

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 1Sfk/49/2021
Identifikačné číslo spisu: 2018200219
Dátum vydania rozhodnutia: 2. februára 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:2018200219.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, ako kasačný súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. (sudca spravodajca) a členov senátu JUDr. Mariána Fečíka a JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD. LL.M. v právnej veci žalobkyne (sťažovateľky) ALPHA-SERVIS, s.r.o., so sídlom Ružová 177/6, 932 01 Veľký Meder, IČO: 36 253 847, právne zastúpenej Mgr. Romanom Kerakom, advokátom, so sídlom Tomášikova 4, 821 03 Bratislava, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101156313/2018 zo dňa 13. júna 2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobkyne proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/60/2018-116 zo dňa 11. júla 2019 v spojení s opravným uznesením č. k. 14S/60/2018-162 zo dňa 7. októbra 2021, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

O d ô v o d n e n i e

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Trnava, pobočka Senica, ako prvoinštančný správny orgán, rozhodnutím č. 100467888/2018 zo dňa 01.03.2018 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 (ďalej len „Daňový poriadok“) vyrubil žalobkyni rozdiel dane v sume 57.667,73 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013.

2. Na odvolanie žalobkyne žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 101156313/2018 z 13.06.2018 prvoinštančné rozhodnutie správneho orgánu potvrdil.

II.

Konanie na krajskom súde

3. Napadnutým rozsudkom krajský súd podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len S.s.p.) žalobu ako nedôvodnú zamietol.

4. V odôvodnení krajský súd uviedol, že žalobkyňa v správnej žalobe namietala, že správca dane a následne žalovaný nedostatočne zistili skutkový stav veci tým, že nevykonali navrhnuté dôkazy, konkrétne výsluch konateľov dodávateľských spoločností. S uvedenou námietkou sa správny súd nestotožnil majúc za to, že v danej veci bolo dokazovanie vykonané v dostatočnom rozsahu na prijatie záveru, že neboli splnené hmotnoprávne podmienky na uznanie práva žalobkyne na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) v spojení s § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.“). Žalobkyňa na výzvu správcu dane ohľadom preukázania zdaniteľných plnení predložením ďalších dôkazov reagovala tým, že oznámila správcovi dane, že jej boli na základe zápisnice o vydaní veci ČVS : PPZ-973/NKA-FB-BA-2013 dňa 11.03.2014 odňaté 3 šanóny účtovníctva spoločnosti za rok 2013, a preto nemôže objektívne výzve správcu dane vyhovieť. K uvedenému tvrdeniu správny súd uviedol, že žalobkyňa zaťažuje v zmysle § 45 ods. 2 písm. d) a e) Daňového poriadku povinnosť predkladať v priebehu daňovej kontroly záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis, a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady a rovnako predkladať dôkazy preukazujúce jej tvrdenia, pričom samotná skutočnosť, že odovzdala účtovníctvo NAKA jej nezakladá zákonnú prekážku pre splnenie tejto povinnosti. Navyiac žalobkyňa nepreukázala správcovi dane, že jej prístup k jej dokumentom nebol umožnený. Správny súd v tejto súvislosti ešte dodal, že po vznesení obvinenia, t.j. po 20. apríli 2015 mal S. H., konateľ žalobkyne, podľa § 69 Trestného poriadku právo nazerat' do spisu a obstarat' si na svoje trovy kópiu spisu, resp. jeho relevantné časti, avšak evidentne toto svoje právo nevyužil, keď správcovi dane ani dodatočne dôkazy, ktorými by preukázal deklarované obchody nedoručil, pričom prvoinštančné rozhodnutie bolo vydané až 1. marca 2018. V tejto súvislosti správny súd dodal, že nie je povinnosťou správcu dane, aby vyhľadával za žalobkyňu dôkazy na podporu jej tvrdení. Ešte v súvislosti s preukázaním deklarovaných obchodov je potrebné, vzhľadom na povahu služieb a tovarov uviesť, že žalobkyňa na základe výzvy správcu dane nekonkretizovala stavby, na ktorých mali byť stavebné práce vykonávané, neuviedla, aké konkrétne stavebné práce boli uskutočnené, či na stavby chodila, s kým konzultovala ich vyhotovenie, nekonkretizovala, kto bol za spoločnosť prítomný pri vykládke tovaru, kde sa tovar skladoval, kto vykonával dopravu a pod. V súvislosti s návrhom žalobkyne na výsluch konateľov spoločností v jej prítomnosti stojí za pozornosť skutočnosť, že konateľ žalobkyne napriek tomu, že bol prítomný pri výpovediach B. N. (konateľa spoločnosti S.E.A. - MBM, spol. s r.o. a B. O. (splnomocneného zástupcu spoločnosti S.E.A. - MBM, spol. s r.o. a spoločnosti LK IMPOEXPO, s.r.o.) týmto nepoložil žiadnu konkrétnu otázku, ktorou by preukázal vedomosť o deklarovaných službách a tovaroch, pričom vychádzajúc z predložených faktúr sa malo jednať aj o stavebné práce, pričom tieto nešpecifikoval a do výsluchu (B. O.) sa zapojil len dovysvetľovaním pokiaľ išlo o dodávku aróm.

