

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/101/2020
Identifikačné číslo spisu: 8019200438
Dátum vydania rozhodnutia: 26. apríla 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:8019200438.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. (spravodajca) a sudcov JUDr. Anity Filovej a JUDr. Juraja Vališa, LL.M., v právnej veci žalobcu (sťažovateľ): ICE DREAM s.r.o., so sídlom Teplická 2185/34, Poprad, IČO: 36 475 939, (do dňa 30. decembra 2019 ako FEGA FROST, s.r.o.), právne zastúpený: JUDr. Alena Rudohradská, advokátka so sídlom Rázusova 1, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100919069/2019 zo dňa 18. apríla 2019, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k.2S/38/2019-80 zo dňa 16. júna 2020,

r o z h o d o l :

Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .

Účastníkom konania sa náhrada trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

O d ô v o d n e n i e

1. Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č.k. 2S/38/2019-80 zo dňa 16. júna 2020 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100919069/2019 zo dňa 18. apríla 2019. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 167 a § 168 S.s.p. tak, že účastníkom konania ich náhradu nepriznal.

2. Rozhodnutím č. 100919069/2019 zo dňa 18. apríla 2019 žalovaný podľa § 74 ods. 4 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“) potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Prešov č. 102530430/2018 zo dňa 10. decembra 2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určil žalobcovi za zdaňovacie obdobie september 2014 rozdiel v sume 80 882,93 €, t.j. nepriznal nadmerný odpočet v sume 14 779,48 € a vyrubil daň v sume 66 103,45 €, po tom, čo si žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období september 2014 uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. 30332014 zo dňa 8. septembra 2014, č. 30362014 zo dňa 8. septembra 2014, č. 30382014 zo dňa 11. septembra 2014, č. 30392014 zo dňa 11. septembra 2014, č. 30402014 zo dňa 16. septembra 2014, č.

30412014 zo dňa 18. septembra 2014, č. 30482014 zo dňa 25. septembra 2014 za mrazené kuracie prsia a č. 30492014 zo dňa 25. septembra 2014 za bravčové karé vyhotovených daňovým subjektom Slovakia Food Trading, s.r.o.

3. Správca dane na základe kontrolných zistení dospel k záveru, že obchodovanie s tovarom uvedeným na faktúrach od dodávateľa Slovakia Food Trading, s.r.o. za zdaňovacie obdobie september 2014 sa neuskutočnilo týmto platiteľom a dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť za dodanie tovaru, ale mu vznikla povinnosť zaplatiť daň podľa § 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“). Na základe výsledkov z daňovej kontroly správca dane vypracoval protokol č. 101571444/2018 zo dňa 14. augusta 2018, ktorý spolu s výzvou zaslal daňovému subjektu na vyjadrenie. Daňový subjekt sa v stanovenej lehote k výsledkom daňovej kontroly vyjadril podaním zo dňa 6. októbra 2018, v ktorom namietal, že ustanovenie § 24 ods. 1 Daňového poriadku nepredstavuje absolútne dôkazné bremeno daňových subjektov a v tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 6Sžf/10/2012 zo dňa 28. novembra 2012 ako aj na rozsudok Európskeho súdneho dvora vo veci C-354/03 a namietal, že každé plnenie sa musí posúdiť samo o sebe, povaha určeného plnenia v dodávateľskom reťazci nemôže byť zmenená z dôvodu predchádzajúcich alebo nasledujúcich udalostí. V danom prípade správca dane pričítal daňovému subjektu existenciu dôkaznej núdze ohľadne skutočností, ktoré netvorili jeho dôkazné bremeno, pričom podľa jeho názoru predložil všetky dôkazy, ktorý mal a mohol disponovať, čím splnil svoju dôkaznú povinnosť a poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15. marca 2011.

4. Dňa 3. decembra 2018 sa uskutočnilo ústne pojednávanie vo veci prerokovania a vyjadrenia daňového subjektu k protokolu zo dňa 14. augusta 2018, o čom bola spísaná zápisnica, čím bolo ukončené dokazovanie a v súlade s ustanovením § 68 ods. 3 Daňového poriadku vydal správca dane dňa 10. decembra 2018 rozhodnutie, ktorým daňovému subjektu FEGA FROST s.r.o. za zaniknutý daňový subjekt FOOD LOGISTIC s.r.o. určil za kontrolované zdaňovacie obdobie rozdiel dane z pridanej hodnoty.

5. Proti rozhodnutiu správcu dane podal daňový subjekt odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 100919069/2019 zo dňa 18. apríla 2019 tak, že toto rozhodnutie potvrdil s poukazom na to, že dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, preto ani daňovému subjektu nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. a/ v nadväznosti na § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH.

6. Proti tomuto rozhodnutiu podal daňový subjekt - žalobca správnu žalobu, ktorou sa domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného a vrátenia veci na ďalšie konanie.

7. Krajský súd reagujúc na žalobné námietky v odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že dôkazné prostriedky uvedené v ustanovení § 24 ods. 4 Daňového poriadku sú vymenované nie taxatívnym spôsobom, to znamená, že okrem týchto dôkazných prostriedkov správca dane je oprávnený využiť aj ďalšie dôkazy na preverenie a objasnenie skutočností, ktoré sú rozhodujúce pre správne určenie dane. Podmienkou je, aby tieto dôkazy boli získané v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Takýmito dôkaznými prostriedkami sú aj výpovede svedkov v iných daňových konaniach, resp. informácie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky a orgánov činných v trestnom konaní.

8. Ako nedôvodnú vyhodnotil námietku žalobcu, že správca dane porušil prejednacíu zásadu podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a § 24 ods. 2 Daňového poriadku a neumožnil mu vyjadriť sa ku všetkým vykonaným dôkazom, keď z obsahu administratívneho spisu žalovaného nesporne vyplýva, že správca dane žalobcu dňa 25. januára 2018 oboznámil so skutočnosťami zistenými pri daňovej kontrole (zápisnica č. 100227561/2017), teda aj informáciami o vykonanom dokazovaní a vyzval ho, aby v súvislosti s pochybnosťami správcu dane o pravdivosti údajov v dokladoch predložených k výkonu daňovej kontroly pochybnosti hodnoverne odstránil a pravdivosť údajov riadne preukázal v zmysle § 45 ods. 2 písm. e/ Daňového poriadku. Žalobca svoje právo vyjadriť sa k

uvedeným zisteniam a vykonaným dôkazom nevyužil a správcovi dane nepredložil žiadne vyjadrenie a nejasnosti neodstránil.

9. Správny súd taktiež uviedol, že pokiaľ žalobca v žalobe poukazoval na rozhodnutia ESD - rozsudky C-354/03, C-80/11, C-142/11 a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2011, tieto opatrenia môžu byť požadované len v rozumnej miere.

10. Krajský súd ďalej poukázal na to, že ak žalobca namietal, že nebol upovedomený o výsluchu svedkov vykonávaných v rámci daňovej kontroly u iného daňového subjektu (v tomto prípade Slovakia Food Trading s.r.o.) nebolo povinnosťou správcu dane ho upovedomiť, ale bol povinný s takto získaným dôkazom žalobcu oboznámiť, čo správca dane urobil dňa 25. januára 2018.

11. K námietkam žalobcu vo vzťahu k hodnoteniu dôkazov správcu dane a žalovaného a k zistenému skutkovému stavu správny súd okrem iného uviedol, že zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne súm v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností.

