

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 2Sfk/48/2023  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1020200509  
Dátum vydania rozhodnutia: 24. 09. 2024  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: prof. JUDr. Juraj Vačok  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:1020200509.1

## 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: Podtatranská hydina a.s., so sídlom: Slavkovská cesta 54, 060 01 Kežmarok, IČO: 31 651 682, právne zastúpený: KVASŇOVSKÝ & PARTNERS | ADVOKÁTI s.r.o., so sídlom Prievozska 4, 821 09 Bratislava, IČO: 51 003 848, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave, č. k.: 5S/842020-268, takto

### rozhodol:

Rozsudok Krajského súdu v Bratislave, č. k.: 5S/84/2020-268 z 22. novembra 2022 sa zrušuje a vec sa vracia Správnemu súdu v Bratislave na ďalšie konanie.

### odôvodnenie:

#### I. Konanie pred orgánmi verejnej správy

- Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie január - jún 2014 a september 2014. O jej výsledkoch vyhotovil protokol č. 101691420/2017 z 3. augusta 2017 (ďalej len „protokol“).
- Na základe výsledkov vykonanej daňovej kontroly, protokolu a vyrubovacieho konania vydal správca dane rozhodnutie č. 100667299/2018 z 5. apríla 2018, zrušené rozhodnutím žalovaného č. 102132448/2018 z 26. októbra 2018 z dôvodu nedostatočne vyhodnoteného zisteného skutkového stavu a nedostatočného odôvodnenia rozhodnutia, v ktorom je nutné prihliadať aj na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „SD EÚ“).
- Správca dane následne vydal rozhodnutie č. 101861992/2019 z 2. augusta 2019 (ďalej len „rozhodnutie správcu dane“), ktorým podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku v účinnom znení (ďalej len „daňový poriadok“) žalobcovi vyrubil rozdiel dane v sume 241.223,63 EUR na DPH za zdaňovacie obdobie február 2014.
- Správca dane neuznal žalobcovi v preverovanom zdaňovacom období odpočet DPH z faktúr vystavených dodávateľom B-spol. s r.o. za dodanie tovaru a služieb (krmivo, mäsové výrobky, syry, prepravné služby a ďalšie) a dodávateľom Štepánek s.r.o. za dodanie tovaru (vajcia a kartóny). Svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že aj keď sa navonok javí, že žalobca splnil podmienky stanovené v zmysle § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v účinnom znení (ďalej len „DPH“), je zrejmé, že v reťazci dodaní došlo k daňovému úniku, pričom žalobca vedel alebo vedieť mal, že sa zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu typu nezvestný obchodník.
- Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 100309965/2020 z 30. januára 2020 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“) tak, že prvostupňové rozhodnutie potvrdil.
- Postup a závery správcu dane vyhodnotil žalovaný ako zákonné a vecne správne. Stotožnil sa so správcou dane v závere, že obchodovanie žalobcu nesie vo vzťahu k DPH znaky špecifického

typu daňového podvodu „nezvestný resp. zmiznutý obchodník“ a že právo na odpočet DPH malo byť žalobcovi odopreté, nakoľko správca dane preukázal, že žalobca vedel resp. vedieť musel, že sa podieľa na plnení spojenom s daňovým únikom. Žalovaný poukázal na judikatúru SD EÚ vo veciach Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL, C-439/04 a C-440/04 zo 6. júla 2006 v tom zmysle, že právo na odpočet DPH má byť zamietnuté aj pri neexistencii vnútroštátnych právnych predpisov, ak sa preukázalo, že zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že transakciou uvedenou ako základ dotknutého práva sa podieľa na podvode v oblasti DPH, ku ktorému došlo v rámci reťazca dodaní.

## II. Konanie pred správnym súdom

7. Žalobca podal proti rozhodnutiu žalovaného všeobecnú správnu žalobu, ktorú odôvodnil tým, že rozhodnutie žalovaného vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 191 ods. 1 písm. c) Správneho súdneho poriadku v účinnom znení (ďalej len „SSP“). Zároveň namietal, že je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov (§ 191 ods. 1 písm. d) SSP), zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci (§ 191 ods. 1 písm. e) SSP) a skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutého rozhodnutia, je v rozpore s administratívnymi spismi a v nich nemá oporu (§ 191 ods. 1 písm. f) SSP). Žalobca tiež namietol, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej (§ 191 ods. 1 písm. g) SSP). Prvostupňové rozhodnutie a rozhodnutie žalovaného navrhol zrušiť a vec vrátiť prvostupňovému orgánu na ďalšie konanie.