5. V danom prípade je preto logický postup správcu dane, ktorým preveroval či skutočne došlo k reálnemu dodaniu tovaru a služieb na základe faktúr, ktorými si daňový subjekt uplatnil právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Správca dane legitímne za účelom preverenia deklarovaných obchodov zisťoval potrebné skutočnosti u deklarovaných dodávateľov a to spoločnosti LK IMPOEXPO, s.r.o. a S.E.A. - MBM, spol. s r.o. Za týmto účelom predvolal na výsluch svedkov Y. N., ktorý nebol v rámci daňového konania správcom dane vypočutý, konateľa spoločnosti S.E.A. - MBM, spol. s r.o. B. N. a splnomocneného zástupcu oboch týchto spoločností B. O..

6. V rámci vyrubovacieho konania správca dane v prítomnosti konateľa daňového subjektu a jeho právneho zástupcu vypočul B. N., ktorý bol v rozhodnom období konateľom spoločnosti S.E.A. - MBM, spol. s r.o. V súvislosti s výpoveďou tohto svedka sa správny súd stotožnil so záverom správcu dane a žalovaného, že táto nie je spôsobilá potvrdiť reálnosť deklarovaných plnení. Krajský súd poukázal na to, že B. N., ako konateľ tejto spoločnosti, nemal o činnosti spoločnosti žiadne konkrétne informácie, nevedel menovite uviesť, kto práce uvedené na faktúrach vykonával, nevedel uviesť miesta, kde sa stavebné práce uskutočňovali, neidentifikoval objekty, vo svojich odpovediach

odkazoval prevažne na pána O., ktorému udelil plnú moc na zastupovanie spoločnosti, tento mal všetko riadiť, O. mal byť prítomný pri nakládke a vykládke materiálu. B. N. nemal žiadne doklady spoločnosti, pretože ich odovzdal novému konateľovi. S pánom H. sa zoznámil cez pána B. O. niekde na stavbe. Rovnako uviedol, že pozná asi 20 rokov pána R. B.N., pričom tomuto mal dať plnú moc na zastupovanie spoločnosti pán Valach, ktorý ale vo svojej výpovedi uviedol, že počul to meno a možno ho aj videl, avšak nepotvrdil, že by mu dal plnú moc na zastupovanie spoločnosti S.E.A. - MBM, spol. s r.o. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 01.10.2015 vyplýva, že prítomný konateľ daňového subjektu pán H. nepoložil B. N. ani jednu otázku, pričom splnomocnený zástupca spoločnosti položil iba jednu, z pohľadu správneho súdu veľmi všeobecnú, a to v znení, či vie potvrdiť resp. uviesť, či práce, služby a tovary uvedené na faktúrach boli dodané, resp. zaplatené.

