

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 3Sfk/93/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3021200320
Dátum vydania rozhodnutia: 30. 05. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Katarína Benczová
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:3021200320.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Zuzany Šabovej PhD. a JUDr. Michala Dzurdzika, PhD., v právnej veci žalobcu: EUROPUR s.r.o., so sídlom Novonosická 503/5, 020 01 Púchov, IČO: 36 305 383, právne zastúpený advokátom: Mgr. Andrej Gunár, so sídlom Panenská 13, 811 03 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101306112/2021 zo dňa 22. júla 2021, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/83/2021-103 zo dňa 26. apríla 2022, takto

rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietá.
- II. Účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

odôvodnenie:

I. Priebeh administratívneho konania

1. Žalovaný rozhodnutím č. 101306112/2021 zo dňa 22. júla 2021 (ďalej „napadnuté rozhodnutie“), potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej „správca dane“) 108069/2021 zo dňa 12. marca 2021 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov správca dane vyrubil rozdiel dane v sume 2.526,40,- eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2016. Dôvodom bolo porušenie § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o DPH“) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH tým, že si žalobca uplatnil právo na odpočítanie DPH z faktúr vystavených spoločnosťou FZM, s.r.o. (2.526,40,- eur) za kooperačné práce na linke, zabezpečenie prepravných služieb na rozvoz a distribúciu výrobkov z dôvodu, že dokazovanie správcu dane nepreukázalo, že došlo k uskutočneniu zdaniteľných obchodov dodávateľom FZM, s.r.o. tak, ako je uvedené na sporných faktúrach.

II. Priebeh konania pred správnym súdom a jeho rozhodnutie

2. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca správnu žalobu na Krajský súd v Trenčíne (ďalej „správny súd“) a žiadal, aby správny súd zrušil tak rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie správcu dane a vec vrátil na ďalšie konanie.

3. Vo vzťahu k dodávke od spoločnosti FZM, s.r.o. namietal, že:

- nie je zrejmé, na základe akého dôkazu vznikla domnienka, že poskytnutie služieb je súčasťou podvodnej schémy;
- daňové orgány nepreukázali, že by mohol mať žalobca v roku 2016 vedomosť o neskoršom väzobnom stíhaní p. Petra Petrova;

- bývalý konateľ spoločnosti FZM, s. r. o., p. Ivan Bysterský poskytol vysvetlenia k službám z roku 2016, avšak už nedisponoval so žiadnymi účtovnými dokladmi, nakoľko ich odovzdal novému konateľovi pánovi Istvánné Nagy; ktorého sa správca dane pokúsil vypočuť v Maďarsku, avšak neúspešne;
- skutočnosť, že dodávateľská spoločnosť zanikla, a nekontaktnosť dodávateľa, nemôže byť na ujmu žalobcu;

- žalobca poskytoval správcovi dane súčinnosť a predložil všetky relevantné dôkazy (doklady o úhrade celej sumy).

4. Správny súd rozsudkom č. k. 11S/83/2021-103 zo dňa 26. apríla 2022 (ďalej „napadnutý rozsudok“) zamietol správnu žalobu. O trovách konania rozhodol tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

5. Vo vzťahu k dodávke od spoločnosti FZM, s.r.o. konštatoval, že:

- zistenie, že dodávateľ nie je ekonomicky činný, že je nedôveryhodný, rizikový, problémový a nekontaktný, že nemá personálne a materiálne možnosti na realizáciu dodávky alebo služby, že zdaniiteľné plnenie nie je odzrkadlené v jeho daňových výstupoch a účtoch, jednoznačne spochybňujú vierohodnosť o reálnosti dodávok tovaru alebo služieb, keď správca dane spochybni dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt (žalobca) preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje;

- hoci dodávateľ FZM s.r.o. tvrdil existenciu zmluvy a ďalších listín, konateľ žalobcu tvrdil, že buď neexistujú, alebo boli skartované, spoločnosť FZM, s.r.o. (ani jej bývalý konateľ) správcovi dane nepredložili žiadne účtovné doklady, pričom bývalý konateľ p. Ivan Bysterský uviedol, že ich odovzdal novému konateľovi, spoločnosť FZM, s.r.o. zanikla bez právneho nástupcu, pričom konateľ jej údajného dodávateľa tvrdil, že s uvedenou spoločnosťou nemal žiadny obchodný vzťah. Samotný dodávateľ nemal žiadne materiálne a personálne podmienky na splnenie dodávky služieb, pričom nevedel jasne uviesť ani dodávateľské spoločnosti a spomenul si len na meno zástupcu týchto spoločnosti, ktorý však spoluprácu poprel;