8. O správnej žalobe rozhodol Krajský súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“) tak, že ju rozsudkom, č. k. 5S/84/2020-268 (ďalej len „rozsudok správneho súdu“) v súlade s § 190 SSP ako nedôvodnú zamietol.

9. V odôvodnení rozsudku správny súd skonštatoval, že vo veci rovnakého žalobcu a predmetu konania správny súd už rozhodol rozsudkom sp. zn. 1S/87/2020 z 18. augusta 2022. Keďže žalobcom boli uplatnené totožné námietky a správny súd sa bez výhrad stotožnil s právnymi závermi uvedeného rozsudku, v plnom rozsahu naň v zmysle § 140 SSP odkázal.

10. Správny súd tak dospel k záverom, že námietka nesprávne rozloženého dôkazného bremena je nedôvodná. Správny súd najmä na stranách 10 až 13 podrobne vysvetlil, že materiálna existencia plnenia (resp. dodanie tovarov / služieb) je základnou hmotnoprávnou podmienkou odpočtu DPH. Jej splnenie musí preukázať daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno. Správca dane podľa správneho súdu nevyžadoval od žalobcu predloženie nadštandardných dôkazov na preukázanie skutočností, ktoré boli správcom dane riadne spochybnené. Dôkazné bremeno preto podľa správneho súdu nezaťažovalo žalobcu nad zákonný rozsah.

11. Námietky žalobcu o nezákonnom začatí a prekročení zákonom povolenej dĺžky daňovej kontroly sú nedôvodné. Správca dane vykonal daňovú kontrolu v súlade s ustanoveniami daňového poriadku (aj keď neuviedol dôvod jej začatia) a daňovú kontrolu aj ukončil v zákonnej lehote. Prekročenie lehôt na MVI upravených v smernici Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty nemá na zákonnosť daňovej kontroly vplyv. Z rovnakého dôvodu správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú aj námietku dĺžky prerušenia daňovej kontroly, ktorá bola podľa žalobcu v rozpore s princípom proporcionality.

12. Správny súd nevyhovel ani žalobcovej námietke, ktorou brojil voči používaniu trestnoprávnej terminológie ohľadom daňového podvodu a nahrádzaniu úloh orgánov činných v trestnom konaní správcom dane. Na stranách 15 až 19 správny súd odpovedá na žalobcove výhrady citovaním rozsiahlej judikatúry SD EÚ a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, týkajúcej sa zneužitia práva či účasti daňového subjektu na daňovom podvode, pričom prijíma závery, že žalobca neprijal všetky rozumné opatrenia, aby zabránil tomu, že sa stane súčasťou fiktívnych obchodov zneužívajúcich systém DPH a že konanie žalobcu nie je konaním obozretného daňového subjektu (najmä 121. bod odôvodnenia), aby sa nestal súčasťou podvodného reťazca.

13. Správny súd za nedôvodné považoval tiež námietky nepreskúmateľnosti rozhodnutí správcu dane a žalovaného a nesprávne zisteného skutkového stavu. Správny súd na stranách 20 a 21 odôvodnenia opäť pokračuje citovaním judikatúry týkajúcej sa dôkazného bremena pri preukazovaní hmotnoprávných podmienok odpočtu DPH, so zameraním najmä na materiálnu existenciu plnenia s tým, že správca dane správne konštatoval porušenie § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 2 zákona o DPH. V bodoch 134 a 135 odôvodnenia uzavrel, že: orgány verejnej správy vyvodili z výsledkov daňovej kontroly ... správny právny záver, že obchodné transakcie uvedené vo faktúrach sa neuskutočnili tak, ako boli deklarované a že: žalobca v priebehu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania nepreukázal reálne uskutočnenie zdaniteľného obchodu“.