7. Správca dane v rámci vyrubovacieho konania vypočul rovnako v prítomnosti pána H. a jeho právneho zástupcu dňa 23.06.2016 B. O.. K výpovedi B. O., správny súd uviedol, že rovnako nie je spôsobilá potvrdiť reálnosť deklarovaných obchodných vzťahov so spoločnosťou ALPHA-SERVIS, s.r.o. B. O. vypovedal veľmi všeobecne, uviedol iba niektorých dodávateľov, na iných si nevedel spomenúť, nevedel si spomenúť, kto menovite vykonával stavebné práce uvedené na faktúrach, nevedel uviesť adresy stavieb, ktoré táto spoločnosť mala uskutočňovať, resp. sa mala podieľať určitými čiastkovými činnosťami, tvrdil, že nástroje, ktoré sa používali pri prácach mali dodávateľské firmy, avšak žiadnu nekonkretizoval, nevedel od koho spoločnosť LK IMPOEXPO, s.r.o. nadobudla vysokozdvížný vozík, nevedel predložiť súpis použitého materiálu tvrdiac, že si materiál zabezpečoval objednávateľ (žalobkyňa). Prítomný konateľ žalobkyne nepoložil tomuto svedkovi žiadnu konkrétnu otázku, ktorou by sa snažil preukázať, že k deklarovaným vzťahom skutočne došlo, pričom otázku jeho splnomocneného zástupcu možno rovnako označiť za veľmi všeobecnú, pričom táto vôbec nebola zameraná na konkrétne vykonané služby a dodanie tovaru.

8. Správca dane vypočul aj svedkov, ktorí mali vykonávať u žalobkyne práce na základe dohôd o prácach mimo pracovného pomeru, pričom vo vzťahu k týmto výpovediam správny súd uviedol, že tieto osoby preukázateľne u žalobkyne nevykonávali prácu na základe dohody v zdaňovacom období január 2013, pričom táto skutočnosť vyplýva z potvrdenia Sociálnej poisťovne, pobočka Dunajská Streda. Z uvedeného dôvodu ich správny súd ani nehodnotil, navyše, ako už správny súd skonštatoval, právny zástupca predložením týchto výpovedí, chcel preukázať, že stavebné práce boli žalobkyňou uskutočnené v lete, avšak v danom prípade je rozhodné zdaňovacie obdobie január 2013.

9. Správny súd zdôraznil, že správca dane až do 15. augusta 2016, kedy mu bola na základe výzvy doručená kópia uznesenia o vznesení obvinenia ČVS : PPZ-973/NKA-FP-BA-2013 zo dňa 20.04.2015 vykonával úkony smerujúce k náležitému zisteniu skutkového stavu veci. Správca dane si z trestného spisu zabezpečil výpovede, ktoré preukazujú, že v umelom reťazci obchodných spoločností, ktoré sa mali podieľať na podvodoch v súvislosti s daňou z pridanej hodnoty boli zapojení tak žalobkyňa, spoločnosť LK IMPOEXPO, s.r.o. a rovnako spoločnosť S.E.A. - MBM, spol. s r.o. a ich konatelia - S. H., B. N., Y. N. a B. O..

10. Skutočnosti zistené správcem dane boli následne doplnené jednotlivými výpovedami uskutočnenými v rámci trestného konania. Konkrétne relevantnou bola, z pohľadu správneho súdu, keďže skutočnosť, že účtovníctvo spoločnosti S.E.A. - MBM, spol. s r.o. robila W. W. potvrdili B. N. a B. O., výpoveď účtovníčky W. W., ktorá opisala modus operandi vystavovanie faktúr, na ktorom boli účastné obe spoločnosti. Ďalej to bola výpoveď Y. N., ktorý uviedol, že bol bielym koňom a tiež výpoveď L. M., ktorý potvrdil, že na základe požiadavky S. H. chystal prevody firiem, pričom potvrdil, že boli prevedené na občana Bulharskej republiky a nakoniec aj výpoveď samotného S. H., ktorý potvrdil, že faktúry nemajúce reálny základ vystavoval a obchodoval s nimi.

11. Z obsahu administratívneho spisu, ako aj z odôvodnení rozhodnutí daňových orgánov mal správny súd za preukázané, že listinné dôkazy, ktoré správca dane získal z trestného spisu nie sú jedinými dôkazmi, na ktorých je napadnuté rozhodnutie spolu s prvostupňovým rozhodnutím založené. V priebehu daňovej kontroly, ani v rámci vyrubovacieho konania žalobkyňa nepreukázala, že deklarované obchody majú reálny základ, pričom listinné dôkazy získané z trestného spisu túto

skutočnosť len dokresľujú. Správny súd prostredníctvom rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/66/2016 z 31.05.2018 upriamuje pozornosť žalobkyne, že zákonné podmienky, po splnení ktorých vzniká platiteľovi právo na odpočítanie dane, nespočívajú len vo formálnej deklarácii, v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, t.j. musia nesporne preukazovať skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v právnej skutočnosti, v objekte a v subjekte, čo v danom prípade splnené nebolo.