12. Krajský súd dal do pozornosti aj ust. § 74 ods. 2 Daňového poriadku, a uviedol, že odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníkov konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňať, odstraňovať chyby konania, alebo toto doplnenie, alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

13. Správny súd dospel k záveru, že žalovaný v napadnutom rozhodnutí podrobne popísal zistený skutkový stav, dôkazy, ktoré nadobudol správca dane v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania a tieto aj riadne vyhodnotil a vysporiadal sa aj s námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní. Rozhodnutie podľa správneho súdu spĺňa zákonom požadované kritéria a preto námietka žalobcu, že žalovaný sa nevysporiadal s odvolacími námietkami podľa predstáv žalobcu nemôže byť dôvodom na vyslovenie nezákonnosti takéhoto rozhodnutia.

14. Čo sa týka žalobných námietok žalobcu ohľadom získania dôkazných prostriedkov z iných daňových kontrol krajský súd poukázal na to, že v rozhodnutí tak správca dane, ako aj žalovaný je podrobne popísaný skutkový stav, pričom ohľadom namietanej výpovede svedka pána S. daňový subjekt Slovakia Food Trading, s.r.o. bol upovedomený o vypočutí svedka listom zo dňa 26. februára 2016, daňový subjekt nevyužil právo byť prítomný pri vypočutí svedka a klásť mu otázky. Tento listinný dôkaz bol použitý z inej daňovej kontroly, preto námietka žalobcu, že nebol na uvedenú výpoveď svedka prizvaný je podľa názoru správneho súdu bezpredmetná, pretože sa nejednalo o taký úkon, na ktorý by bol právny zástupca, resp. žalobca pozvaný. K uvedenej námietke reagoval správny súd v bode 60 tohto rozsudku.

15. Správny súd ďalej poukázal na to, že žalobca nepredložil v rámci daňovej kontroly také dôkazy, ktorými by preukázal, že zdaniteľný obchod sa reálne uskutočnil tak, ako ho deklaroval na faktúre od dodávateľa Slovakia Food Trading, s.r.o. a preto jeho námietky, že preukázal všetky rozhodujúce skutočnosti potrebné na uplatnenie nároku na odpočítanie dane z faktúry od dodávateľa považoval za neopodstatnené. V tejto súvislosti poznamenal, že dôkazné bremeno je v daňovom konaní zásadne na strane daňového subjektu, ktorý je iniciátorom odpočítania dane. Jeho povinnosťou je preukázať, že si nárok uplatňuje dôvodne a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný (napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23. februára 2011).

16. Krajský súd konštatoval, že aj judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (5SŽ-o-KS 29/2005, 5Sžf/97/2009, 8Sžf/51/2010 alebo 8Sžf/9/2012) potvrdzuje, že ak správca dane spochybní

reálnosť (preukázateľnosť) uskutočnenia zdaniteľných obchodov, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k vynaloženiu výdavkov skutočne na jeho strane došlo.

17. Podľa judikatúry Súdneho dvora Európskej únie týkajúcej sa výkladu záväzných dokumentov EÚ v oblasti spoločného systému DPH (napr. rozsudok vo veci C-80/11 zo dňa 21. júna 2012 - Mahagében a Dávid, rozsudok vo veci C-285/11 zo dňa 6. decembra 2012 - Bonik, rozsudok vo veci C-18/13 zo dňa 13. februára 2014 - Maks Pen), na ktorú poukazoval žalobca, právo zdaniteľných osôb odpočítať DPH zaplatenú na vstupe z nadobudnutých tovarov alebo prijatých služieb dodaných (poskytnutých) inou zdaniteľnou osobou predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH, ktorý bol premietnutý do vnútroštátnej právnej úpravy vykonanej predovšetkým zákonom o DPH. Daňové orgány členských štátov EÚ sú však oprávnené nepriznať uplatnené právo na odpočítanie dane, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom. Tak je tomu v prípade, ak sa na podvodnom konaní vedome podieľa samotná zdaniteľná osoba, ktorá si uplatňuje odpočítanie dane, alebo ak vie alebo s ohľadom na všetky okolnosti má vedieť, že sa kúpou tovaru alebo prijatím služby zúčastňuje na plnení, ktoré bolo súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH. Zdaniteľná osoba sa na účely smernice 2006/112 považuje za účastníka na takomto podvode bez ohľadu na to, či má alebo nemá prospech z opätovného predaja tovaru alebo poskytnutia služieb v rámci jej uskutočnených zdaniteľných plnení na výstupe. Právo na odpočítanie dane teda možno zamietnuť iba pod podmienkou, že sa na základe objektívnych skutočností preukáže, že zdaniteľná osoba, ktorej bol dodaný tovar alebo poskytnutá služba zakladajúca právo na odpočítanie dane, vedela alebo mala vedieť, že sa nadobudnutím tovaru alebo prijatím služieb zúčastňuje na transakcii predstavujúcej daňový podvod týkajúci sa DPH zo strany dodávateľa alebo iného hospodárskeho subjektu, ktorý na vstupe alebo na výstupe zasahuje do reťazca týchto dodaní (napr. rozhodnutia vo veciach C-354/03 Optigen Ltd, C-353/03 Fulcrum Electronics Ltd, C-484/03 Bond House Systems Ltd).

18. Z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie tiež vyplýva, že nie je však v rozpore s právom EÚ požadovať, aby daňový subjekt prijal všetky opatrenia, ktoré od neho možno rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (napr. C-409/04 Teleos a i., C-499/10 Vlaamse Oliemaatschappij, tiež C-439/04, C-440/04 Axel Kittel a Recolta Recycling).

19. V zmysle rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 čl. 167, čl. 168 písm. a/, čl. 178 písm. a/, čl. 220 ods. 1 a čl. 226 smernice Rady 2006/112 zo dňa 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej praxi, v zmysle ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo odpočítať hodnotu splatnej alebo zaplatenej dane za služby, ktoré jej boli poskytnuté, z hodnoty dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tieto služby alebo jeden z jej poskytovateľov, sa dopustila nezákonnosti a bez toho, aby tento orgán objektívne preukázal, že samotná dotknutá zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca.

20. V rozhodnutí vo veci C-277/14 Súdny dvor Európskej únie uviedol, že „Ustanovenia šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo dňa 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2002/38/ES zo dňa 7. mája 2002, sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, ktorá zdaniteľnej osobe zamieta právo na odpočet dane z pridanej hodnoty splatnej alebo zaplatenej za tovar, ktorý jej bol dodaný, a to z dôvodu, že faktúru vystavil subjekt, ktorý je potrebné z hľadiska kritérií upravených touto právnou úpravou považovať za neexistujúci subjekt, a že je nemožné určiť totožnosť skutočného dodávateľa tovaru, okrem prípadu, že sa vzhľadom na objektívne skutočnosti a bez toho, aby sa od tejto zdaniteľnej osoby vyžadovali overovania, ktoré jej neprináležia, preukáže, že táto zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené dodanie bolo súčasťou podvodu na DPH, čo prináleží

overiť vnútroštátnemu súdu.“ (V tejto veci k skutkovým okolnostiam Súdny dvor EÚ uviedol, že daňový subjekt tovar a daňové doklady prevzal od subjektu, ktorý bol zistený ako neexistujúci).