## III. Kasačná sťažnosť žalobcu, stanoviská účastníkov

14. Žalobca podal proti rozsudku správneho súdu kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP.

15. V prvom bode navrhol opätovné podanie prejudiciálnych otázok týkajúcich sa lehôt uvedených v čl. 10 nariadenia, a to najmä s ohľadom na ich charakter - odporúčací / záväzný, následok ich nedodržania a vplyv postupu podľa čl. 11 a 12 nariadenia. Žalobca mal za to, že rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C-186/20 vo veci HYDINA SK s.r.o. z 30. septembra 2021 nepodáva dostatočné odpovede na problematiku týkajúcu sa lehôt ustanovených v čl. 10 nariadenia.

16. V súvislosti s nesprávnym procesným postupom v zmysle § 440 ods. 1 písm. f) SSP žalobca namietal najmä odôvodnenie rozsudku správneho súdu, ktoré považoval za nedostatočné. Argumentoval, že povinnosť súdu vyrovnať sa s argumentmi účastníkov súdneho konania a poskytnúť účastníkovi jasné a zrozumiteľné odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky je jednou z najdôležitejších súčastí základného práva na dostatočné odôvodnenie súdneho rozhodnutia.

17. Podľa žalobcu súd v danom prípade odôvodnenie výroku napadnutého rozsudku založil na rozsiahlom opise skutkového stavu veci, citovaní jednotlivých zákonných ustanovení (paragrafového znenia) na vec sa vzťahujúcich právnych predpisov. Pokračoval konštatovaním správnosti právnych názorov a záverov správnych orgánov, avšak bez uvedenia vlastného vysporiadanie sa s podstatnými žalobnými námietkami a argumentáciou žaloby, čím spôsobil jeho nepreskúmateľnosť.

18. Žalobca ďalej dôvodil, že rozsudok neobsahuje dostatočne argumentačne zrozumiteľný výklad právneho posúdenia skutkového stavu podľa príslušných zákonných ustanovení, teda ani dostatočné a relevantné dôvody, na ktorých svoje rozhodnutie založil.

19. Nesprávne právne posúdenie správneho súdu vzhľadom žalobca (okrem iného) najmä v posúdení rozloženia dôkazného bremena v daňovom konaní, pričom trval na tom, že bol dôkazným bremenom zaťažený v neprimeranom rozsahu. Kasačnému súdu navrhol, aby rozsudok správneho súdu zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie, alternatívne aby zrušil rozhodnutie žalovaného spolu s rozhodnutím správcu dane.

20. Ku kasačnej sťažnosti sa vyjadril žalovaný podaním z 15. mája 2023 tak, že na záveroch prezentovaných tak v rozhodnutí správcu dane ako aj žalovaného trvá, ich odôvodnenia sú jasné, preskúmateľné a odpovedajú na všetky žalobcom vytykané skutočnosti, ktoré opakuje v kasačnej sťažnosti. Žalovaný sa stotožnil s rozsudkom správneho súdu a kasačnú sťažnosť navrhol ako nedôvodnú zamietnuť.

#### IV. Právne posúdenie kasačným súdom

21. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti. Jeho pôsobnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 11 písm. h) SSP.

22. 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.

23. So zreteľom na § 439 ods. 1, § 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a) SSP účinného do 30. júna 2023 kasačný súd skonštatoval, že podaná kasačná sťažnosť smeruje proti rozsudku, voči ktorému je prípustná, bola podaná oprávnenou osobou, včas. Súdny poplatok bol zaplatený.

24. Po preskúmaní napadnutého rozsudku správneho súdu a kasačnej sťažnosti, ako aj podkladového materiálu, kasačný súd dospel k záverom, ktoré odôvodňuje v nasledovnom texte.

25. K žiadosti o podanie prejudiciálnych otázok súvisiacich s lehotami stanovenými v čl. 10 nariadenia kasačný súd uvádza, že Súdny dvor Európskej únie sa k tejto problematike v rozsudku vo veci HYDINA SK, C-186/20 z 30. septembra 2021 vyjadril dostatočne zrozumiteľne: článok 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v spojení s jeho odôvodnením 25 sa má vykladať v tom zmysle, že nestanovuje lehoty, ktorých prekročenie môže ovplyvniť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly stanoveného právom žiadajúceho členského štátu dovtedy, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie požadované v rámci mechanizmu administratívnej spolupráce stanoveného týmto nariadením.