- z výpovedí p. Bysterského a p. Reháka nevyplýva, že zo strany žalobcu ako objednávateľa boli vykonané také úkony, ktoré možno požadovať od obozretného podnikateľa;

- je nepravdepodobné a neštandardné, aby p. Ivan Bysterský (konateľ FZM, s.r.o.) nemal vedomosť o subjektoch, s ktorými spolupracuje, nevedel uviesť podstatné okolnosti obchodu, resp. aby žalobca skartoval doklady (prílohy k faktúram) v tak krátkej dobe od dodania;

- zásadný je rozpor aj v otázke existencie písomnej zmluvy medzi dodávateľom FZM, s.r.o. a žalobcom, od konateľa spoločnosti sa dá logicky očakávať, že bude vedieť jasne uviesť a zdokladovať svoje obchody, a to nielen v rozsahu komu službu predáva, ale i od koho mu bola poskytnutá. Konateľ dodávateľa a aj žalobcu však o sporných obchodoch podstatné skutočnosti nevedeli;

- že žalobca, na ktorom leží dôkazné bremeno, spoľahlivo nepreukázal, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje, preto mu nemohol byť nárok na odpočet dane za zdaňovacie obdobie október 2016 od dodávateľa FZM, s.r.o. uznaný ako oprávnený.

III. Kasačná sťažnosť a priebeh konania na kasačnom súde

6. Žalobca (sťažovateľ) podal proti rozsudku správneho súdu kasačnú sťažnosť z dôvodu, že správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP).

7. Poukázal na pôvodne zrušené rozhodnutia žalovaného a prvostupňového orgánu, ktoré sa venovali otázke, či bol sťažovateľ súčasťou podvodného reťazca. Ani po následne formalisticky vykonanom opakovanom dokazovaní nebol odstránený stav dôkaznej núdze a nie je zrejmé, v čom konkrétne videl súd absenciu materiálneho základu zdaniiteľných plnení podľa faktúr.

8. Pokiaľ ide o dodávku od spoločnosti FZM, s.r.o. namietal, že svedok p. Bysterský potvrdil dodanie plnenia, vystavenie faktúr, žalobcu poznal ako bývalého obchodného partnera. Druhý svedok p. Petrov je v súčasnosti väzobne stíhaný, avšak toto treba odlíšiť vo vzťahu k žalobcovi v čase október 2016. Nie je zrejmé, na základe akého dôkazu vznikla domnienka, že poskytnutie služieb je súčasťou podvodnej schémy a rovnako nebola preukázaná ani absencia plnenia. P. Bysterský ochotne poskytol vysvetlenia k službám v roku 2016, avšak už nedisponoval účtovnými dokladmi, pretože ich odovzdal novému konateľovi p. Istvánné Nagy. Skutočnosť, že následne v roku 2021 bola spoločnosť FZM, s.r.o. ex offo vymazaná z obchodného registra, rovnako ako nekontaktnosť dodávateľa, nemôže byť na ťarchu sťažovateľa. Namietal aj záver súdu, ktorý spochybnil, že by kooperačné práce nemali súvisieť s výkonom podnikateľskej činnosti sťažovateľa. Trval na tom, že bolo preukázané, že k dodaniu plnenia došlo.

9. Ku kasačnej sťažnosti sa vyjadril žalovaný tak, že v plnom rozsahu zotrváva na skutočnostiach a názoroch prezentovaných v rozhodnutiach napadnutých správnu žalobou a k postupu správneho súdu sa nie je oprávnený vyjadrovať. Kasačnú sťažnosť navrhol zamietnuť ako nedôvodnú.

10. Sťažovateľ sa následne vyjadril ďalším podaním zo dňa 16. júla 2022, v ktorom poukázal na rozsudok Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 6Sžfk/42/2020 z 24. novembra 2021 a apelujúc na princíp právnej istoty zdôraznil, že v predmetnom rozsudku súd konštatoval, že odpočet dane z pridanej hodnoty možno odmietnuť, len ak sa objektívne preukáže vedomosť odberateľa, že predmetným nákupom sa zúčastňuje transakcie poznačenej daňovým podvodom. K svojmu vyjadreniu pripojil aj prílohy, ktorými boli rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci Stehcemp C-277/14 z 22. októbra 2015, v spojených veciach Optigen C-354/03, C - 355/03, C-484/03 z 12. januára 2006, v spojených veciach Mahagében Kft a Dávid C-80/11 a C-142/11 z 21. júna 2012, vo veci Commissioners of Customs & Excise C-384/04 z 11. mája 2006 a vo veci Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG C-271/06 z 21. februára 2008, Maks Pen EOOD C-18/13 zo dňa 13. februára 2014, Bonik EOOD C-285/11 zo 6. decembra 2012.

