

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 2Sfk/34/2021
Identifikačné číslo súdneho spisu: 5020200026
Dátum vydania rozhodnutia: 31. 07. 2023
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Juraj Vačok
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:5020200026.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., JUDr. Mariána Trenčana v právnej veci žalobcu: NeoTec Martin, s.r.o., so sídlom: Brezová 13, 036 01 Martin, IČO: 31 595 375, zastúpený: Hronček & Partners, s. r. o., so sídlom: Kálov 1, 010 01 Žilina, IČO: 47 248 327 voči žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/11/2020-126 z 21. júla 2021, takto

rozhodol:

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky m e n í rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/11/2020-126 z 21. júla 2021 tak, že r u š í rozhodnutie žalovaného č. 102455437/2019 z 29. októbra 2019 a vec mu v r a c i a na ďalšie konanie.

II. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky priznáva žalobcovi právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania.

o d ô v o d n e n i e :

I. Konanie pred orgánmi verejnej správy

1. Daňový úrad Žilina (ďalej len „správca dane“) vydal rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane č. 101336909/2019 z 3. júna 2019 (ďalej len „rozhodnutie správcu dane“), ktorým vyrubil podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. daňový poriadok v účinnom znení (ďalej len „daňový poriadok“) žalobcovi rozdiel dane v sume 8.256,40- € na dani z pridanej hodnoty za (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2016. Správca dane spochybnil faktúry od spoločnosti TK WLP s. r. o. č. FV160048 splatnú 14. októbra 2016 na sumu 24.936,- € (DPH 4.156,- €) a č. FV160054 splatnú 30. októbra 2016 na sumu 24.602,40 € (DPH 4.100,40 €), ktoré boli vystavené za odvysielanie reklamných spotov v mesiaci október 2016 na základe rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci o zabezpečení reklamy na veľkoplošných obrazovkách. Správca dane skonštatoval, že k dodaniu zdaniteľného plnenia skutočne došlo, avšak nie spoločnosťou TK WLP s. r. o.

2. Žalobca sa voči rozhodnutiu správcu dane odvolal. Žalovaný rozhodnutím č. 102455437/2019 z 29. októbra 2019, (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“), podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku rozhodnutie správcu dane potvrdil.

II. Konanie pred správnym súdom

3. Žalobca podal voči rozhodnutiu žalovaného všeobecnú správnu žalobu (ďalej len „žaloba“) na Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „správny súd“). Namietal v nej, že rozhodnutie žalovaného spolu s rozhodnutím správcu dane boli vydané v rozpore so zákonom, pretože sa zakladajú na nesprávnom právnom posúdení veci. Tiež namietal, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánmi verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonných rozhodnutí a týmito rozhodnutiami bol žalobca ukrátený na svojich právach. Navrhol, aby správny súd zrušil rozhodnutie žalovaného spolu s rozhodnutím správcu dane a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie.

4. Rozsudkom č. k. 71S/21/2020-84 z 10. júna 2021 (ďalej len „rozsudok správneho súdu“) správny súd žalobu ako nedôvodnú zamietol podľa § 190 SSP. Poukázal na to, že

· neprihliadol na nové skutočnosti uvedené v replike žalobcu, ktoré išli nad rámec žalobných bodov. Týmito skutočnosťami boli:

o správne orgány nemali jasné, či došlo k nejakej daňovej strate,

o žalovaný ani správca dane sa nevysporiadali s dokladmi, ktoré žalobca k prijatým dodávkam evidoval a predložil,

o žalovaný nesprávne poukázal na zásadu poctivého obchodného styku a povinnosť mať vedomosť o subjektoch, s ktorými daňový subjekt spolupracuje,

o rozhodnutie žalovaného je v rozpore so zásadou neutrality DPH,

o správne orgány od začatia kontroly prezúmovali porušenie žalobcu, ktoré zakladali na subjektívnych domnienkach, domnelých záveroch a nedostatočne zistenom skutkovom stave,

o rozhodnutie správcu dane nie je riadne odôvodnené a je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov;