26. Vyššie citovaná právna veta poskytuje jednoznačný výklad charakteru lehôt, na ktoré sa žalobca chce dopytovať. Kasačný súd nevezhľadol žiadne dôvodné pochybnosti o zákonnosti prerušenia daňovej kontroly v nadväznosti na lehoty stanovené nariadením a iniciovať prejudiciálne konanie pred Súdnym dvorom Európskej únie preto nebude. Z rovnakých dôvodov kasačný súd nepreruší kasačné konanie podľa § 100 ods. 1 písm. c) SSP. V tejto súvislosti kasačný súd odkazuje aj na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci Consorzio Italian Management, Catania Multiservizi SpA zo 6. októbra

2021, C-561/19, v zmysle ktorého: článok 267 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že vnútroštátny súd, ktorého rozhodnutia nemožno napadnúť súdnym prostriedkom nápravy podľa vnútroštátneho práva, je povinný predložiť Súdnemu dvoru otázku týkajúcu sa výkladu práva Únie, ktorá bola pred ním nastolená, pokiaľ nekonštatuje, že táto otázka nie je relevantná alebo že predmetné ustanovenie práva Únie už bolo predmetom výkladu zo strany Súdneho dvora, alebo že správny výklad práva Únie je taký jasný, že nie je priestor na žiadne dôvodné pochybnosti.

27. Kasačný súd následne pokračoval posúdením námietky porušenia práva na spravodlivý proces nedostatočným a zmätočným odôvodnením rozsudku správneho súdu, nakoľko na posúdenie námietky nesprávneho právneho posúdenia je nevyhnutné, aby mal kasačný súd v prvom rade ustálené, či odôvodnenie rozsudku správneho súdu spĺňa požiadavky vyplývajúce zo zákona. Dôvody rozhodnutia správneho súdu ako aj uvedené úvahy majú byť jasne formulované, korešpondovať s výrokom rozsudku a zrozumiteľne nadväzovať na preskúmané rozhodnutia orgánov verejnej správy.

28. V tejto súvislosti považuje kasačný súd za dôležité tiež zdôrazniť, že námietka nesprávneho právneho posúdenia v podstatnom rozsahu brojila voči rozloženiu dôkazného bremena, ktoré malo žalobcu zaťažovať v neprímeranom rozsahu. O to dôležitejšie je zaoberať sa najprv namietanou zmätočnosťou odôvodnenia. Vyhodnotiť, či správny súd správne posúdil rozloženie dôkazného bremena, je totiž možné len za situácie, že kasačný súd dospeje k záveru, že správny súd mal jednoznačne ustálený právny dôvod odmietnutia odpočtu DPH správcou dane a že odôvodnenie jeho rozsudku nie je v tomto smere zmätočné.

29. Rozloženie dôkazného bremena v daňovom konaní je totiž priamo závislé od právneho dôvodu, pre ktorý správca dane odmietol odpočet DPH. Kasačný súd vo svojej rozhodovacej činnosti opakovane konštatuje, že: v prípade preukazovania relevantných podmienok práva na odpočítanie dane dôkazné bremeno ťaží daňový subjekt uplatňujúci si daňové oprávnenie. ... V prípade daňového podvodu, vedomej účasti na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom či zneužití práva však dôkazné bremeno na preukázaní rozhodných skutočností pre neuznanie daňového oprávnenia neťaží daňový subjekt, ale ťaží správcu dane (rozsudok kasačného súdu sp. zn. 3Sfk/5/2024 z 28. marca 2024, bod 45).

30. Vzhľadom na uvedené vyššie bolo pre kasačný súd prvoradé zistiť, či správny súd mal dôvod odmietnutia odpočtu DPH jasne ustálený a či odôvodnenie rozsudku správneho súdu nie je v tomto smere zmätočné alebo rozporuplné, ako namietal žalobca. Kasačný súd sa po preskúmaní tak rozsudku správneho súdu ako aj rozhodnutí správcu dane a žalovaného stotožnil so žalobcom a námietku porušenia práva na spravodlivý proces v dôsledku nedostatočného, zmätočného a navzájom si odporujúceho odôvodnenia rozsudku správneho súdu vyhodnotil ako dôvodnú.