21. V súvislosti s rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2011, poukázal na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics) a C-484/03 (Bond House), a uviedol, že tento právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky možno označiť za ojedinelý a bol prekonaný jeho neskoršou rozhodovacou činnosťou ako aj rozhodovacou praxou Ústavného súdu Slovenskej republiky.

22. Správny súd poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn.8Sžf/12/2014 zo dňa 18. júna 2015, v ktorom zdôraznil, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt, žalobcu, ktorý zodpovedá aj za to, že vo svojom účtovníctve má doklady vystavené v súlade s ust. § 71 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Obdobne závery vyslovil aj v rozhodnutí sp.zn.1Sžf/46/2016 zo dňa 27. júna 2017. Správny súd poukázal taktiež na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/80/2013 zo 14. januára 2014 v obdobnej právnej veci.

23. V súvislosti s tvrdením žalobcu o dôkaznom bremene zaťažujúcom v tejto veci správcu dane (žalovaného), keďže žalobca svoju povinnosť splnil predložením dôkazov (dokladov), správny súd uviedol, že daňovým orgánom sa podarilo okolnosti, o ktorých predložené dôkazy svedčili, zásadne spochybniť (prípadne až vylúčiť), a tak pre odstránenie zistených pochybností mal ďalšie dôkazy predkladať opäť žalobca. Žalobca totiž má v súlade s § 24 ods. 1 písm. c/ Daňového poriadku povinnosť preukázať vierohodnosť evidencií a záznamov a táto povinnosť sa nevyčerpáva prostým predložením listín, ktorých vierohodnosť momentom predloženia ešte správca dane nemal ako spochybniť, pretože pochybnosti vznikli až na základe realizovaných zistení správcu dane. Preto tento spätný prechod dôkazného bremena na žalobcu neodporuje ani zákonu, ani rozhodovacej praxi Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a Súdneho dvora Európskej únie. Daňový orgán v takej situácii nie je zaťažovaný povinnosťou, pri zistených pochybnostiach, dokazovať k čomu v obchodnom reťazci reálne došlo, pre účely uplatnenia práva na odpočet dane postačovalo jeho zistenie, že predloženými dôkazmi nebolo preukázané splnenie zákonných podmienok pre odpočet dane. Správny súd sa nedomnieval, že by v takejto situácii bolo zákonnou povinnosťou žalovaného (resp. správcu dane) preukazovať úmyselnú účasť žalobcu na daňovom podvode, ako to interpretoval žalobca s oporou v rozhodnutiach Súdneho dvora Európskej únie a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Príčinou stavu, aký bol v tomto konaní zistený, nemusí byť automaticky úmyselné (a z podstaty veci potom už trestnoprávne postihnuteľné) konanie žalobcu, jeho úmyselná účasť v daňovom podvode. Napokon v porovnaní so závermi v niektorých vyššie uvedených rozhodnutiach Súdneho dvora Európskej únie aj Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ktoré pracujú s tézou, že k podvodu, chybe došlo medzi subjektmi zoradenými v reťazci s odstupom od daňového subjektu (žalobcu), pričom na tie vzťahy prirodzene daňový subjekt nemá, resp. nemusí mať dosah ani vedomosť o nich, uviedol správny súd, že v skúmanom prípade k určitému defektu došlo aj v poslednom vzťahu, pretože z dôkazov bolo zistené objektívne, že tento zmluvný a tovarový vzťah nemohol existovať v podobe, akú žalobca listinami prezentoval.

24. Správny súd poukázal na to, že na základe výsledkov vykonaného dokazovania, pri ktorom správca dane spochybnil existenciu tovaru a jeho pohybu v reťazci dodávateľov je preto žalobná námietka žalobcu, že správca dane preniesol na neho dôkazné bremeno z dodávateľov neopodstatnená. Správny súd zdôraznil, že pre uplatnenie práva na odpočítanie dane predloženie formálne vyhotovených dokladov je nedostatočné a žalobca v rámci daňovej kontroly nepreukázal, že vynaložil a prijal dostatočné opatrenia, aby zabránil tomu, že sa ocitol v reťazci daňových subjektov s fiktívnymi zdanieľnými obchodmi zneužívajúcich právo na odpočítanie dane za účelom získania daňovej výhody vo forme nadmerného odpočtu. V tejto súvislosti správny súd zdôraznil, že tak správca dane ako aj žalovaný neuviedli, že sa dopustil žalobca podvodného konania, ale že dostatočným spôsobom nepreukázal, že vynaložil a prijal dostatočné opatrenia, aby zabránil tomu, že sa ocitol v reťazci týchto fiktívnych zdanieľných obchodov jednotlivých daňových subjektov.

25. Čo sa týka námietky žalobcu o nezákonnosti zistení, ktoré vychádzajú z daňových kontrol u iných daňových subjektov, na ktoré sa vzťahuje daňové tajomstvo, správny súd uviedol, že toto tvrdenie

nemohol akceptovať, pretože z ust. § 24 ods. 4 Daňového poriadku vyplýva, že správca dane pri zabezpečovaní dôkazov je obmedzený iba tým, aby získaný dôkaz nebol získaný v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi, pritom žalovaný v odvolacom konaní nezistil, aby niektorý z predložených dôkazov, ktoré správca dane použil v rámci daňovej kontroly získal v rozpore s predmetným zákonným ustanovením. Žalobná námietka žalobcu na jednej strane poukazuje na daňové tajomstvo a na druhej strane namieta, že nebol účastný samotného vypočutia svedkov v úkone, ktorý predchádzajúcej časti namietal, ako nemožno vykonateľný, pretože by bolo ovplyvnené daňové tajomstvo.

26. Podľa správneho súdu žalobca mal možnosť sa ku kontrolným zisteniam správcu dane vyjadrovať pri jednotlivých úkonoch, pričom poukázal na ústne pojednávanie zo dňa 25. januára 2018, z ktorého bola spísaná zápisnica č. 100227561/2017, ku ktorým dôkazom v zmysle § 45 ods. 1 písm. f/ Daňového poriadku uviedol, že skutočnosť, že tovar pre spoločnosť FOOD LOGISTICS s.r.o. dodávali spoločnosti zapojené do organizovanej skupiny sa dozvedeli až vo chvíli, keď bývalých spoločníkov zadržala polícia a prakticky zo zistení finančnej správy. Aj s ďalšími skutočnosťami, ktoré boli zistené v rámci daňovej kontroly bol žalobca oboznámený a to na ústnom pojednávaní dňa 3. júla 2018 čo zase vyplýva zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 101267276/2018. Na základe rozsiahleho vykonaného dokazovania správcom dane boli výsledky vykonanej kontroly uvedené v protokole zo dňa 14. augusta 2018, ku ktorým výsledkom daňovej kontroly teda uvedených v protokole sa vyjadril žalobca podaním zo dňa 6. októbra 2018 a námietky k protokolu boli zároveň prerokované s daňovým subjektom dňa 3. decembra 2018. Preto žalobnú námietku, že sa nemal možnosť vyjadriť ku niektorým kontrolným zisteniam považoval správny súd za neopodstatnenú.