· žalobca netrval na oboznámení so znaleckým posudkom O.. D. M. č. 03/2020 z 25. septembra 2020, ktorý predložil po uplynutí lehoty na podanie správnej žaloby. Tento znalecký posudok hodnotí navyše právne otázky vzniku nároku na odpočet DPH, na čo je oprávnený v konaní pred správnym súdom len správny súd;

· daňový poriadok umožňuje vydať dva protokoly z daňovej kontroly. Správca dane a žalovaný sa s touto námietkou dostatočne vysporiadali vo svojich rozhodnutiach;

· protokol z daňovej kontroly obsahoval náležitosť uvedenú v § 47 písm. h) daňového poriadku spočívajúcu vo vyhodnotení dôkazov;

· správca dane nebol povinný vykonať dôkaz - kontrolné výkazy dodávateľa. Túto skutočnosť dostatočne odôvodnil;

· nositeľom dôkaznej povinnosti bol žalobca. Úlohou správcu dane bolo dôkazy produkované žalobcom hodnotiť a nie určovať, akými dôkaznými prostriedkami má žalobca svoje tvrdenia o realizácii zdaniteľných obchodov pre potreby deklarovania jeho práva na odpočet preukazovať. Závery rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžfk/1/2018, na ktorý poukazoval žalobca, nie sú na predmetný prípad použiteľné;

· závery rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžfk/40/2018 nie sú z dôvodu odlišností použiteľné na prejednávanú vec;

· správca dane a žalovaný svoje pochybnosti založili na komplexnom zistení po vyhodnotení jednotlivých skutočností, nielen toho, že nebolo predložené účtovníctvo dodávateľa;

· správca dane a žalovaný neboli povinní preukazovať daňový podvod, či zneužitie práva, nakoľko nebolo zo strany žalobcu preukázané splnenie hmotnoprávnych podmienok na odpočet DPH. Nemali teda povinnosť na seba preberať ani dôkazné bremeno.

III. Kasačná sťažnosť, stanoviská účastníkov konania

5. Žalobca podal voči rozsudku správneho súdu kasačnú sťažnosť, v ktorej navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok správneho súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Alternatívne navrhol, aby kasačný súd zmenil rozsudok správneho súdu tak, že zruší rozhodnutie žalovaného spolu s rozhodnutím správcu dane a vec vráti príslušnému správne orgánu na ďalšie konanie. Tiež navrhol, aby mu bol v celom rozsahu priznaný nárok na náhradu trov konania. Žalobca podal kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) SSP. Podľa názoru žalobcu správny súd nesprávnym procesným postupom znemožnil žalobcovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces a rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. V kasačnej sťažnosti žalobca poukázal na to, že:

· správca dane bol oprávnený z celej daňovej kontroly vydať len jeden protokol;

· správny súd nesprávne právne posúdil skutočnosť, že správca dane nevykonával dokazovanie kontrolnými výkazmi dodávateľa;

· žalovaný na pojednávaní pred správnym súdom nespochybnil zdaniteľné plnenie, ale dodanie služby subjektom uvedeným na faktúrach. Správny súd k tomu nesprávne poznamenal, že táto zmena nespôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutí žalovaného a správcu dane, nakoľko tieto rozhodnutia sa týkajú aj spochybnenia dodávateľa;

· na posúdenie predmetnej veci sú aplikovateľné závery rozsudkov Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžfk/1/2018 a sp. zn. 6Sžfk/40/2018;

· žalobca uniesol dôkazné bremeno. Skutočnosť, že dodávateľ žalobcu, respektíve jeho subdodávateľa, boli nekontaktní a nepredložili žiadne doklady na podporu svojich svedeckých výpovedí, nemožno pričítať na ľarchu žalobcu;

· rozsudok správneho súdu nereflektuje závery znaleckého posudku Ing. D. M.. 03/2020 z 25. septembra 2020;

· správny súd rozhodol v rozpore s rozhodnutiami Súdneho dvora Európskej únie č. C-277/14 z 22. októbra 2015, č. C-18/13 z 13. februára 2014, č. C-610/2019;

· nevzniesol v konaní pred správnym súdom v replike nové námietky. Skutočnosti, ktoré namietal konkretizovali jednotlivé žalobné body.