31. Z administratívneho spisu a rozhodnutí správcu dane ako aj žalovaného mal kasačný súd za preukázané, že právnym dôvodom odmietnutia odpočtu DPH bola žalobcova účasť na obchodných reťazcoch poznačených podvodom na DPH, v ktorých dochádzalo k daňovým únikom, pričom žalobca o týchto skutočnostiach vedel resp. vedieť mohol a mal. Napriek tomu gro odôvodnenia rozsudku správneho súdu (strany 10 - 13; 20 - 21) tvorí citácia rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych autorít, týkajúca sa hmotnoprávných podmienok odpočtu DPH, so zameraním najmä na materiálnu existenciu plnenia a dôkazné bremeno. Správny súd z uvádzanej judikatúrnej koláže formuluje stručné právne závery, v zmysle ktorých žalobca nepreukázal reálne uskutočnenie deklarovaných transakcií a rozhodnutia správcu dane a žalovaného sú preto vecne správne. Uvedené právne závery, pri ktorých absentuje uvedenie akýchkoľvek úvah správneho súdu, sú v priamom rozpore s právnymi závermi správcu dane a žalovaného.

32. Je pravdou, že správny súd svoje odôvodnenie dopĺňa aj o rozsiahlu časť citácií z rozhodovacej činnosti týkajúcej sa daňového podvodu (strany 15 - 19), z ktorej vyvodzuje závery, že žalobca neprijal dostatočné opatrenia a nepreveril si svojich obchodných partnerov, aby tým zabránil svojej účasti na podvodných reťazcoch. Tieto právne závery síce korešponujú so závermi správcu dane, avšak v kontexte ostatných právnych záverov správneho súdu, s ktorými sú v priamom rozpore, spôsobujú zásadnú neprehľadnosť, nekonzistentnosť a zmätočnosť odôvodnenia rozsudku. Nepreskúmateľnosť rozsudku správny súd podporil tým, že k dvom dôvodom odmietnutia odpočtu DPH uvedeným vyššie pridal tiež odôvodnenie a judikatúru týkajúcu sa odmietnutia odpočtu DPH z dôvodu zneužitia práva.

33. Odôvodnenie rozsudku správneho súdu, ktorý argumentuje všetkými vyššie uvedenými dôvodmi a k nim prislúchajúcou judikatúrou bez toho, aby jednoznačne ustálil, na základe ktorého dôvodu bol daňovému subjektu odpočet DPH odmietnutý, je nutné vyhodnotiť ako zmätočné. A to aj vzhľadom na skutočnosť, že podľa ustálenej rozhodovacej praxe nielen kasačného súdu: odmietnutie odpočtu DPH z dôvodu nesplnenia hmotnoprávných podmienok a z dôvodu účasti na podvodnom reťazci sú dva zásadne odlišné dôvody, ktoré nie je možné kumulovať, pretože sa vzájomne vylučujú (rozsudky kasačného súdu sp. zn. 2Sfk/22/2021 z 20. decembra 2022 bod 29; sp. zn. 2Sfk/27/22 z 28. apríla

2023 bod 17), čo platí rovnako aj pre zneužitie práva. Takéto odôvodnenie neobsahuje dostatočne argumentačne zrozumiteľný výklad právneho posúdenia, teda ani dostatočné a relevantné dôvody, na ktorých správny súd svoje rozhodnutie založil. Súčasne neposkytuje účastníkovi konania ani odpovede na jeho právne relevantné otázky, čo predstavuje súčasť žalobcovho práva na dostatočné odôvodnenie súdneho rozhodnutia v rámci práva na súdnu ochranu a spravodlivý proces.