27. K žalobnej námietke, že daňový subjekt nemal vedomosti a nevedel o tom, že svojim konaním bol zapojený do obchodného reťazca s cieľom získať daňovú výhodu poukázal správny súd na výpovede jednotlivých svedkov a to konateľov spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o. pána K. a svedka S.F., ktorý bol konateľom spoločnosti PPWIN, s.r.o., ktoré ako vyplynulo z dokazovania vykonaného správcom dane vznikli za týmto účelom ako umelo vytvorené a boli len fiktívnym článkom obchodného reťazca. Pokiaľ ide o dôkaz, ktorý bol predložený orgánmi činnými v trestnom konaní, čo sa týka samotného trestného konania voči V. K., Z. O. a V. N., ide o dôkazný prostriedok, ktorý bol získaný v súlade s § 24 ods. 4 Daňového poriadku.

28. Čo sa týka európskej judikatúry a poukaz žalobcu na rozsudok ESD vo veci C-354/03 a rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2011, správny súd poukázal na to, že správca dane sa pri daňovej kontrole zameril na skutkový stav veci a na realitu vecného plnenia a to vo všetkých vzájomných súvislostiach. Zisteniami, ktoré mal správca dane k dispozícii bolo vierohodne preukázané, že predmetné obchody nespĺňajú základné kritéria reálnej obchodnej činnosti, o čom svedčia vykonané výsluchy svedkov a to V. K., konateľa spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o. a S. I., bývalého konateľa spoločnosti PPWIN, s.r.o., ako aj dôkazy získané v spolupráci s prezídiom PZ NAKA NJFP. Žalobca ako daňový subjekt musí byť schopný preukázať nielen dokladmi, ale aj inými dôkazmi, že reálne došlo k fakturovaným obchodom a to práve osobou uvedenou na faktúrach a výkon práva nebol v rozpore so zásadou poctivého obchodného styku, obzvlášť vtedy, ak správca dane preukázateľne spochybnil vierohodnosť a pravdivosť dokladov predložených daňovým subjektom, čo bolo preukázané v rámci daňového konania s výzvou na predloženie dôkazov v zmysle § 45 ods. 1 písm. f/ Daňového poriadku.

29. Krajský súd vyslovil názor, že z vykonaného dokazovania je zrejmé, že predloženým dokladom absentuje reálny základ a pochybnosti správcu dane o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných obchodov sú opodstatnené, pretože ak spoločnosť PPWIN s.r.o. nedodala tovar spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o., potom spoločnosť Slovakia Food Trading, s.r.o. nemohla dodať predmetný tovar spoločnosti FOOD LOGISTICS s.r.o., teda predchodcovi spoločnosti žalobcu. Dôkazná povinnosť je spojením povinnosti tvrdenia a povinnosti doložiť svoje tvrdenia dôkazmi, preto žalobná námietka, že dôkaznú povinnosť alebo dôkazné bremeno preniesol správca dane na daňový subjekt nie je dôvodná. Správny súd poukázal na závery vyplývajúce z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/81/2013, podľa ktorého uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne

pod kontrolou daňového subjektu vzhľadom na to, že daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný rozsah dôkazov, ktoré vzhľadom na charakter zdaniteľných obchodov zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane.

30. Správny súd taktiež poukázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Sžf/52/2011, 5Sžf/52/2011 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky III. ÚS 78/2011, z ktorých vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte s poukazom na ustanovenie § 24 ods. 1 Daňového poriadku v spojení s § 49 a § 51 zákona o DPH. Zároveň správny súd poukázal ako aj správne orgány vo svojich rozhodnutiach na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/97/2009, v ktorom poukázal na základnú zásadu obchodného práva a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činnosti, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definíčné znaky podnikania, ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí (§ 264 Obchodného zákonníka).

31. Žalobnú námietku, ktorú uplatnila právna zástupkyňa žalobcu na pojednávaní a to v súvislosti s poukazom na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky (I. ÚS 30/2018) krajský súd vyhodnotil tak, že záver vyslovený v predmetnom náleze nemožno aplikovať na dané konanie, pretože žalobca ako daňový subjekt resp. jeho splnomocnený právny alebo zástupca FOOD LOGISTIC s.r.o. boli oboznamovaní počas daňového konania so všetkými skutočnosťami, ktoré zistil správca dane a následne upovedomil žalobcu aj o záveroch správcu dane a zisteniach, ku ktorým sa mohol daňový subjekt v rámci daňovej kontroly vyjadriť.

32. Proti tomuto rozsudku podal žalobca - sťažovateľ kasačnú sťažnosť z dôvodov uvedených v ust. § 440 ods. 1 písm. f/, g/, h/ S.s.p. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti v bode I. popísal priebeh daňového konania ako i závery správcu dane a žalovaného, ktoré boli premietnuté do ich rozhodnutí. V bode II. kasačnej sťažnosti zhrnul závery krajského súdu a napokon v bode III. kasačnej sťažnosti formuloval jednotlivé sťažnostné body. V prvom rade sa nestotožnil s argumentáciou krajského súdu, že správca dane je oprávnený využiť okrem dôkazných prostriedkov uvedených v ust. § 24 ods. 4 Daňového poriadku aj ďalšie dôkazy na preverenie a objasnenie skutočností, ktoré sú rozhodujúce pre správne určenie dane, za podmienky, že tieto budú získané v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Sťažovateľ v tejto súvislosti uviedol, že správny súd za takéto označil aj výpovede svedkov v iných daňových konaniach, resp. informácie FR SR a orgánov činných v trestnom konaní. Podľa názoru sťažovateľa použitie svedeckej výpovede z iného konania, resp. iných údajov z iných daňových konaní je v rozpore s ustanoveniami Daňového poriadku týkajúcimi sa daňového tajomstva podľa § 11 Daňového poriadku, ako aj so základnými zásadami daňového konania uvedenými v ust. § 3 Daňového poriadku, najmä ust. § 3 ods. 2 a 8.

33. Sťažovateľ sa nestotožnil ani s tvrdením správneho súdu, že rozhodnutia Súdneho dvora EÚ vo veci C-354/03- Optigen a i., C-80/11 - Mahagében a Dávid, C-142/11 a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2011 môžu byť ako opatrenia požadované len v rozumnej miere, nakoľko ide o rozhodnutia najvyšších súdnych autorít a pokiaľ sa konajúci súd rozhodne odchýliť od právneho názoru, ktorý je v skutkovo obdobných veciach uvedený v predmetných rozhodnutiach musí svoj odklon od ustálenej judikatúry náležite odôvodniť.

34. Taktiež namietal konštatáciu krajského súdu, v zmysle ktorej nie je povinnosťou správcu dane upovedomiť ho o konaní výsluchu svedkov, ale iba oboznámiť ho s takto získaným dôkazom. Podľa sťažovateľa v tomto prípade bolo opätovne porušené právo daňového subjektu konfrontovať sa so skutočnosťami, ktoré vyplývajú zo svedeckej výpovede. Akonáhle je výsluch ukončený, daňový subjekt síce môže predmetné tvrdenia svedkov spochybňovať, avšak správca dane nemusí takéto spochybnenie brať do úvahy. Nestotožnil sa ani s tvrdením krajského súdu, že je výlučne na úvahe správcu dane, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, resp. ako jednotlivé dôkazy vyhodnotí. Mal za to, že správca dane by mal brať do úvahy všetky relevantné informácie, ktoré sú mu poskytnuté daňovým subjektom, pričom musí zdôvodniť prečo jednotlivé dôkazy nepripustil, resp. z

akých dôvodov niektorým dôkazom priznal vyššiu dôkaznú silu. Sťažovateľ poukázal aj na to, že správcovi dane poskytol potrebnú súčinnosť a predložil všetky dôkazy, ktoré mal k dispozícii.

