede zástupcu spoločnosti Laterna, s.r.o., správca dane podľa tvrdenia žalobcu tento dôkaz nevykonal.

38. Takisto správny súd nevenoval dostatočnú pozornosť skutočnosti, že žalobca, ktorý by mal konať s riadnou obozretnosťou v zmysle judikatúry Súdneho dvora, si zaobstaral „nekompletný“ kotol, t.j. jeho modul, s tvrdením že „obstaranie modulu kotla bolo za účelom predaja budúcim partnerom v energetickej oblasti na základe dopytov a ponúk“ (viď str. 8 podanej žaloby), avšak prostredníctvom Zmluvy o predaji podniku zo dňa 23.12.2013 uzavretej medzi žalobcom ako predávajúcim (v tom čase konajúcim pod obchodným menom PS-PIPE SYSTEM, s.r.o.) a kupujúcim METALFIN GROUP, a.s. ako súčasť prevádzaného obchodného majetku predal tento kotol bez ohľadu na predchádzajúci úmysel.

39. Nie je úlohou kasačného súdu vyhľadať a opísať všetky nedostatky napadnutého rozsudku pri aplikácii vyššie citovaného ust. § 139 S.s.p. Kasačný súd pri vyhodnotení opodstatnenosti dôvodu kasačnej sťažnosti podľa písmena f) iba postupuje v zmysle hore uvedenej judikatúry ESLP a posudzuje obsah odôvodnenia ponúknutého správnym súdom sťažovateľovi so žalobnými námietkami. V preskúmvanej veci so zohľadnením vyššie uvedených záverov kasačný súd dospel k názoru o dôvodnosti sťažovateľom uplatneným dôvodom kasačnej sťažnosti o nepreskúmatelnosti napadnutého rozsudku.

C) K dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p.

40. Nakoľko nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku vyslovená kasačným súdom vytvára pre jeho ďalší prieskum neprekonateľnú prekážku, nebolo možné sa zaoberať s ďalším dôvodom kasačnej sťažnosti.

VI.

41. Kasačný súd vzhľadom na dôvod kasačnej sťažnosti uplatnený sťažovateľom uvádza, že napadnutý rozsudok nespĺňa zákonné požiadavky na formálne i obsahové náležitosti rozsudku požadované v zmysle § 139 S.s.p. Uvedený rozsudok správneho súdu nedostatočne vychádza zo zisteného skutkového stavu, ktorého právna subsumácia pod právo Únie a judikatúru Súdneho dvora nebola riadne správnym súdom odôvodnená. Preto kasačný súd nemohol pristúpiť k jeho ďalšiemu prieskumu.

42. Počas konania kasačný súd z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

43. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení sťažnostných bodov a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté svojej staršej judikatúry (čl. 1 ods. 1 ústavy) spolu s citovaným stanoviskom občianskeho kolégia a s podporou v rozsudkoch ESĽP, pri ktorých kasačný súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky zakotvené v čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty odchyľil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry ESĽP 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.

44. 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.

45. O nároku na náhradu trov kasačného konania kasačný súd podľa § 467 ods. 1 a 3 S.s.p. nerozhodol, lebo toto rozhodnutie spadá do právomoci správneho súdu.

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

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.).