IV. Argumentácia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky

11. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačná sťažnosť žalovaného - sťažovateľa bola podaná včas (§ 443 ods. 2 písm. a/) oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP) a je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu.

12. Pokiaľ ide o dodávku od spoločnosti FZM, s.r.o., kasačný súd zistil, že právne otázky s ňou spojené už boli predmetom riešenia. 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. V súlade s týmto ustanovením kasačný súd poukazuje na vybranú časť odôvodnenia rozsudku sp. zn. 3Sfk/77/2022 z 30. januára 2024:

„65. V súvislosti s podanou kasačnou sťažnosťou kasačný súd dáva v prvom rade do pozornosti, že správcom dane a žalovaným deklarovaným dôvodom pre nepriznanie práva na odpočítanie dane zo sporných obchodov sťažovateľky so spoločnosťou FZM, s.r.o. bolo neunesenie dôkazného bremena sťažovateľkou vo vzťahu k preukázaniu identity dodávateľa uskutočnených služieb.

66. Kasačný súd konštatuje, že pokiaľ správca dane a žalovaný argumentovali, že sťažovateľka nepreukázala, že jej služby boli dodané deklarovaným dodávateľom (resp. dodanie od deklarovaného dodávateľa bolo spochybnené), spochybnili práve splnenie materiálnej/hmotnoprávnej podmienky práva na odpočítanie dane - dodanie tovaru osobou so statusom zdaniteľnej osoby podľa čl. 168 písm. a) v spojení s čl. 287 Smernice, teda so statusom platiteľa dane podľa zákona o DPH (z materiálneho hľadiska). Úlohou správneho ako aj kasačného súdu bolo posúdiť, či takýto záver príslušných orgánov bol dôvodný a podložený relevantnými výsledkami vykonaného dokazovania.

67. V predmetnej veci kasačný súd v zhode so správcom dane, žalovaným a správnym súdom konštatuje, že orgány finančnej správy na podklade vykonaného dokazovania vzniesli legitímne pochybnosti o uskutočnení sporných obchodov. Spochybnili najmä postavenie skutočného dodávateľa tovaru ako platiteľa dane.

68. Sťažovateľka v zásade v daňovom konaní predložila len faktúru za dodanie služieb (zabezpečenie prepravných služieb na rozvoz a distribúciu výrobkov klientom za august 2016 a kooperačné práce pre linku ELOX a pre linku chemického niklu) od spoločnosti FZM, s.r.o. Správca dane vykonal šetrenie v snahe overiť pravdivosť deklarovaných tvrdení sťažovateľky.

69. V tomto smere správca dane umožnil vyjadriť sa konateľovi sťažovateľky, Ing. Štefanovi Rehákoví, ktorý nevedel uviesť žiadne informácie k nadviazaniu obchodnej spolupráce so spoločnosťou FZM, s.r.o., nevedel sa vyjadriť ani k službám, ktoré táto spoločnosť mala sťažovateľke dodávať (v čom mali spočívať kooperačné práce, kto ich mal vykonávať, mená šoférov vykonávajúcich prepravu, čo malo byť predmetom prepravy, komu mali byť tovary prepravované, na akých vozidlách a pod.). Kasačný súd vníma argumentáciu sťažovateľky, že táto je väčšou spoločnosťou a jej konatelia nemusia mať presné informácie o všetkých uskutočnených obchodoch. Na druhej strane však dáva do pozornosti, že konateľ sťažovateľky neoznačil žiadneho iného zamestnanca či povereného zástupcu sťažovateľky, ktorý ju mal pri obchodoch so spoločnosťou FZM, s.r.o. zastupovať a mal by mať o tomto obchode informácie. Naopak, aj z výpovede pána Bysterského (konateľa spoločnosti FZM, s.r.o. v čase uskutočnenia sporných obchodov) vyplýva, že obchody mali byť dojednávané Ing. Rehákom za sťažovateľku a pánom Bysterským za FZM, s.r.o. Za tohto stavu nemožno považovať absenciu akýchkoľvek informácií o uskutočnených obchodoch na strane konateľa sťažovateľky za pochopiteľnú. Absenciu akýchkoľvek (ani základných a podstatných) informácií o uskutočnených obchodoch nemožno ospravedlniť ani 3-4 ročným časovým odstupom daňovej kontroly od uskutočnenia zdaniteľných obchodov.