35. Ďalej namietal, že váha dôkazného bremena musí byť spravodlivo rozložená medzi správcom dane a daňovým subjektom, pričom dôkazné bremeno kladené na účastníka konania nesmie byť neprímerané. Povinnosť daňového subjektu dostatočne zistiť a overiť dôveryhodnosť svojho zmluvného partnera má tiež svoje limity. Daňový subjekt nemôže predvídať, za akým účelom vstupujú jednotliví zmluvní partneri do obchodných vzťahov, keďže má obmedzené možnosti na verifikáciu daných okolností, nemôže mu byť táto skutočnosť na ťarchu (tieto okolnosti nemôže vyčítať z verejne dostupných informácií). Nesúhlasil s krajským súdom, že nepreukázal, že vynaložil a prijal dostatočné opatrenia, aby zabránil tomu, že sa ocitol v reťazci fiktívnych zdaniteľných obchodov, keďže sťažovateľ vykonal všetky opatrenia, ktoré mu okolnosti umožňovali. Krajský súd mal taktiež posúdiť, či vykonané dokazovanie vôbec umožňuje prijať záver vyslovený v rozhodnutí daňových orgánov.

36. Podľa názoru sťažovateľa nebolo jeho povinnosťou, ale ani jeho právom preverovať dodávateľov svojich zmluvných partnerov a nemôže zodpovedať za nimi nesplnené povinnosti. Nestotožnil sa ani s tvrdením daňových orgánov, že najpresvedčivejším dôkazom o tom, že došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia je priznanie a odvedenie dane štátu, nakoľko túto skutočnosť sťažovateľ nemôže ovplyvniť. Taktiež zdôraznil, že za dodaný tovar preukázateľne zaplatil svojmu dodávateľovi. V závere kasačnej sťažnosti krajskému súdu vytkol, že v odôvodnení svojho rozhodnutia iba prevzal argumentáciu daňových orgánov, bez toho, aby sám uviedol právne posúdenie týchto záverov a vsyporiadal sa s jednotlivými námietkami sťažovateľa.

37. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že námietky sťažovateľa týkajúce sa porušenia jeho práv (v súvislosti s použitím dôkazov získaných v inom konaní) s poukazom na § 24 ods. 2 Daňového poriadku boli nedôvodné. Bolo povinnosťou sťažovateľa predložiť všetky dôkazy, ktoré mal k dispozícii, nakoľko dôkazné bremeno zaťažuje v daňovom konaní daňový subjekt, ktorý si odpočítanie dane uplatňuje. Taktiež zdôraznil, že správca dane bol oprávnený a povinný skúmať realizáciu zdaniteľného obchodu nielen z formálnej stránky, ale aj z hľadiska skutočného stavu. Správca dane v danom prípade jednoznačne preukázal účasť sťažovateľa v reťazci s obchodovaným tovarom za účelom získania daňovej výhody vo forme nadmerného odpočtu, pričom jednotlivé kontrolné zistenia podložil relevantnými dôkazmi a prijatý záver dostatočne odôvodnil. Žiadal preto, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

38. Dňom 1. augusta 2021 začal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky svoju činnosť, t.j. začal konať a rozhodovať vo všetkých veciach, v ktorých do 31. júla 2021 konal a rozhodoval Najvyšší súd Slovenskej republiky v Správnom kolégiu (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). Od 1. augusta 2021 teda koná a rozhoduje o kasačných sťažnostiach Najvyšší správny súd Slovenskej republiky. Predmetná vec bola náhodným spôsobom pridelená do piateho senátu Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

39. Najvyšší správny súd 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.), je prípustná (§ 439 S.s.p.) a bola podaná oprávneným subjektom (§ 442 ods. 1 S.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a je potrebné ju zamietnuť. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky www.nssud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 S.s.p.).

40. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým zamietol žalobu sťažovateľa o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100919069/2019 zo dňa 18. apríla

2019, ktorým potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Prešov č. 102530430/2018 zo dňa 10. decembra 2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určil sťažovateľovi za zdaňovacie obdobie september 2014 rozdiel na DPH v sume 80 882,93 €, t.j. nepriznal nadmerný odpočet v sume 14 779,48 € a vyrubil daň v sume 66 103,45 €.

41. Kasačný súd predovšetkým poukazuje na to, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

42. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

43. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17. februára 2015, aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

44. Ďalej kasačný súd poukazuje napr. na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžf/19/2015 zo dňa 23. februára 2017, podľa ktorého „... Najvyšší súd SR zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - žalobcu. Preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami nie je podľa súdu postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu...“

45. Podľa názoru kasačného súdu je nutné si uvedomiť postavenie správcu dane v daňovom konaní, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustáľuje zistený skutkový stav. Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Touto skutočnosťou

je aj realnosť dodania tovaru alebo služby platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že dodanie tovaru bolo realizované konkrétnym dodávateľom, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu, pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením.

46. Kasačný súd ďalej uvádza, že odpočítanie dane nenastáva „ex lege“, ale je právom platiteľa dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou preukázania zákonných podmienok na jeho uplatnenie. Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nemusí byť dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (m.m. rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vydané v konaní pod sp.zn. 8Sžf/26/2014).

47. Daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie DPH nepochybne dôkazným prostriedkom, ktorý podporuje tvrdenie daňového subjektu, že tento dodávateľ mu naozaj tovar resp. službu dodal. Je však použiteľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť. Vzhľadom na to, že ide o písomnosti, ktoré je možné pomerne ľahko vyhotoviť na počítači s tlačiarňou, ich vierohodnosť je potom podporená osobou ich vystaviteľa, ktorý ich spravidla podpisuje, ale aj podnikateľským zázemím a minulosťou dodávateľa. V prípade, že zistené okolnosti nasvedčujú tomu, že takéto písomnosti naozaj odrážajú (a teda dokladujú) uskutočnené zdaniteľné plnenie, je možné v nich obsiahnuté informácie považovať za relevantný či rozhodujúci dôkaz. Správca dane má právo preveriť podrobne skutkový stav deklarovaneho plnenia ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. V prípade, že považuje tieto tvrdenia za nepreukázané, vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov, avšak nemá povinnosť platiteľa zaviazat', akým konkrétnym spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení. Týmto spôsobom dochádza k preneseniu dôkazného bremena na daňový subjekt.

48. Judikatúra kasačného súdu zaoberajúca sa dôkazným bremenom v daňovom konaní, osobitne pokiaľ ide o preukazovanie uskutočnenia zdaniteľného plnenia, je rozsiahla a prešla istým vývojom, ale v posledných rokoch sa jasne ustálila vo vyššie uvedených intenciách, teda že nepostačuje predložiť faktúru či dodacie listy, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o realnosti takéhoto zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Kasačný súd príkladmo poukazuje na rozhodnutia vo veciach sp.zn. 3Sžfk/40/2017, 4Sžfk/38/2017, 1Sžfk/1/2017, 6Sžfk/43/2017, 1Sžf/82/2016, ako aj uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II. ÚS 705/2017.