Žalobca navrhol, aby kasačný súd, ak nenadobudne presvedčenie o potrebe zachovať právo žalobcu na odpočet dane z faktúr, prerušil toto konanie do rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie o prejudiciálnych otázkach položených Najvyšším správnym súdom Českej republiky dňa 31. marca 2020 (vec je vedená pod C-154/20). Prípadne, aby položil nasledujúce prejudiciálne otázky:

1) Má sa Smernica č. 2006/112/ ES vykladať tak, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave a vnútroštátnej rozhodovacej praxi súdov alebo iných kompetentných orgánov, podľa ktorej je možné právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty uplatniť len v prípade, že daňový subjekt preukáže, že jej tovar alebo službu (zdaniteľné plnenie) dodala zdaniteľná osoba uvedená vo faktúre?

2) Ak je odpoveď na prvú otázku kladná a daňový subjekt uvedenú dôkaznú povinnosť nespĺní, pretože nebude dostatočne preukázané, že zdaniteľné plnenie dodala zdaniteľná osoba, uvedená vo faktúre možno tomuto daňovému subjektu odoprieť právo na odpočet dane na vstupe, bez toho aby bolo preukázané, že táto zdaniteľná osoba vedela alebo mohla vedieť, že nadobudnutím tovaru alebo služieb sa zúčastňuje daňového podvodu?

6. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

7. Žalobca podal vyjadrenie zo 14. februára 2023. Poukázal v ňom na podľa jeho tvrdenia novú skutočnosť. Je ňou, že medzi subdodávateľom žalobcu, spoločnosťou TREZ Slovakia, s.r.o., a dodávateľom žalobcu, TK WLP s.r.o., boli riadne vystavované faktúry. Tie boli aj zaúčtované.

IV. Právne posúdenie kasačným súdom

8. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu týkajúci sa rozhodnutia žalovaného a rozhodnutia správcu dane v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti. Jeho príslušnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 11 písm. h) SSP.

9. Kasačný súd s ohľadom na § 455 SSP nepovažoval za potrebné nariadiť vo veci pojednávanie a rozhodol o kasačnej sťažnosti bez jeho nariadenia. Rozsudok bol vyhlásený verejne po oznámení dňa vyhlásenia v súlade s § 137 ods. 4 SSP.

10. So zreteľom na § 439 ods. 1, § 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a) SSP v znení účinnom do 30. júna 2023 kasačný súd skonštatoval, že podaná kasačná sťažnosť smeruje proti rozsudku, voči ktorému je prípustná, bola podaná oprávnenou osobou a včas. Súdny poplatok za podanú kasačnú sťažnosť bol uhradený.

11. Kasačný súd, po posúdení kasačných námietok dospel k záverom, ktoré deklaroval vo výroku svojho rozsudku. Bližšie tieto závery odôvodňuje v nasledovnom texte.

IV.I. Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 46 ods. 8 prvej časti vety pred bodkočiarkou zamestnanec správcu dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH 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.

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH 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) zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ 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 § 167 ods. 1 SSP správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech.

Podľa § 462 ods. 2 SSP ak kasačný súd dospeje k záveru, že napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy nie je v súlade so zákonom, a správny súd žalobu zamietol, môže rozhodnutie správneho súdu zmeniť tak, že zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy a vec mu vráti na ďalšie konanie.

Podľa § 464 ods. 1 SSP ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

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

IV.II. Posúdenie kasačných námietok

12. K námietke žalobcu, že správca dane nie je oprávnený vydať dva protokoly, už kasačný súd zaujal stanovisko, že takýto postup správcu dane je možný. Z tohto dôvodu vyhodnotil predmetnú námietku ako nedôvodnú. V odôvodnení s poukazom na § 464 ods. 1 SSP odkazuje na svoj rozsudok sp. zn. 6Sžfk/21/2020 z 26. mája 2022, v ktorom sa uvádza:

35. Znenie § 46 ods. 8 daňového poriadku nevyklučuje však podľa kasačného súdu taký postup, ako zvolil správca dane, za predpokladu, že je v jednotlivých protokoloch jednoznačne identifikované, akého zdaňovacieho obdobia a akej dane sa protokoly týkajú, vrátane identifikácie daňovej kontroly (všetko aj v zmysle § 47 Daňového poriadku), a správca dane sa vyhne vyvolaniu vyššie naznačenej zmatečnosti. Treba totiž zohľadniť aj to, že daňová kontrola je koncipovaná tak, že sa môže súčasne týkať viacerých zdaňovacích období a viacerých druhov daní, pričom k rozšíreniu jej predmetu môže dôjsť aj počas jej priebehu (§ 46 ods. 4 daňového poriadku). To vyplýva najmä z požiadavky na čo najmenšiu záťaž pre daňový subjekt a všeobecne z princípu hospodárnosti. Preto, hoci ide formálne a procesne o jednu daňovú kontrolu, materiálne sa predmety takejto „spoločnej“ kontroly neprelínajú, a kontrolné zistenia sa aj v jedinom protokole vyhotovenom za viaceré zdaňovacie (účtovné) obdobia a dane uvádzajú samostatne podľa jednotlivých predmetov kontroly. ...

13. K námietke žalobcu týkajúcej sa nevykonania dokazovania kontrolnými výkazmi dodávateľa sa v obdobnej veci tých istých účastníkov konania, avšak inej daňovej kontroly, venoval kasačný súd. V rozsudku sp. zn. 10Sžfk/1/2021 z 27. apríla 2022 uviedol:

27. Správca dane navyše ani celkom zrejme nevyčerpal všetky dostupné dôkazy, ktoré boli v konaní k dispozícii. Sťažovateľ dôvodne namieta nevykonanie kontrolných výkazov dodávateľa ...Kasačný súd je presvedčený, že i keď tento dôkaz sám o sebe nie je nespochybniteľný, tak stále môže dopomôcť k dokresleniu skutkového stavu pre správcu dane. Totiž, ak by mal dodávateľ ...v kontrolných výkazoch vedené faktúry, na základe ktorých si sťažovateľ uplatnil odpočet DPH, tak by tento dôkaz mohol, i keď len čiastkovo, preukazovať riadne vedenie týchto faktúr v účtovníctve dodávateľa ...a tým vyvracať tvrdenie správcu dane, že pokiaľ nie je možné skontrolovať účtovníctvo dodávateľa uvedeného na faktúre, tak nie je možné považovať faktúry za vierohodné, pretože nie je možné zistiť, či má takýto subjekt vôbec tento doklad vo svojom účtovníctve zaúčtovaný a daň odvedenú. Tento záver podporuje aj účel kontrolných výkazov, ktorý zákonodarca vyjadril v dôvodovej správe k novele uskutočnenej zákonom č. 360/2013 Z. z. nasledovne: „Kontrolný výkaz, ako dokument obsahujúci informácie o vymedzených dodávkach tovaru a služieb platiteľov dane na vstupe aj výstupe, predstavuje jedinečný zdroj informácií pre finančnú správu. Prostredníctvom automatizovaného systému krížovej kontroly v ňom uvedených údajov bude finančná správa vedieť efektívne plánovať daňové kontroly. Sprievodným efektom zavedenia kontrolného výkazu bude zlepšenie dobrovoľného plnenia daňových povinností platiteľov dane, čo sa v konečnom dôsledku odrazí na zlepšenom výbere dane z pridanej hodnoty. Ambíciou kontrolného výkazu je odhaľovanie nových typov podvodov a ich predchádzanie, do budúcnosti takisto rozšírenie jeho uplatnenia na kontrolu plnenia zákonných povinností pri iných druhoch priamych a nepriamych daní. Krížovou kontrolou údajov, uvedených v kontrolných výkazoch vzájomne obchodujúcich platiteľov dane, bude možné napríklad:

- odhaliť tuzemské a cezhraničné karuselové podvody
- odhaliť machinácie s faktúrami, ako sú napr. nezaradenie faktúr do účtovníctva dodávateľa, pričom odberateľ z nich uplatňuje odpočítanie dane, výmena faktúr, vystavenie fiktívnych faktúr, nevystavenie faktúr, vystavenie faktúr neplatiteľmi dane, uplatnenie si odpočtu dvakrát z tej istej faktúry
- monitorovať rizikových platiteľov dane
- preventívne pôsobiť proti uvádzaniu nepravdivých údajov."