70. V rámci vykonaného dokazovania správca dane opakovane vypočul aj pána Bysterského, konateľa spoločnosti FZM, s.r.o. v čase uskutočnenia zdaniteľných obchodov. Ten sice formálne potvrdil uskutočnenie zdaniteľných obchodov a vystavenie faktúr, ako akcentuje sťažovateľka, avšak aj podľa

názoru kasačného súdu bola výpoveď pána Bysterského v tomto smere nehodnoverná. Rovnako ako konateľ sťažovateľky ani pán Bysterský nemal informácie o uskutočnených obchodoch, nevedel sa vyjadriť k povahe služieb, ktoré mala spoločnosť FZM, s.r.o. dodávať sťažovateľke (napr. v čom mali spočívať kooperačné práce, kto ich mal vykonávať, mená šoférov vykonávajúcich prepravu, čo malo byť predmetom prepravy, komu mali byť tovary prepravované, na akých vozidlách). Hoci spoločnosť FZM, s.r.o. nemala dostatok zamestnancov a materiálnych predpokladov pre uskutočnenie zdaniteľných plnení, pán Bysterský nemal presné informácie ani o svojich subdodávateľských spoločnostiach, v tomto smere označoval len ich konateľa, s ktorým mal obchody dojednávať - pána Petra Petrova. Pán Bysterský si navyše s konateľom sťažovateľky vzájomne odporovali aj v tom, či bola podkladom pre spoluprácu písomná zmluva (pán Bysterský tvrdil, že bola vyhotovená, Ing. Rehák o tom pochyboval a tvrdil, že listinné podklady sú skartované). Takáto zmluva či iná dokumentácia preukazujúca obchod pritom nebola nikým predložená.

71. Správca dane a žalovaný v snahe overiť uskutočnenie zdaniteľných obchodov a splnenie podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane (napriek pasivite samotnej sťažovateľky) rozšírili svoje zisťovanie aj na deklarovanych subdodávateľov sťažovateľky - spoločnosti MACANO, s.r.o., MACANO MEDIA, s.r.o. a MACANO MEDIA PLUS, s.r.o. Konateľ predmetných spoločností v čase uskutočnenia sporných obchodov, pán Peter Petrov, na ktorého sa odvolával aj konateľ spoločnosti FZM, s.r.o., uviedol, že sťažovateľku nepozná (neobchodoval s ňou) a poprel tiež obchodnú spoluprácu so spoločnosťou FZM, s.r.o.

72. K osobe pána Petrova kasačný súd dodáva, že tak správca dane, žalovaný ako ani správny súd nespochybňovali hodnovernosť tohto svedka na základe zistení, ktoré vyplynuli neskôr v súvislosti s jeho inými činmi (ako nesprávne namieta sťažovateľka). Neporušili ani jeho prezumpciu neviny a ani nekládli sťažovateľke za vinu, že s ním obchodovala. Akceptovali však jeho tvrdenie, že so spoločnosťou FZM, s.r.o. neobchodoval. Kasačný súd dodáva, že nevidí dôvod na to, aby toto vyjadrenie spochybňoval, keď popri tomto vyjadrení pán Petrov potvrdil spoluprácu s inými dodávateľmi sťažovateľky v iných zdaňovacích obdobiach (napr. so spoločnosťou RALLY Kraft, s.r.o., ktorej konateľom bol pán Bysterský). Inými slovami nie je zrejmé, prečo by pán Petrov účelovo popieral spoluprácu s jedným dodávateľom sťažovateľky v inom zdaňovacom období a zároveň potvrdzoval spoluprácu s druhým dodávateľom sťažovateľky, keď konateľom oboch bol aj tak pán Bysterský. Dodania od spoločnosti RALLY Kraft, s.r.o. pritom boli tiež správcom dane spochybnené a sú predmetom sporu v iných kasačných konaniach. Navyše sťažovateľka a ani pán Bysterský nepredložili žiadne dôkazy o uskutočnení subdodávok sporných služieb predmetnou subdodávateľskou spoločnosťou.