49. V posudzovanej veci si sťažovateľ v kontrolovanom zdaňovacom období september 2014 uplatnil odpočítanie dane z faktúr, predmetom ktorých bolo dodanie tovaru - mrazené kuracie prsia a bravčové karé vyhotovených daňovým subjektom Slovakia Food Trading, s.r.o. (podľa výpisu z Obchodného registra spoločnosť Slovakia Food Trading, s.r.o. dňa 25. októbra 2016 zanikla v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou PIKNIK s.r.o., ktorá bola vymazaná dňa 4. novembra 2016 v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou DcaLaser s.r.o.. Táto bola vymazaná dňa 9. novembra 2016 ex offa).

50. Príslušný správca dane v rámci preverovania realnosti dodania tovaru dodávateľom uvedeným na faktúre primárne preveroval existenciu dodávateľsko-odberateľských vzťahov medzi sťažovateľom a ním deklarováňým dodávateľom - spoločnosťou Slovakia Food Trading, s.r.o. V rámci tohto preverovania vypočul ako svedka konateľa spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o., ktorým bol toho času V. K.. Z jeho výpovede vyplynulo, že nevedel identifikovať svojich dodávateľov, t.j. objasniť pôvod tovaru, ktorý mal následne dodať sťažovateľovi, s tovarom nenakladal, keď ani samotná spoločnosť nemala zamestnancov, či sklady, v ktorých by dochádzalo k manipulácii s tovarom. Rovnako neobjasnil okolnosti týkajúce sa prepravy tovaru k odberateľovi - sťažovateľovi. Nemal k dispozícii ani účtovné doklady vzťahujúce sa na preverované zdaniteľné obchody, nakoľko tieto mal pri zlúčení so spoločnosťou PIKNIK s.r.o. odovzdať novému konateľovi spoločnosti PIKNIK s.r.o.,

avšak na jeho meno si nespomenul, resp. nevedel uviesť, kde sa nachádzajú účtovné doklady spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o.

51. V súvislosti s preverovaním jednotlivých dodávateľsko-odberateľských vzťahov správca dane v rámci daňovej kontroly požiadal Prezídium Policajného zboru, Národnú kriminálnu agentúru o poskytnutie informácií a písomností potrebných pre výkon daňovej kontroly u daňového subjektu FOOD LOGISTICS s.r.o., ktorého právnym nástupcom sa stala spoločnosť FEGA FROST, s.r.o., o dodávateľoch spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o., a z odpovede ktorého vyplynulo, že je vedené trestné stíhanie pre pokračovací zločin skrátenia dane a poistného podľa § 276 ods. 1 a 4 Trestného zákona, z ktorého sú obvinení Z. O., V. N. a V. K., na tom skutkovom základe, že ako členovia organizovanej skupiny v období od júla 2014 do decembra 2015 s úmyslom neoprávnene znížiť vlastnú daňovú povinnosť na DPH zabezpečili založenie, resp. personálne obsadenie a ovládanie spoločnosti Cross Consulting s.r.o., PPWIN s.r.o., Procon s.r.o., Afroditá Slovakia s.r.o., Slovakia Food Trading, s.r.o., aby podľa pokynov obvineného Z. O. vytvorili fakturačný reťazec deklarujúci nákup a predaj prevažne mrazených kuračích prs a iného mrazeného mäsa, syrov a rôzneho iného tovaru, ktorý bol však vykonaný výlučne s cieľom získať neoprávnenú daňovú výhodu. Spoločnosti Cross Consulting s.r.o., PPWIN s.r.o., ACES LINE s.r.o., Procon s.r.o., Afroditá Slovakia s.r.o., boli založené na plnenie funkcie tzv. nárazníkových spoločností, pričom tieto spoločnosti nevykonávali žiadnu podnikateľskú činnosť. Obvinený Z. O. v mene týchto spoločností vyhotovoval faktúry, ktorými mali tieto spoločnosti predávať ten istý tovar nadobudnutý z ČR od spoločnosti Kovář plus s.r.o., Made Group a.s., Arkileva s.r.o., a Diva Equilibrium s.r.o. V súvislosti s vyšetrovaním boli vykonané aj výsluchy A. E., ktorá bola konateľkou spoločnosti Cross Consulting s.r.o. v čase vystavenia predmetnej faktúry a obvineného V. K., ktorý bol konateľom spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o. v čase vystavenia predmetných faktúr.

52. V súvislosti s prebiehajúcou daňovou kontrolou dane z pridanej hodnoty u daňového subjektu FEGA FROST s.r.o. za zaniknutý daňový subjekt FOOD LOGISTIC s.r.o. za zdaňovacie obdobie január až december 2014 boli správcovi dane poskytnuté informácie a dôkazy zo spisu daňovej kontroly na DPH u daňového subjektu FEGA FROST s.r.o. za zdaňovacie obdobie január až december 2014, o čom správca dane vyhotovil úradný záznam zo dňa 2. júla 2018. Dodávateľom tovaru, ktorý mal daňový subjekt Slovakia Food Trading, s.r.o. dodať daňovému subjektu FOOD LOGISTIC s.r.o. bol daňový subjekt PPWIN s.r.o. Za účelom preverenia konania spoločnosti PPWIN s.r.o. predvolal správca dane na vypočutie svedka S. I., bývalého konateľa spoločnosti PPWIN s.r.o. Daňový subjekt Slovakia Food Trading, s.r.o. bol upovedomený o vypočutí svedka, nevyužil právo byť prítomný pri vypočutí svedka a klásť mu otázky. S. I. uviedol do zápisnice, že je konateľom spoločnosti PPWIN s.r.o. a týmto sa stal na upozornenie známych, ponuka bola uverejnená na internete, doklady podpísal u notára Mgr. Mikitu, za čo dostal finančné vyrovnanie. Sídlo spoločnosti nepoznal, nikdy tam nebol, spoločnosť za rok 2014 mala obchodovať so železom. Boli predložené doklady daňového subjektu Slovakia Food Trading, s.r.o., ku ktorým sa vyjadril, že predaj tovaru S. I. neuskutočňoval, nikdy ho nevidel, osobne nepodpisoval uvedené faktúry, pečiatku so svojim podpisom dal vyrobiť a odovzdal ju notárovi Mgr. Mikitovi. Či boli faktúry zaúčtované v účtovníctve nevedel uviesť, ani iné skutočnosti ohľadom účtovníctva PPWIN s.r.o.

53. Sťažovateľ bol oboznámený so skutočnosťami zistenými pri daňovej kontrole na ústnom pojednávaní dňa 25. januára 2018. Zároveň bol sťažovateľ správcom dane oboznámený o pochybnostiach týkajúcich sa pravdivosti údajov v dokladoch predložených k výkonu daňovej kontroly s tým, že správca dane ho vyzval, aby tieto pochybnosti odstránil a pravdivosť údajov riadne preukázal. Sťažovateľ na výzvu správcu dane nereagoval, resp. nepredložil žiadne relevantné dôkazy, ktoré by mali preukazovať, že došlo k reálnemu nákupu - dodaniu tovaru od spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o. S ďalšími skutočnosťami zistenými pri daňovej kontrole bol sťažovateľ oboznámený na ústnom pojednávaní dňa 3. júla 2018.