Kasačný súd súhlasí so záverom správneho súdu, podľa ktorého správca dane nie je povinný vykonať každý dôkaz navrhnutý daňovým subjektom. V zmysle § 24 ods. 2 daňového poriadku je však povinný pri vedení dokazovania čo najúplnejšie zistiť skutkový stav. Z vyššie citovaného rozsudku pritom vyplýva, že vykonanie dokazovania kontrolnými výkazmi dodávateľa môže výrazným spôsobom pomôcť dotvoriť zisťovaný skutkový stav. Kasačný súd súhlasí s tvrdením nachádzajúcim sa na s. 31 rozhodnutia správcu dane v tom, že kontrolné výkazy priamo nepreukazujú dodanie služby dodávateľom žalobcovi. Pomáhajú však dotvárať celkový obraz o zdaniteľnom obchode. S ohľadom na uvedené skutočnosti kasačný súd vyhodnotil predmetnú námietku ako dôvodnú.

14. K posúdeniu námietok týkajúcich sa splnenia hmotnoprávných podmienok pre odpočítanie DPH kasačný súd uvádza, že hmotnoprávnymi podmienkami pre uznanie odpočtu dane z pridanej hodnoty sú: a) tovar alebo služby, na ktorých zakladá právo na odpočítanie dane, musia byť dodané alebo poskytnuté inou zdaniteľnou osobou (status dodávateľa), b) predmetné plnenie fakticky existuje a nejde o fiktívne plnenie (tzv. materiálna existencia plnenia) a c) zdaniteľná osoba dotknuté tovary alebo služby následne použila na účely svojich vlastných zdaniteľných plnení. Tieto požiadavky pritom vyplývajú z ustanovení § 19 ods. 1, § 49 ods. 1, § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, ako aj z čl. 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (porovnaj rozsudok sp. zn. 2Sfk/12/2021 z 29. mája 2023).

15. V predmetnej veci nebola sporná existencia zdaniteľného plnenia, čo priznal aj žalovaný na pojednávaní pred správnym súdom. Z uvedenej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie žalobcom vyplýva, že dodávateľ môže dodať tovar alebo službu aj subdodávateľsky.

16. Žalobca v konaní netvrdil, že zdaniteľné plnenie bolo priamo dodané jeho dodávateľom. V rámci konania poukázal, že zdaniteľné plnenie bolo dodávané subdodávateľsky, kde vystupovali spoločnosť TREZ Slovakia s.r.o. a CreoArt s.r.o. Nie je pritom sporné, že žalobca komunikoval s dodávateľom, spoločnosťou TK WLP s.r.o.

17. Pre posúdenie tejto veci považuje kasačný súd za zásadný rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C-610/2019 z 3. septembra 2020, podľa ktorého: Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v spojení so zásadami daňovej neutrality, efektivity a proporcionality sa má vykladať v to zmysle, že bráni vnútroštátnej praxi, na základe ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej za nadobudnutie tovaru, ktorý jej bol dodaný, z dôvodu, že faktúry týkajúce sa týchto nákupov nemožno považovať za hodnoverné, pretože po prvé osoba, ktorá vyhotovila faktúru, uvedený tovar nemohla z dôvodu nedostatku potrebných materiálnych a ľudských zdrojov vyrobiť ani dodať, čiže tento tovar bol v skutočnosti nadobudnutý od inej osoby, ktorej totožnosť nebola určená, po druhé neboli dodržané vnútroštátne právne predpisy v oblasti účtovníctva, po tretie dodávateľský reťazec, ktorý viedol k uvedeným nákupom, nebol ekonomicky opodstatnený a po štvrté v prípade niektorých predchádzajúcich transakcií, ktoré boli súčasťou tohto dodávateľského reťazca, sa vyskytli nezrovnalosti. Takéto zamietnutie je možné len vtedy, ak je právne dostatočným spôsobom preukázané, že sa zdaniteľná osoba aktívne podieľala na daňovom podvode alebo vedela, alebo mala vedieť, že sú uvedené transakcie súčasťou daňového podvodu, ktorého sa dopustila osoba, ktorá vyhotovila faktúru alebo akýkoľvek iný subjekt vystupujúci na predchádzajúcom stupni uvedeného dodávateľského reťazca, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