73. Je potrebné zdôrazniť, že nekontaktnosť a nedostupnosť účtovníctva subdodávateľa nie je kladená sťažovateľke na ťarchu. Jej výsledkom však je, že sa ani z iných zdrojov (z ďalších článkov obchodného reťazca) nepodarilo zistiť také skutočnosti, ktoré by, aj napriek dôkaznej núdzi a pasivite sťažovateľky, boli spôsobilé obnoviť hodnovernosť listinných podkladov (faktúr) predložených sťažovateľkou. Obdobne tomu je v prípade nekontaktnosti a nedostupnosti účtovníctva deklarovaneho dodávateľa - spoločnosti FZM, s.r.o.

74. Kasačný súd nespochybňuje skutočnosť, že nekontaktnosť dodávateľa či subdodávateľa nemôže byť sama o sebe dôvodnou pochybnosťou o splnení podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane. Avšak z povahy vecí táto skutočnosť sťažuje dôkaznú situáciu na strane daňového subjektu (sťažovateľky), pokiaľ si sám nezaobstaral dostatok dôkazov o uskutočnení zdaniteľného obchodu a jeho obchodní partneri (v dôsledku svojej nekontaktnosti a nedostupnosti účtovníctva) tento nedostatok nedokážu sanovať.

75. S ohľadom na vyššie uvedené sa kasačný súd v plnom rozsahu stotožňuje s názorom správcu dane, žalovaného a správneho súdu v tom, že vyššie uvedené skutočnosti a zistenia predstavujú dôvodnú pochybnosť o splnení materiálnych podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane - a to podmienky postavenia skutočného dodávateľa služieb ako zdaniteľnej osoby, resp. platiteľa dane. Pomenované a zistené relevantné pochybnosti sa pritom týkajú najmä priameho vzťahu medzi sťažovateľkou a dodávateľom sťažovateľky (spoločnosťou FZM, s.r.o.). Sťažovateľka teda nebola neprímerane zaťažená dôkazným bremenom vo vzťahu k preukazovaniu skutočností, ktoré nie sú z hľadiska splnenia podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane relevantné. Vznesené pochybnosti pritom nasvedčujú tomu, že služby nedodala spoločnosť FZM, s.r.o. a z administratívneho spisu nevyplýva, kto bol skutočný dodávateľ deklarovanych služieb. Iného dodávateľa neoznačila ani sťažovateľka a zo zistení správcu dane ani nevyplýva, že by prípadný iný skutočný dodávateľ deklarovanych služieb nevyhnutne musel mať postavenie zdaniteľnej osoby, resp. platiteľa dane.

76. Napriek vyššie uvedeným zisteniam, sťažovateľka nepredložila žiadne ďalšie dôkazy (okrem faktúr), ktoré by dokazovali ňou deklarovanú verziu uskutočnenia zdaniteľných obchodov (napr. doklady o

uskutočnení prepravných služieb, či bližšiu konkretizáciu deklarovaných služieb) Kasačný súd preto zastáva názor, že je dôvodný záver príslušných orgánov, že sťažovateľka neunesla svoje dôkazné bremeno a nepreukázala splnenie podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane. Preto bol aj dôvodný postup daňových orgánov, ktoré jej neuznali právo na odpočítanie dane zo sporných obchodov. Aj podľa názoru kasačného súdu je rozhodnutie žalovaného preskúmateľné a vychádza z riadne a dostatočne zisteného skutkového stavu.

77. Pokiaľ sťažovateľka namietala, že správca dane a žalovaný jej nepreukázali podvodné konanie, nepreukázali jej vedomosť o tom, že má participovať na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom a ani nevyvrátili, že v predmetnom obchodnom reťazci konala v dobrej viere, tieto námietky sú podľa názoru kasačného súdu irelevantné. Kasačný súd dáva opätovne do pozornosti, že nepreukázanie splnenia hmotnoprávných podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane zo strany daňového subjektu a na druhej strane preukázanie vedomej účasti daňového subjektu na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom zo strany správcu dane, sú dva samostatné a odlišné dôvody pre odopretie priznania uplatneného práva na odpočítanie dane (body 51, 62 a 63 tohto rozsudku). V rámci skúmania hmotnoprávných podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane sa neskúma skutočnosť, či došlo v určitom obchodnom reťazci na predchádzajúcich úsekoch k daňovému podvodu (hoci by aj došlo k preukázaniu hmotnoprávných podmienok, alebo by ich splnenie nebolo sporné), ale to, či sú preukázané objektívne zákonné podmienky uplatneného daňového oprávnenia (body 51, 52 a 55 tohto rozsudku). Keďže sú hmotnoprávne podmienky práva na odpočítanie dane objektívneho charakteru, pri ich skúmaní súčasne v zásade nie je relevantná ani otázka dobrej viery daňového subjektu (body 63 a 64 tohto rozsudku). Argumentácia sťažovateľky sa preto v tejto časti úplne miňa dôvodom, pre ktoré jej nebolo priznané právo na odpočítanie dane zo sporných obchodov a tieto dôvody (ich správnosť) ani nie je spôsobilá spochybníť.

