

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 8Sžfk/64/2020  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3019200064  
Dátum vydania rozhodnutia: 28. 11. 2022  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Elena Berthotyová  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:3019200064.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a členov senátu JUDr. Mariána Trenčana a prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): AGAMA PLUS spol. s.r.o., so sídlom: Dolný Val 70, 010 01 Žilina, IČO: 36 317 489, právne zastúpený advokátom JUDr. Jozefom Námešným, so sídlom: Nábrežie sv. Cyrila 47, 971 01 Prievidza, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom: Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102594711/2018 zo dňa 14. decembra 2018, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/34/2019 - 72 zo dňa 28. apríla 2020, takto

### rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .
- II. Účastníkom konania sa právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

### odôvodnenie:

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Trenčín (ďalej aj len „prvostupňový správny orgán“ alebo „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január až december 2012. Vyhotoval protokol o výsledkoch daňovej kontroly č. 103321403/2016 zo dňa 10.06.2016.

2. Správca dane na základe výsledkov vykonanej daňovej kontroly a vyrubovacieho konania vydal rozhodnutie č. 101539216/2018 zo dňa 08.08.2018 (ďalej aj len „prvostupňové rozhodnutie“ alebo „rozhodnutie správcu dane“) podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „daňový poriadok“), ktorým určil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie august 2012 vo výške 6 522,71 eur z dôvodu, že žalobca nepreukázal skutočné dodanie služieb spoločnosťami MEDIA SERVIS, s.r.o. a BOBO-EU s.r.o. a COUNSEL - RK, s.r.o. (ďalej aj len „deklarovaní dodávateľa“), ktorým nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „zákon o DPH“), v dôsledku čoho žalobcovi nevzniklo právo na odpočet DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH.

3. Žalobca podal odvolanie proti rozhodnutiu správcu dane. Žalovaný rozhodnutím č. 102594711/2018 zo dňa 14.12.2018 (ďalej aj len „preskúmané rozhodnutie“) rozhodnutie správcu dane potvrdil, nakoľko dospel k záveru, že posúdenie skutkového stavu veci a prijaté závery o nepreukázaní splnenia zákonných podmienok na odpočítanie dane v zmysle § 49 a § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. z faktúr od deklarovaných dodávateľov boli správne a následne prijaté závery sú v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona o DPH, ako aj daňového poriadku.

II.

Konanie na krajskom súde

4. Žalobca podal proti preskúmanému rozhodnutiu žalovaného správnu žalobu, ktorou sa domáhal jeho zrušenia v spojení s rozhodnutím správcu dane a vrátenia veci správcovi na ďalšie konanie.

5. Krajský súd rozsudkom č. k. 11S/34/2019 - 72 zo dňa 28.04.2020 žalobu, ako nedôvodnú zamietol podľa § 190 SSP. Krajský súd svoj rozsudok zdôvodnil nasledovne:

- rozhodnutie žalovaného je vydané v súlade so zákonom, keď správne orgány v rozsahu dostatočnom pre rozhodnutie zistili skutkový stav, ktorý následne aj správne právne posúdili,
- poukázal na skutkové zistenia správcu dane a zároveň skonštatoval, že žalobca neposkytol žiaden relevantný dôkaz a ani správcovi dane sa aj napriek vykonanému dokazovaniu nepodarilo zaobstarať také dôkazy, ktoré by preukázali, že tovar alebo služby boli dodané práve od fakturovaných dodávateľov. Svedkovia síce dodanie tovarov a služieb potvrdili, ale tieto tvrdenia neboli podložené ostatnými vierohodnými dokladmi, ktoré možno rozumne očakávať ako dôkaz o obchodnom plnení. Zaobstarané svedectvá preto nepostačovali na odstránenie pochybností správcu dane. Taktiež predloženie stavebnej dokumentácie k stavbám nepreukazuje, že zdaniteľné obchody boli realizované tak, ako to bolo deklarované na sporných faktúrach,
- správca dane vo vyrubovacom konaní doplnil dokazovanie výsluchom svedkov, a to na základe vyjadrenia žalobcu k protokolu z daňovej kontroly. Žalobca bol s výsledkami takto vykonaného dokazovania riadne oboznámený, mal možnosť sa k nemu vyjadriť,
- dôkazné bremeno bolo na žalobcovi, ktorý si nárok na odpočet DPH zo sporných faktúr uplatnil, a preto bolo jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje v súlade so zákonnými podmienkami a v súlade so skutočnosťou. Správca dane následne verifikoval skutočnosti a doklady predložené žalobcom, od ktorého bolo možné spravodlivo požadovať preukazovanie len tých skutočností, ktoré mohol reálne ovplyvniť, lebo boli v jeho právnej sfére vplyvu, a na ktoré sa viaže jeho dôkazné bremeno. Správca dane zistil skutočnosti, z ktorých vyvstali kvalifikované pochybnosti ohľadne uskutočnenia zdaniteľných obchodov fakturovanými dodávateľmi, čím sa dôkazné bremeno presunulo na žalobcu, ktorý ich nevyvrátil,
- žalobca nevenoval žiadnu pozornosť prevereniu svojich obchodných partnerov a to ani v rozsahu, ktorý je pri bežnej podnikateľskej činnosti bežný.