18. Predmetný rozsudok vyvracia tvrdenie žalovaného, že plnenie muselo byť realizované priamo dodávateľom žalobcu. Vyššie citovaný rozsudok Súdneho dvora Európskej únie je prelomový vtom, že pre účely odpočtu DPH nemusí byť žalobcom určená totožnosť osoby, ktorá zdaniteľné plnenie reálne dodala. Ani zákon o DPH neustanovuje ako hmotnoprávnu podmienku dodanie zdaniteľného plnenia priamo dodávateľom. V zmysle § 49 ods. 2 písm. a) je odpočet DPH viazaný na uplatnenie tovarov a služieb, ktoré majú byť platiteľovi dodané. Z predmetného ustanovenia však nevyplýva, že by nemohli byť dodané subdodávateľsky.

19. S ohľadom na uvedené skutočnosti správny súd vo svojom rozsudku nesprávne právne posúdil vec. Kasačný súd znovu zdôrazňuje, že nebol spor o existencii zdaniteľného plnenia a obchodného vzťahu medzi žalobcom a spoločnosťou TK WLP s.r.o. v postavení dodávateľa. V zmysle citovaného rozsudku preto správny súd považoval za nesprávne právne posúdenie, ak správny súd za v súčasnosti zisteného skutkového stavu konštatoval správnosť záverov žalovaného a správcu dane o nesplnení hmotnoprávných podmienok pre odpočet DPH.

20. Vo vzťahu k predloženému znaleckému posudku kasačný súd uvádza, že použiteľnosti znaleckého posudku ako dôkazu sa venoval v už uvedenom rozsudku sp. zn. 10Sžfk/1/2021 z 27. apríla 2022. Kasačný súd súhlasí s názorom správneho súdu, že právne posúdenie veci je v právomoci súdov, avšak aj takto koncipované znalecké posudky môžu obsahovať skutočnosti použiteľné pre daňové konanie.

IV.III. Prejudiciálne otázky

21. Z dikcie kasačnej sťažnosti kasačný súd neposúdil časti týkajúce sa prerušenia konania a položenia prejudiciálnych otázok za návrh žalobcu, ale poukázanie na možnosť postupovať z úradnej moci týmto spôsobom. Z tohto dôvodu kasačný súd o prerušení konania nerozhodol procesným rozhodnutím. Uvádza však, že súčasná judikatúra Súdneho dvora Európskej únie dostatočným spôsobom rieši nastolený problém. Z tohto dôvodu by prerušenie tohto konania a obrátenie sa na Súdny dvor Európskej únie bolo nadbytočné (porovnaj k tomu rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C-561/19 zo 6. októbra 2021).

IV.IV. Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

22. Kasačný súd s ohľadom na všetky uvedené skutočnosti vyhodnotil kasačnú sťažnosť v nosných častiach ako dôvodnú. S ohľadom na vady, ktoré zasahujú aj do zákonnosti rozhodnutia žalovaného, rozhodol podľa § 462 ods. 2 SSP spôsobom, ktorý je uvedený vo výroku tohto rozsudku. V ďalšom konaní bude úlohou žalovaného posúdiť vec v rozsahu záverov tohto rozsudku, prípadne doplniť potrebné dokazovanie a nanovo rozhodnúť.

23. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 SSP spôsobom uvedeným vo výroku rozsudku. Kasačný súd priznal žalobcovi úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania, pretože v kasačnom konaní bol úspešný.

24. Kasačný súd pre úplnosť uvádza, že s účinnosťou od 1. júna 2023 je príslušným správnym súdom v predmetnej veci Správny súd v Banskej Bystrici (§ 10 a nasl. SSP). Z tohto dôvodu bude aj toto rozhodnutie doručované účastníkom konania prostredníctvom Správneho súdu v Banskej Bystrici.

25. Toto rozhodnutie prijal kasačný súd jednotyseľne.

Dodávateľ môže dodať tovar alebo službu aj subdodávateľsky.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok **n i e j e** prípustný.