34. Na záver kasačný súd dodáva, že rozsudok správneho súdu sp. zn. 1S/87/2020 z 18. augusta 2022, na ktorý správny súd odkázal v celom rozsahu v tu preskúvanom rozsudku, už bol predmetom prieskumu v kasačnom konaní (rozsudok kasačného súdu sp. zn. 3Sfk/146/2022 z 22. augusta 2024, odkazujúci na rozsudok 3Sfk/133/2022 z 28. marca 2024). Keďže v prejednávanom prípade ide o vec obdobnú v zmysle § 446 ods. 1 SSP, kasačný súd, súc viazaný svojimi skôr vyslovenými právnymi závermi, poukazuje aj na totožné právne závery uvedených rozhodnutí, vyjadrené najmä v bodoch 35, 39 a 42 odôvodnenia:

35. Aplikujúc vyššie uvedené východiská na prípad sťažovateľky kasačný súd konštatuje, že napadnutý rozsudok predstavuje len veľmi všeobecnú judikatúrnú koláž týkajúcu sa dôkazného bremena v oblasti daní, a to bez konkrétneho zodpovedania na žalobné námietky sťažovateľky a aplikácie týchto východísk na prípad sťažovateľky Citácie a parafrázy rozhodovacej činnosti kasačného súdu či Súdneho dvora Európskej únie sú v kontexte ďalších úvah správneho súdu chaotické a vzájomne si odporujú.

39. Pokiaľ si správny súd v napádanom rozsudku neustálil dôvod neuznania uplatneného práva na odpočítanie dane zo sporných obchodov, je pochopiteľné, že sa zrozumiteľne nevysporiadal ani so žalobnou námietkou primeranosti dôkazného bremena (ktoré zaťažuje daňový subjekt alebo správcu dane rôzne, a to podľa identifikovaného dôvodu neuznania uplatneného práva na odpočítanie dane) a ani s námietkou dostatočnosti zistenia skutkového stavu (potrebného pre konkrétny dôvod neuznania uplatneného práva na odpočítanie dane zo sporných obchodov).

42. S ohľadom na vyššie uvedené kasačný súd uzatvára, že napadnutý rozsudok správneho súdu nie je dostatočne a zrozumiteľne odôvodnený, neposkytuje relevantné odpovede na všetky podstatné okolnosti prípadu, pričom zistená vada dosahuje intenzitu porušujúcu právo na spravodlivý proces sťažovateľky (§ 440 ods. 1 písm. f) SSP). S ohľadom na zistený dôvod nezákonnosti - nepreskúmateľnosti napadnutého rozsudku správneho súdu, sa kasačný súd s ďalšími námietkami sťažovateľky v tejto fáze konania nezaoberal.

35. Keďže závery kasačného súdu bez ďalšieho neznamenujú nezákonnosť rozhodnutia žalovaného a správcu dane, bude úlohou správneho súdu v ďalšom konaní odstrániť vady preskúvaného rozsudku viažuce sa na jeho odôvodnenie. Správny súd ustáli dôvod odmietnutia odpočtu DPH a v nadväznosti naň posúdi žalobcom uplatnené námietky súvisiace s rozložením dôkazného bremena a ďalších namietaných skutočností. Svoje závery správny súd náležite a zrozumiteľne odôvodní.

V. Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

36. Podľa § 462 ods. 1 SSP ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec správneho súdu na ďalšie konanie ... Kasačný súd vzhľadom na dôvodnosť kasačnej sťažnosti a dospel k záveru, že rozsudok správneho súdu je potrebné zrušiť podľa citovaného ustanovenia.

37. O nároku na náhradu trov konania rozhodne správny súd (§ 467 ods. 3 SSP).

38. Podľa § 3 ods. 3 písm. b) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení výkon súdnictva v predmetnej veci prešiel od 1. júna 2023 zo správneho súdu na Správny súd v Bratislave. Z tohto dôvodu bude aj tento rozsudok doručovaný cestou Správneho súdu v Bratislave.

39. Toto rozhodnutie prijal kasačný súd jednomyselne.

Vyhodnotiť, či správny súd správne posúdil rozloženie dôkazného bremena, je totiž možné len za situácie, že kasačný súd dospeje k záveru, že správny súd mal jednoznačne ustálený právny dôvod odmietnutia odpočtu DPH správcom dane a že odôvodnenie jeho rozsudku nie je v tomto smere zmätočné.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.