### III.

#### Konanie na kasačnom súde

6. Žalobca (sťažovateľ) podal proti rozsudku v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu, že 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, rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP.

7. Kasačnú sťažnosť odôvodnil nasledovne:

- hmotný podklad obchodu existuje, teda nie je predmetom sporu. Správca dane nespochybnil, že tovar a služby boli daňovému subjektu dodané, ale nebolo preukázané, že boli dodané tak, ako to daňový subjekt predloženými faktúrami deklaroval. Správny súd neposúdil právnu otázku nedostatkov v prostredí dodávateľov, v kontexte neuznania odpočtu DPH, v súlade s ustálenou rozhodovacou praxou Súdneho dvora EÚ,
- nie je možné spravodlivo požadovať, aby daňové subjekty sledovali a kontrolovali výrobné a obstarávacie procesy tovarov u iných subjektov. Odkázal na rozsudky Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-354/03 Optigen; C-80/11 Mahageben; C-18/13 Maks Pen a tiež niektoré rozsudky Najvyššieho súdu SR,
- podľa judikatúry SDEÚ dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne. Ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia a faktúrou, potom vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. V prejednávanej veci sťažovateľ disponuje existenciou materiálneho plnenia aj faktúrou. Sťažovateľ upozornil, že na neho nemožno prenášať dôkazné bremeno z prostredia dodávateľa, lebo ide o skutočnosti mimo jeho pôsobnosti,
- správny súd nesprávne odkazoval na správne konanie, a absolútne nebral do úvahy žalobu a žalobné body, ktoré mu doručil sťažovateľ. Súd sa vôbec nezaoberal dôvodmi sťažovateľa a citovanou judikatúrou,
- dôkazné bremeno, ktoré znáša daňový subjekt je vymedzené ustanoveniami § 24 daňového poriadku, ktoré však v záujme ústavného výkladu, nie je možné vykladať extenzívne na ťarchu daňového subjektu a zaťažiť ho preukazovaním skutočností, ktoré svojou činnosťou nezabezpečoval,

- poukázal na rozsudok Súdneho dvora EÚ C-277/14 Stehcemp, s tým, že Súdny dvor EÚ nepovažoval rôzne nedostatky na strane dodávateľa za dôvod na odopretie nároku na odpočet DPH. Sťažovateľ očakával, že správny súd podobným spôsobom rozhodne aj prejednávany prípad,

- navrhol, aby kasačný súd prerušil konanie podľa § 100 ods. 1 písm. c) SSP a podal návrh na začatie prejudiciálneho konania pred SDEÚ položením relevantnej predbežnej otázky.

8. Pre vyššie uvedené dôvody sťažovateľ navrhol zmeniť napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne tak, že zruší preskúmané rozhodnutie žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane a veci mu vráti na ďalšie konanie podľa § 462 ods. 2 SSP.

9. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti poukázal na svoju argumentáciu vo vyjadrení ku správnej žalobe a navrhol, aby kasačný súd zamietol kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú.

IV.

Konanie pred kasačným súdom

10. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal vyššie uvedený rozsudok správneho súdu v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti. Jeho pôsobnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 11 písm. h) SSP a § 101e ods. 2 zákona číslo 757/2004 Z. z. o súdoch a zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení (ďalej len „zákon o súdoch“).