12. Vo vzťahu k dôkazom, ktoré žalobkyňa navrhovala vykonať, je dôvodné vytknúť správcovi dane, že opätovne nepredvolal na výsluch svedka Y. N.Ľ., ktorý si zásielku neprevzal v odbernej lehote, avšak vzhľadom na jeho výpovede v rámci trestného konania, ako aj výpoveď napríklad W. W., by jeho opätovný výsluch nebol spôsobilý zvrátiť závery správcu dane, potvrdené žalovaným. Navyše správny súd zdôraznil relevantnú skutočnosť, že žalobkyňa nepredložila správcovi dane žiadne doklady, ktorými by preukázala reálnosť deklarovaných tovarov a služieb, pričom aj v prípade spoločnosti LK IMPOEXPO, s.r.o. mali byť v prospech žalobkyne vykonané stavebné práce a nie v malom rozsahu. Vo vzťahu k spoločnosti S.E.A. - MBM, spol. s r.o. bol v prítomnosti žalobkyne vypočutý B. N., ktorý v rozhodnom čase vykonával funkciu konateľa tejto spoločnosti a rovnako tiež splnomocnený zástupca tejto spoločnosti B. O., ktorých výpovede však nepotvrdzujú reálnosť deklarovaných obchodov a služieb, pričom aj v tomto prípade platí, že žalobkyňa nepredložila správcovi dane žiadne doklady, ktorými by reálnosť deklarovaných tovarov a služieb preukázala.

13. Pokiaľ ide o dôkazné bremeno, správny súd vo svetle skutkových zistení ustálil, že žalobkyňa nepreukázala skutočnú realizáciu zdaniteľných obchodov tak, ako je uvedené na faktúrach, teda nepreukázala splnenie podmienok vyplývajúcich z ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. V danom prípade mal správca dane faktúry k dispozícii na základe zapožičania žalobkyňou na účely preverenia dokladov týkajúcich sa iného daňového subjektu (potvrdenie o vrátení dokladov zo dňa 11.03.2014), pričom na základe skutočností týkajúcich sa preverovaných dodávateľov mal správca dane pochybnosť o materiálnom plnení, a preto vyzval žalobkyňu, aby predložila dôkazy a uviedla konkrétne okolnosti týkajúce sa dodávok tovaru a služieb za zdaňovacie obdobie január 2013 - december 2013. Týmto úkonom správcu dane sa prenieslo dôkazné bremeno na žalobkyňu, ktorá práve nepredložením potrebných dokladov, dodacích listov, preberacích protokolov, CMR dokladov, stavebného denníka, ktorého predloženie je v prípade deklarovania stavebných prác (tieto boli deklarované vo vzťahu k obidvom spoločnostiam) v zmysle rozhodnutia zásadného právneho významu - rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/81/2015 z 1. decembra 2016 namiesto, neuniesla dôkazné bremeno a nevyvrátila tak dôvodné pochybnosti správcu dane o reálnosti deklarovaných zdaniteľných plnení, pričom mala nepochybne možnosť prostredníctvom konateľa zaobstaráť si potrebné doklady z vyšetrovacieho spisu.

14. Pokiaľ ide o námietku žalobkyne, že nie je možné, aby v prípade dane z príjmu právnických osôb za to isté obdobie (rok 2013) boli zdaniteľné príjmy a výdavky v plnom rozsahu uznané za preukázateľné, ktorú skutočnosť dokazuje Protokol k DP PO za 2013 a tiež právoplatné rozhodnutie k DP PO za rok 2013 a v prípade DPH za obdobie 2013 neboli zdaniteľné plnenia uznané, správny súd uviedol, že predmetom daného správneho súdneho konania je napadnuté rozhodnutie žalovaného týkajúce sa dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013, pričom správca dane a žalovaný skúmali, či boli splnené hmotnoprávne podmienky na uznanie práva na odpočítanie DPH. Na tomto mieste je potrebné zdôrazniť, že právoplatné rozhodnutie správcu dane týkajúce sa dane z príjmov právnickej osoby nie je rozhodnutím, na ktoré by prvoinštančné rozhodnutie správcu dane priamo nadviazovalo, resp. ktoré by bolo preň záväzná. Z uvedeného dôvodu nezákonnosť napadnutého rozhodnutia nemôže byť založená na existencii tohto rozhodnutia. V súvislosti s DPH správny súd uviedol, že splnenie zákonných podmienok na priznanie práva na odpočítanie dane musí byť preukázané bez akýchkoľvek pochybností, pričom v danom prípade sú pochybnosti o reálnom dodaní deklarovaných tovarov a služieb namieste.