54. Z vyššie uvedeného vyplýva, že správca dane sa v procese dokazovania neobmedzil iba na sťažovateľom predložené doklady, ale zisťoval skutkový stav so zreteľom na preverenie materiálneho základu sťažovateľom deklarovaného zdaniteľného plnenia. Z dôkazov získaných v predmetnom

daňovom konaní, ale i ďalších dôkazov majúcich pôvod v iných konaniach (daňových, resp. trestných) vyplynuli závažné pochybnosti o reálnom uskutočnení sťažovateľom deklarováných dodávok tovaru. Je potrebné uviesť aj to, že pokiaľ správca dane mal pochybnosti o fiktívnosti predmetného obchodu, mohol následne preverovať celý obchodný reťazec. Z výpovedi konateľov spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o. a PPWIN s.r.o. nevyplývali žiadne relevantné skutočnosti, ktoré by preukazovali reálne nakladanie s tovarom, keď jednotlivé spoločnosti zapojené do dodávok tovaru pre sťažovateľa nemali potrebné materiálno-personálne kapacity, t.j. zamestnancov, či sklady, v ktorých by dochádzalo k manipulácii s tovarom. Okrem uvedeného neboli preukázané ani ďalšie skutočnosti, ktoré by mohli ozrejmiť okolnosti týkajúce sa prepravy tovaru k odberateľovi - sťažovateľovi. Nepreukázaním skutočných dodávateľov tovaru, tak nebol objasnený ani pôvod tovaru. Konateľ dodávateľa sťažovateľa pritom nepredložil ani účtovné doklady vzťahujúce sa na preverované zdaniteľné obchody, nakoľko tieto mal pri zlúčení so spoločnosťou PIKNIK s.r.o. odovzdať novému konateľovi spoločnosti PIKNIK s.r.o., avšak na jeho meno si nespomenul. Vystavenie faktúr a dodanie tovaru pre sťažovateľa síce bolo konateľom dodávateľa potvrdené, avšak bez toho, aby toto tvrdenie bolo podporené ďalšími dôkazmi. Na základe uvedeného možno konštatovať, že preverované dodania tovaru sa neuskutočnili tak, ako to deklaroval sťažovateľ predloženými faktúrami, keď jednotlivé zistenia týkajúce sa daňových subjektov zapojených do reťazca dodávok tovaru (sťažovateľ - Slovakia Food Trading, s.r.o. a PPWIN s.r.o.) spochybnili už samotnú existenciu tovaru. Treba zdôrazniť aj to, že nebolo úlohou daňových orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, keďže je povinnosťou sťažovateľa, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe preukázať, že predmetný tovar mu dodal dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. S poukazom na vyššie uvedené tak možno konštatovať, že správcem dane boli zistené také objektívne skutočnosti, ktoré nasvedčujú tomu, že ide o fakturačné obchodné transakcie s tovarom v reťazci dodávateľov a odberateľov umelého charakteru, ktorého cieľom je zabezpečiť si daňovú výhodu (získať odpočet DPH) a nie dosiahnuť daňovú neutralitu dane z pridanej hodnoty.

55. Zistenia správcu dane vyplývajúce z ním vykonaného dokazovania tak vniesli do posudzovanej veci dôvodné pochybnosti o reálnosti dodávky tovaru sťažovateľovi, t.j. že boli splnené hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, keďže pre vznik tohto nároku je potrebné preukázanie vzniku daňovej povinnosti u dodávateľa v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH. Aj s poukazom na vyššie popísané aspekty a mechanizmus prenosu dôkazného bremena medzi správcem dane a daňovým subjektom bolo na sťažovateľovi, aby relevantným spôsobom (nielen formálnymi dokladmi) preukázal splnenie uvedených hmotnoprávných podmienok a preukázal reálnosť dodania tovaru daňovým subjektom uvedeným na faktúre - Slovakia Food Trading, s.r.o. Kasačný súd pritom poukazuje na to, že ani potvrdenie konateľa dodávateľa o vyhotovení faktúry a dodaní tovaru, či realizácia úhrady nie sú dostatočným dôkazom o uskutočnení zdaniteľného obchodu, ak tieto skutočnosti (po spochybnení reálnosti dodania tovaru správcem dane) neboli podporené ďalšími dôkazmi. Sťažovateľ však v tomto smere neprodukoval žiadnu relevantnú argumentáciu, resp. nevyvinul procesnú aktivitu spočívajúcu v predložení dôkazov, ktorá by mala za následok prenos dôkazného bremena na správcu dane. Správca dane pritom nemal povinnosť sťažovateľovi napovedať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov rozsiahleho dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že so sporným tovarom skutočne obchodoval. Bolo na sťažovateľovi, aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že predmet obchodu skutočne existoval. Mohol predložiť dôkazy svedčiacie o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s dodávateľmi, prípadne odberateľmi, sa nijako neodlišuje od iných ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí, spôsob komunikácie s potenciálnymi zákazníkmi alebo záujemcami o predmetný tovar, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru. Podľa výsledkov zistení správcu dane sťažovateľ však v skutočnosti reálne neobchodoval.

56. Kasačný súd taktiež poukazuje na to, že zistenia daňových orgánov viažuce sa k dodávateľskej spoločnosti Slovakia Food Trading, s.r.o., (napr. absencia účtovných dokladov) neboli pripísané na ťarchu sťažovateľa tak, ako to naznačoval s odkazom na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky napr. sp.zn.3Sžf/1/2011, keďže ich preukázanie správcu dane nevyžadoval od sťažovateľa.

Tieto okolnosti boli vyhodnocované (s poukazom na judikatúru Súdneho dvora EÚ napr. C-80/11 a C-142/11) v kontexte nárokov na sťažovateľa ako podnikateľského subjektu, u ktorého sa pri výbere obchodných partnerov vyžaduje a predpokladá zvýšená miera obozretnosti a s tým spojená i vedomosť o rizikách z toho plynúcich v daňovom konaní (stav dôkaznej núdze). Z obsahu rozhodnutí daňových orgánov nevyplýva, že by orgány daňovej správy od sťažovateľa požadovali doklady, ktoré by mal on zabezpečiť od ktoréhokoľvek daňového subjektu v kontrolovanom obchodnom reťazci. Samotná skutočnosť, že tieto doklady boli v rámci dožiadaní preverované, ako i iné súvisiace daňové doklady preukazujúce realizáciu zdaniteľných plnení obchodovaním so sporným tovarom medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca neznamená, že bolo povinnosťou sťažovateľa v daňovom konaní vo veci preverenia jeho nároku na nadmerný odpočet takéto daňové doklady týkajúce sa iných subjektov predkladať. Bolo preto potrebné, aby sám sťažovateľ preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v dôkaznej núdzi pokiaľ ide o splnenie hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Znakom jednej zo zásad obchodného práva, t.j. poctivého obchodného styku, je predpoklad riadneho fungovania obchodnej spoločnosti. Z toho plynie očakávanie, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má presnú vedomosť o obsahu a rozsahu činností, ktorými spoločnosť napĺňa definíciu pojmu podnikania. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu chýbajú, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných platiteľom sú oprávnené. Je taktiež povinnosťou každej zmluvnej strany, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne obchodného partnera ako i osoby (fyzickej alebo právnickej). Sťažovateľ v posudzovanej veci nepredložil žiadne dôkazy, resp. neprodukoval žiadnu argumentáciu, z ktorej by vyplývalo prijatie náležitých opatrení viažucich sa k prevereniu napr. spôsobu prepravy tovaru, jeho samotného pôvodu, či možnosti nakladania s ním. V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť aj to, že sťažovateľ bol priamo účastný deklarovaného zdaniteľného plnenia, a preto sa nemôže obhajovať nemožnosťou dosahu a preverenia zákonom vyžadovaných náležitostí, vyplývajúcich z danej obchodnej transakcie, nakoľko bol sám spoluaktérom tejto transakcie a bolo jeho povinnosťou zachovať zákonnosť tohto postupu, ako aj zabezpečiť potrebné podklady na preukázanie oprávnenosti uplatnenia nároku na odpočet DPH. V danom prípade išlo o obchod, o ktorom svedčí len existencia formálnych dokladov a ktorý nevystihuje reálnu podstatu a ekonomický účel podnikania. Vzhľadom na skutočnosť spochybnenia existencie prevádzaného tovaru sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce sťažovateľa, spočívajúce v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov, ako nedostatočné.