11. Kasačný súd s ohľadom na § 455 SSP nepovažoval za potrebné nariadiť vo veci pojednávanie a rozhodol o kasačnej sťažnosti bez jeho nariadenia. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 28. novembra 2022 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

12. So zreteľom na § 439 ods. 1, § 442 ods. 1, § 443 ods. 2 SSP kasačný súd skonštatoval, že podaná kasačná sťažnosť smeruje proti rozsudku, voči ktorému je prípustná, bola podaná včas a oprávnenou osobou.

13. Kasačný súd následne preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu a v medziach kasačnej sťažnosti aj rozhodnutia správnych orgánov a vyhodnotil kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú. Bližšie tieto závery odôvodňuje v nasledovnom texte.

V.

Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

Podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, 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 č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

VI.

Právne posúdenie veci kasačným súdom

14. Kasačný súd už sa v rámci predošlej činnosti zaoberal piatimi obdobnými vecami totožného sťažovateľa, v ktorých rozhodol nasledujúcimi rozsudkami: sp. zn. 8Sžfk/67/2019 zo dňa 08.07.2020; sp. zn. 10Sžfk/1/2020 zo dňa 27.10.2021; sp. zn. 8Sžfk/63/2020 zo dňa 26.05.2021; sp. zn. 1Sžfk/68/2020 zo dňa 31.03.2022 a sp. zn. 8Sžfk/79/2020 zo dňa 26.05.2021. V uvedených konaniach bol skutkový stav zistený v priebehu tej istej daňovej kontroly, pričom rozhodnutia daňových orgánov, ako aj správneho súdu, boli založené na totožných právnych záveroch. Všetky uvedené konania sa navyše zhodne týkali sťažovateľom uplatneného odpočtu DPH z faktúr od dodávateľa MEDIA SERVIS, s.r.o.. Ďalší deklarovaný dodávateľ - BOBO-EU s.r.o. tiež figuroval vo všetkých menovaných konaniach okrem konania so sp. zn. 8Sžfk/79/2020. V prejednávanej veci si sťažovateľ uplatňoval odpočet DPH aj z faktúr vystavených ďalším deklarovaným dodávateľom - COUNSEL - RK, s.r.o., čo však nemá žiadny vplyv na aplikovateľnosť záverov obsiahnutých v súvisiacich rozsudkoch kasačného súdu. Kasačná sťažnosť v prejednávanej veci navyše ani priamo nerozporovala závery uvedené v napadnutom rozsudku správneho súdu v súvislosti s deklarovaným dodávateľom - spoločnosťou COUNSEL - RK, s.r.o.. Vo všetkých menovaných rozsudkoch dospel kasačný súd k záveru, že kasačnú sťažnosť je potrebné zamietnuť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP. Z uvedeného vyplýva, že sú splnené podmienky aplikácie ustanovenia § 464 ods. 2 SSP a kasačný súd sa v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením skorších menovaných rozsudkov, na ktoré odkazuje a nepovažuje za potrebné doplňovať ich odôvodnenie. Pre

úplnosť kasačný súd poznamenáva, že sa vo všetkých svojich vyššie menovaných rozsudkoch vyjadril k návrhu sťažovateľa na prerušenie konania a podanie návrhu na začatie prejudiciálneho konania pred Súdny dvorom Európskej únie s poukazom na § 100 ods. 1 písm. c/ SSP, tak že ho považoval za nedôvodný.

VII.

Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

15. Správny súd postupoval procesne správne a vec správne právne posúdil, keď správnu žalobu zamietol. Z toho dôvodu kasačný súd nevzhliadol dôvodnosť kasačnej sťažnosti, v dôsledku čoho kasačnú sťažnosť v zmysle § 461 SSP zamietol.

16. Podľa § 461 SSP kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

17. Podľa § 168 SSP žalovanému prizná správny súd podľa pomeru jeho úspechu vo veci voči žalobcovi právo na náhradu dôvodne vynaložených trov konania iba, ak to možno spravodlivo požadovať. Orgánu štátnej správy však náhradu trov právneho zastúpenia možno priznať len výnimočne.

18. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 167 ods. 1 SSP) a žalovanému náhradu nepriznal, lebo to nemožno spravodlivo požadovať (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 168 SSP).

19. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyseľne (§ 139 ods. 4 SSP).

#### **Poučenie:**

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