15. Rovnako je nedôvodná námietka ohľadom nepreskúmateľnosti a nezrozumiteľnosti napadnutého rozhodnutia z dôvodu, že prvoinštančné rozhodnutie nekonkretizuje daň z pridanej hodnoty pripadajúcu na kontaktné a nekontaktné spoločnosti. Z prvoinštančného rozhodnutia je zrejmé, že

správca dane neuznal uplatnenú daň z pridanej hodnoty vo vzťahu k dvom spoločnostiam a to spoločnosti LK IMPOEXPO, s.r.o. a spoločnosti S.E.A. - MBM, spol. s r.o., pričom presne špecifikoval faktúry, vo vzťahu ku ktorým DPH nebola uznaná.

16. Správca dane a následne žalovaný neporušili ani zásadu prezumpcie nevinu, pretože, ako správne uviedol vo svojom rozhodnutí žalovaný, prvoinštančným rozhodnutím ani rozhodnutím žalovaného nebolo rozhodnuté o vine konateľa žalobkyne. Správny súd dodal, že napadnuté rozhodnutie žalovaného znamená, že žalobkyňa nespĺnila zákonné podmienky na to, aby jej bolo priznané právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) v spojení s § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z., pričom otázku viny resp. nevinu je príslušný posúdiť výlučne „trestný“ súd.

17. Podľa názoru správneho súdu, správca dane ako aj žalovaný správne vyhodnotili skutkový stav vyplývajúci z rozsiahle vykonaného dokazovania preverením listinných dôkazov, výpovedí svedkov, ktoré vo vzájomných súvislostiach nepotvrdili reálnosť deklarováných zdaniteľných plnení vo vzťahu k dodávateľským subjektom, následkom čoho nebola preukázaná oprávnenosť uplatneného odpočtu DPH za dodanie tovaru a služieb od uvedených dodávateľov. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobkyňou predloženým daňovým dokladom, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení a v ich vzájomných súvislostiach, absentuje reálny základ, ktorá skutočnosť má za následok nepriznanie práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v spojení s § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. Záverom správny súd uviedol, že rovnako odôvodnenie napadnutého rozhodnutia spĺňa všetky atribúty zákonnosti, žalovaný sa vysporiadal s podstatnými odvolacími námietkami žalobkyne, rozhodnutie je založené na náležite zistenom skutkovom stave veci, ktorý skutkový stav zodpovedá aj obsahu administratívneho spisu a v daňovom konaní nedošlo k podstatnému porušeniu ustanovení daňového poriadku, ktoré by mohlo mať za následok nezákonnosť napadnutého rozhodnutia.

18. O nároku na náhradu trov konania rozhodol krajský súd podľa § 168 S.s.p. tak, že žalovanému, ktorý mal v konaní plný úspech súd nepriznal náhradu trov konania, pretože orgánu štátnej správy v rámci správneho súdneho konania náhrada trov v zásade neprináleží.

III.

Konanie na kasačnom súde

19. Proti rozsudku krajského súdu podala sťažovateľka v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov uvedených v § 440 ods. 1 písm. f), písm. g) S.s.p., v ktorej navrhla kasačnému súdu, aby postupom podľa § 462 ods. 2 S.s.p. napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie.

20. Sťažovateľka v kasačnej sťažnosti namietala, že vo svojej žalobe uvádzala, že napadnuté rozhodnutie žalovaného bolo založené na porušení a nerešpektovaní ústavného práva žalobkyne, a to prezumpcie nevinu ako aj práva na riadne odôvodnenie rozhodnutia.