57. Kasačný súd ako nedôvodnú vyhodnotil námietku sťažovateľa, ktorý sa nestotožnil s argumentáciou krajského súdu týkajúcou sa použiteľnosti dôkazov získaných z iných konaní, keď mal za to, že použitie svedeckej výpovede z iného konania, resp. iných údajov z iných daňových konaní je v rozpore s ustanoveniami Daňového poriadku týkajúcimi sa daňového tajomstva podľa § 11 Daňového poriadku, ako aj so základnými zásadami daňového konania uvedenými v ust. § 3 Daňového poriadku, najmä ust. § 3 ods. 2 a 8. Kasačný súd musel prisvedčiť správnosti argumentácie krajského súdu, ktorý možnosť použitia, resp. hodnotenia dôkazov z iných konaní odôvodnil poukazom na § 24 ods. 4 Daňového poriadku a požiadavkou na ich zákonnosť. Senát kasačného súdu v tejto súvislosti poukazuje na svoje už skôr vydané rozhodnutie sp.zn. 2Sžfk/47/2018 zo dňa 27. októbra 2021, v ktorom okrem iného konštatoval, že „listiny, obsahom ktorých je výpoveď z iných konaní môžu byť po splnení určitých podmienok taktiež podkladom pre vydanie rozhodnutia správcu dane. V prvom rade musí ísť o dôkazy získané nezávisle na príslušnom daňovom konaní t.j. nesmú byť účelovo získané preto, aby sa správca dane vyhol povinnosti umožniť daňovému subjektu byť prítomný na výsluchu svedka a klásť mu otázky. Ďalej je potrebné, aby boli dôkazy získané v súlade so zákonom. Taktiež je nutné, aby boli daňovému subjektu tieto dôkazy sprístupnené, aby sa mohol oboznámiť s ich obsahom a prípadne navrhnúť ďalšie dôkazy, ktoré by zistenia vyplývajúce z týchto listín upresnili, korigovali, či vyvrátili. V prípade, že výpoveď svedka zaznamenaná v listinách je v rozpore s ďalšími dôkazmi vykonanými v daňovom konaní, je potrebné tieto rozpory odstrániť, pričom najvhodnejším spôsobom bude jeho výsluch, pri ktorom mu budú kladené otázky za účelom odstránenia nejasností. Svedka je však potrebné vypočuť vždy, ak to požaduje daňový subjekt, okrem

prípade ak ide o požiadavku vedenú snahou mariť či účelovo predlžovať daňové konanie. V súvislosti s výkladom ust. § 25 ods. 4 Daňového poriadku kasačný súd uvádza, že k porušeniu práva daňového subjektu spočívajúceho v tom, že daňový subjekt vo vzťahu k výpovediam získaným v inom daňovom konaní nemohol uplatniť svoje procesné práva by mohlo dôjsť v prípade, ak by sa daňové orgány vykonaniu tohto dôkazu v daňovom konaní vyhýbali, resp. daňový subjekt by s týmto dôkazom nemal možnosť oboznámiť sa.“

58. Kasačný súd (aj s poukazom na vyššie uvedené) dospel k záveru o nedôvodnosti námietky sťažovateľa, že nemal možnosť konfrontovať svoje tvrdenia s výpoveďami svedkov V. K. (bývalého konateľa spoločnosti Slovakia Food Trading s.r.o.) a S. I. (bývalého konateľa spoločnosti PPWIN s.r.o.), resp. s dôkazmi získanými správcom dane v súčinnosti s orgánmi činnými v trestnom konaní, keď sa okrem iného odvolával na to, že výpoveď S. I. zo dňa 1. marca 2016 nebola získaná v procese výkonu daňovej kontroly u sťažovateľa za zdaňovacie obdobie september 2014. Kasačný súd v tejto súvislosti uvádza, že pokiaľ správca dane hodnotil v procese dokazovania výsluchy svedkov získané z iných konaní, nebolo jeho povinnosťou sťažovateľa o takomto výsluchu upovedomiť, avšak bolo nutné sťažovateľa s takto získaným dôkazom oboznámiť, k čomu napokon aj došlo dňa 25. januára 2018. Sťažovateľovi pritom nič nebránilo konfrontovať jeho prípadné názorové rozpory s uvedenými výpoveďami, či už podaním vyjadrenia, alebo aj návrhom na vypočutie svedka za jeho účasti, s ktorými by sa následne musel správca dane vysporiadať. Inými slovami keďže išlo o výsluch svedka, majúci pôvod v inom konaní, správcovi dane nevyplývala povinnosť v zmysle § 25 ods. 4 Daňového poriadku, t.j. predvolať na výsluch tohto svedka aj sťažovateľa a teda nemohlo dôjsť ani k porušeniu jeho procesných práv vyplývajúcich mu z ust. § 45 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku. Kasačný súd preto musel konštatovať, že daňové orgány v priebehu daňového konania sťažovateľovi umožnili realizovať jemu patriace procesné práva, resp. nedošlo k porušeniu dotknutých ustanovení Daňového poriadku, ktoré by odôvodňovalo záver o nezákonnosti napadnutého rozhodnutia a zakladalo dôvod na jeho zrušenie.

59. S poukazom na vyššie uvedené (a po zistení, že sťažovateľ v kasačnej sťažnosti neuviedol žiadne také relevantné skutočnosti, ktorými by spochybnil vecnú správnosť rozsudku krajského súdu) kasačný súd dospel k záveru, že krajský súd v odôvodnení napadnutého rozhodnutia citoval relevantné právne normy, presvedčivým a zrozumiteľným spôsobom sa vysporiadal so všetkými pre vec zásadnými námietkami sťažovateľa, pričom ako spornú nenechal otvorenú žiadnu právnu otázku, ktorá by mala v kasačnom konaní vyústiť do zmeny či zrušenia napadnutého rozsudku. Kasačný súd preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 S.s.p. zamietol.

60. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. (a contrario) a vzhľadom na neúspech sťažovateľa v kasačnom konaní mu nepriznal právo na náhradu trov vynaložených v tomto konaní; zároveň kasačný súd nevzhladol dôvod na postup podľa § 168 S.s.p.

61. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov, § 139 ods. 4 S.s.p. v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

Poučenie :

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