78. Pre úplnosť kasačný súd dodáva, že ani závery rozhodnutia sp. zn. 6 Sžfk 42/2020 zo dňa 24. novembra 2021 nie sú na túto vec aplikovateľné. V predmetnej veci bolo totiž podstatou to, že medzi žalobcom a žalovaným bola sporná samotná materiálna existencia dodávaného tovaru/služieb, s čím sa žalovaný a ani správny súd nevysporiadali (body 18 a 27 rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6 Sžfk 42/2020 zo dňa 24. novembra 2021). A to napriek tomu, že žalobca predložil značné množstvo dôkazov o materiálnej existencii dodávaného tovaru/služieb, čo v kombinácii s ďalšími dôkazmi predloženými žalobcom (zaučtovanie faktúr na strane deklarovaného dodávateľa a reálne odvedenie dane) považoval kasačný súd za dostatočný dôkaz o splnení materiálnych podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane zo sporných obchodov (body 24 a 25 rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6 Sžfk 42/2020 zo dňa 24. novembra 2021). Preto kasačný súd uložil správne mu súdu zodpovedať otázku existencie materiálneho plnenia a pre prípad, že sa táto existencia plnenia preukáže (teda sa preukáže v kontexte všetkých okolností splnenie materiálnych/hmotnoprávných podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane), tak mal za to, že zamietnuť priznanie práva na odpočítanie dane možno len vtedy, ak sa preukáže, že sa daňový subjekt vedome podieľal na podvodnom konaní (bod 28 rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6 Sžfk 42/2020 zo dňa 24. novembra 2021).

79. Takáto situácia v tejto veci však nenastala. Sťažovateľka najmä (i) v predmetnej veci okrem predložených faktúr neprodukovala žiadne dôkazy, ktorými by preukázala reálne uskutočnenie deklarovaných služieb a (ii) neprodukovala a nepomenúvala žiadne, ani nepriame dôkazy, ktoré by v spojení s preukázaním reálnej existencie materiálneho plnenia, boli spôsobilé preukázať splnenie materiálnych podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane zo sporných obchodov.

80. Kasačný súd súčasne dodáva, že rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6 Sžfk 42/2020 zo dňa 24. novembra 2021 bolo vydané pred rozhodnutím Súdneho dvora Európskej únie vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021. Je to pritom práve vyššie menované rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie, ktoré objasnilo skutočnosť, že materiálnou podmienkou práva na odpočítanie dane, ktorú je daňový subjekt povinný preukázať, nie je nevyhnutne identita dodávateľa (tá môže byť sporná), ale skutočnosť, že reálny/skutočný dodávateľ mal postavenie zdaniteľnej osoby - platiteľa dane v právnom poriadku Slovenskej republiky, resp. takéto postavenie musel nevyhnutne mať. Tieto skutočnosti kasačný súd objasnil už vo svojich všeobecných východiskách a konštatuje, že súc viazaný rozhodovacou činnosťou Súdneho dvora Európskej únie, tieto aj aplikuje vo svojej aktuálnej rozhodovacej činnosti.“

V. Záver

13. Sumarizujúc vyššie uvedené skutočnosti kasačný súd uzatvára, že nezistil dôvodnosť kasačných námietok sťažovateľa. Rozsudok správneho súdu považuje za vychádzajúci zo správneho právneho posúdenia veci. Preto kasačnú sťažnosť sťažovateľa podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

14. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že ju žiadnemu z účastníkov nepriznal, keďže sťažovateľ nemal úspech v kasačnom konaní a u procesne úspešného žalovaného nezistil výnimočné dôvody, pre ktoré by mohol spravodlivo požadovať náhradu trov konania (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a § 168 SSP).

15. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.