21. Poukázala na bod 80. napadnutého rozsudku a mala za to, že z konania žalovaného bolo zrejmé, že porušuje ústavnú zásadu prezumpcie nevinu, keďže po tom, ako mu bolo doručené uznesenie o vznesení obvinenia ČVS:PPZ-973NKA-FP-BA-2013 vydané Národnou kriminálnou agentúrou dňa 20.04.2015 v podstate prestal s relevantnými úkonmi smerujúcimi k náležitému zisteniu skutkového stavu a „uspokojil sa“ s odôvodnením odkazujúcim na obsah uznesenia o vznesení obvinenia. V tomto smere si ani nezabezpečil a nepripojil celý trestný spis. Sťažovateľka namietala, že týmito skutočnosťami sa krajský súd v napadnutom rozsudku dostatočne nezaoberal a z dôvodu nedostatočného odôvodnenia rozsudku krajského súdu došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces.

22. Vo vzťahu k nesprávnemu právnemu posúdeniu veci sťažovateľka poukázala na žalobnú námietku, že žalovaný v napadnutom rozhodnutí arbitrárne pristúpil k tvrdeniam o rozpore výsledku

daňového konania žalobkyne v porovnaní s inými skončenými daňovými konaniami u dodávateľov a odberateľov daňového subjektu, ktorým bolo priznané plné právo na odpočítanie dane odvolací orgán a tiež, že žalovaný nevykonal a nedoplnil dokazovanie žalobkyňou navrhnutými dôkazmi.

23. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti považoval námietky žalobkyne za neopodstatnené a navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

24. Žalovaný poukázal na skutočnosť, že s námietkami sťažovateľky sa riadne a vyčerpávajúco vysporiadal vo vyjadrení k žalobe a v žalovanom rozhodnutí. Uviedol, že rozhodnutie prvoinštančného správneho orgánu i rozhodnutie č. 102792499/2016 zo dňa 22.03.2016 (vo veci daňovej kontroly na dani z príjmov za rok 2013) vychádzajú z rôznych skutkových zistení. V konaniach, ktoré im predchádzali boli vykonané odlišné dôkazy, preverujúce splnenie zákonných ustanovení rôznych hmotnoprávných predpisov.

25. Taktiež námietky sťažovateľky o porušení zásady prezumpcie nevinu považoval žalovaný za nedôvodné, pretože prvoinštančný správny orgán a ani žalovaný vo svojich rozhodnutiach nevynášajú „rozsudok o vine“ štatutárneho orgánu sťažovateľky z porušenia trestnoprávných predpisov, ale konštatujú porušenie zákona č. 222/2004 Z.z., a to z dôvodu neoprávneného uplatnenia odpočítania dane zo sporných faktúr v kontrolovanom zdaňovacom období.

26. Žalovaný je toho názoru, že prvoinštančný správny orgán i žalovaný zaobstarali množstvo dôkazov, z ktorých nespochybniteľné vyplýva, že žalobkyňa vystupovala v reťazci spoločností podieľajúcich sa na podvodoch na DPH, v ktorom figurovali i deklarovani dodávateľa žalobkyne uvedení na sporných faktúrach. Taktiež prvoinštančný správny orgán i žalovaný postupovali v daňovom konaní v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi a rešpektovali zásady daňového poriadku. Žalované rozhodnutie i rozhodnutie prvoinštančného správneho orgánu boli vydané v súlade so zákonom a závery v nich uvedené zodpovedajú zistenému skutkovému stavu.

IV.

Právny názor Najvyššieho správneho súdu

27. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1 S.s.p., § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), jednomyselne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho správneho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 2. februára 2022 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

28. Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

29. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určaniu a vyrubeniu dane.

30. Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

31. Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

- 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.

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

33. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

34. Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

35. Podľa § 63 ods. 2 Daňového poriadku rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

36. Podľa § 63 ods. 3 písm. d) Daňového poriadku ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať výrok, ktorý obsahuje údaje podľa písmena c), rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, ak sa ukladá povinnosť plniť, rozhodnutie o náhrade nákladov správy daní podľa § 12, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu príslušnej banky, na ktorý má byť suma zaplatená.

37. Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

38. Podľa § 49 ods.1 v nadväznosti na § 19 ods.1 zákona o DPH, právo na odpočítanie dane z tovarov a služieb vzniká platiteľovi v deň, keď vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania. Top znamená, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ.

39. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa ods.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.

40. Podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

41. Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

42. V predmetnej veci bolo potrebné predostrieť, že predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľka domáhala zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie prvoinštančného správneho orgánu, ktorým bol sťažovateľke určený rozdiel dane v sume 57.667,63 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013, a preto primárne v medziach kasačnej sťažnosti Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie prvoinštančného správneho orgánu a konania týmito rozhodnutiami predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky sťažovateľky sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. Po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) sa kasačný súd stotožňuje so skutkovými závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil správny súd zo zistení uvedených žalovanými správnymi orgánmi ako aj sťažovateľkou, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise.

43. V nadväznosti na uvedené považuje kasačný súd za podstatné zaujať právny názor k viacerým sťažovateľkou nastoleným otázkam týkajúcim sa porušenia práva na spravodlivý proces, a to nerešpektovania prezumpcie nevinoty ako aj práva na riadne odôvodnenie rozhodnutia a otázky, či skutkový stav v rozsahu zistenom správcom dane, umožnil spoľahlivo vyvodiť vyššie popísané právne závery.

44. Účelom daňového konania je zistenie, či daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi 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.

45. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane vykonáva a vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane.

46. 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.

47. Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vysloveného v rozsudku sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015 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 aplikácii relevantných ustanovení.

48. 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, keďže daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim

dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná a 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.

49. Daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Takto si daňový subjekt splní svoje povinnosti v daňovom konaní, teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcom dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej (uznesenie Ústavného súdu SR z 14. novembra 2018, č. k. I.ÚS 377/2018-53).

50. Podľa názoru kasačného súdu je nutné uvedomiť si postavenie správcu dane v daňovom konaní, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správny orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustalať 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 realita dodania tovaru alebo služby platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že dodanie tovaru bolo realizované konkrétnymi dodávateľmi, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu; pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením.

51. Kasačný súd 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 sp.zn. 8Sžf/26/2014).

52. 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.

53. Pre účely § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. je nevyhnutné kumulatívne spojenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t.j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto

hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia samotného dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne náležitosti.

54. Kasačný súd poukazuje aj na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. I.ÚS 241/07-44, podľa ktorého zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t.j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

55. Správca dane svojimi zisteniami dôvodne spochybnil, že zdaniteľné plnenia boli realizované tak, ako to je uvedené na predložených faktúrach. Správca dane má právo preveriť podrobne skutkový stav deklarovaného 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. Bolo preto na sťažovateľke, aby predložila také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že predmetné obchody sa uskutočnili tak, ako boli deklarované, čo sa v prejednávacom prípade nestalo.

56. Kasačný súd sa stotožnil s právnym názorom žalovaného a krajského súdu, že v daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane tieto dôkazy posudzuje. Správca dane, ktorý získa oprávnené pochybnosti o tom, či bola predmetná služba či tovar dodaná osobou, deklarovanou na predkladaných faktúrach, nie je povinný dokazovať nedodanie touto osobou, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného obchodu osobou uvedenou v predkladanej faktúre, pokiaľ si uplatňuje právo na odpočítanie DPH z predkladanej dodávateľskej faktúry. Ak žalobca v tomto smere neunesie dôkazné bremeno, nemôže byť úspešný v uplatnení práva na odpočítanie.

57. K námietke nerešpektovania zásady prezumpcie nevinu kasačný súd uvádza, že táto sa uplatňuje v trestnom konaní, pričom správca dane v prejednávacom prípade konštatoval porušenie daňových predpisov - zákona č. 222/2004 Z.z., a to z dôvodu neoprávneného uplatnenia odpočítania dane zo sporných faktúr daňovým subjektom v kontrolovanom zdaňovacom období.

58. K námietke sťažovateľky, ktorou namietala porušenie práva na spravodlivý proces kasačný súd uvádza, že za procesnú vadu konania podľa § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p. nie je možné považovať skutočnosť, že krajský súd nerozhodol v zmysle predstáv sťažovateľky.

59. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje na rozhodnutie vydané v obdobnej veci pod sp. zn. 1Sžfk/43/2019 zo dňa 22.09.2020, ktoré ohľadom § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p. konštatuje, že „prvým limitom doktríny absencie zásadného vysvetlenia podľa judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej tiež „ESLP“) je to, že ide o také vady v odôvodnení napadnutého rozsudku, keď tento neobsahuje vôbec žiadne odôvodnenie, alebo keď sa vyskytli „vady najzákladnejšej dôležitosti pre súdny systém“ (napríklad rozsudok ESLP z roku 2009 vo veci Sutyazhnik proti Rusku), prípadne ak došlo k vade tak zásadnej, že mala za následok „justičný omyl“ (napríklad rozsudok ESLP z roku 2003 vo veci Ryabikh proti Rusku).

Druhým limitom doktríny absencie zásadného vysvetlenia je právny názor [najmä rozsudok ESLP vo veci Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr García Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)], t.j. že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania alebo odpovedať na každú jeho námietku či argument, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie

rozhodnutia správneho súdu a na to nadväzujúce kasačného súdu (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (obdobne aj rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II.ÚS 78/05 alebo sp.zn. II.ÚS 76/07).“

60. Nepreskúmateľnosť rozsudku je daná v prípade, ak chýbajú zásadné vysvetlenia dôvodov rozhodnutia súdu, pričom subjektívnu nespokojnosť sťažovateľa s obsahom odôvodnenia nemožno považovať za vyhovujúcu dôvodu kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p.

61. Kasačný súd poukazuje na to, že na základe vykonaného rozsiahleho dokazovania správca dane zistil skutkový stav správne a v súlade s daňovým poriadkom. Kasačný súd po vyhodnotení súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného, dospel k rovnakému záveru ako krajský súd, a to, že správne orgány vo svojich rozhodnutiach dôkladne a rozsiahlo popisali zistený skutkový stav, ktorý aj samotný krajský súd uviedol vo svojom rozhodnutí, dôkazy, ktoré nadobudol správca dane v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania aj riadne vyhodnotil a vysporiadal sa dôkladne aj so všetkými námietkami sťažovateľa.

62. Kasačný súd konštatuje, že kasačná sťažnosť sťažovateľky neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

63. Preskúmaním veci kasačný súd zistil, že danej veci predchádzajú iné rozhodnutia kasačného súdu týkajúce sa daňovej kontroly u žalobkyne na DPH za rok 2013. Ide o rozhodnutia najvyššieho súdu sp. zn. 6Sžfk/68/2019 zo dňa 25.11.2020, sp. zn. 1Sžfk/72/2019 zo dňa 26.01.2021, sp. zn. 8Sžfk/68/2019 zo dňa 08.12.2020, 3Sžfk/93/2019 zo dňa 30.06.2021, sp. zn. 5Sžfk/66/2019 zo dňa 25.03.2021.

64. Pre úplnosť kasačný súd uvádza, že má vedomosť o rozhodnutí najvyššieho súdu sp. zn. 4Sžfk/68/2019 zo dňa 04.11.2020, v ktorej išlo o konanie medzi totožnými účastníkmi konania, kde predmetom konania bol nadmerný odpočet DPH za zdaňovacie obdobie marec 2013. V tejto veci však kasačný súd rozhodol tak, že rozsudok krajského súdu zrušil z dôvodu, že tento nespĺňal náležitosti podľa § 139 S.s.p., čo však nie je prípad v tejto veci, pretože v tomto prípade rozsudok krajského súdu spĺňal náležitosti podľa § 139 S.s.p., bol náležite odôvodnený a vecne správny.

65. Po preskúmaní podanej kasačnej sťažnosti kasačný súd konštatuje, že s právnymi námietkami sťažovateľky sa krajský súd v rozhodnutí riadne vysporiadal a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, riešenie ktorej by zostalo na kasačnom súde, a preto námietky uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil najvyšší správny súd ako bezpredmetné, ktoré neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 S. s. p. ako nedôvodnú zamietol.

66. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľke, ktorá v tomto konaní nemala úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 S. s. p. a analogicky podľa § 167 ods. 1 S. s. p.) a rovnako aj žalovanému nárok na ich náhradu nepriznal v súlade s § 467 ods. 1 S. s. p. a analogicky podľa § 168 S. s. p.

67. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky rozhodol pomerom hlasov 3 : 0.

P o u č e n i e :

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

