

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 4Sfk/10/2023
Identifikačné číslo spisu: 4021200287
Dátum vydania rozhodnutia: 24. mája 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:4021200287.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD., LL.M. a členov senátu JUDr. Michala Dzurdzíka, PhD. a prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD. v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): S.F.H. s.r.o., Gúgska 13B, 940 02 Nové Zámky, IČO: 36 526 002, právne zastúpený: JUDr. Lucia Kolníková, advokátska kancelária, s.r.o., Pri Suchom mlyne 6, 811 04 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100662044/2021 zo dňa 21.04.2021, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/80/2021-87 zo dňa 24. augusta 2022, takto

r o z h o d o l :

I. Rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/80/2021-87 zo dňa 24. augusta 2022 sa m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 100662044/2021 zo dňa 21.04.2021 sa z r u š u j e a vec sa v r a c i a na ďalšie konanie.

II. Žalobcovi sa p r i z n á v a voči žalovanému nárok na úplnú náhradu trov konania na správnom súde a na kasačnom súde.

O d ô v o d n e n i e

I.

Konanie na správnom súde

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa ust. § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej aj „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného zo dňa 21.04.2021 č. 100662044/2021.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že medzi účastníkmi konania bolo sporné, či žalobcovi vznikol nárok na uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008 pri ním tvrdenej dodávke prác a materiálu od vyššie uvedeného dodávateľa podľa ním predložených faktúr. Žalobca v podanej žalobe poukazoval na to, že splnil všetky podmienky

stanovené zákonom č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „DPH“) na odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri dodaní prác spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. Tvrdil, že v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania predložil všetku účtovnú dokumentáciu a dôkazy, ktoré bolo možné v zmysle zákona od neho požadovať a splnil si teda svoju dôkaznú povinnosť, pričom v tejto súvislosti namietal nesprávnu aplikáciu vyššie citovaných ustanovení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

3. V zdaňovacom období september 2008 žalobca predložil správcovi dane faktúry č. 08/09/30/01 zo dňa 30.09.2008 na sumu 993.295,40 Sk (z toho DPH 158.593,40 Sk) za stavebné práce pre Jednotu Tvrdošovce, súpis vykonaných prác a dodávok zo dňa 30.09.2008, faktúru č. 08/09/30/02 zo dňa 30.09.2008 na sumu 986,450,50 Sk, (z toho DPH 157.500,50 Sk) za rekonštrukciu ustajn. priestorov pre HD a výstavbu pôrodnice Mikuláš a súpis vykonaných prác a dodávok zo dňa 30.09.2008, faktúru č. 08/09/30/03 zo dňa 30.09.2008 na sumu 1.153.348,- Sk (z toho DPH 184.148,- Sk) za prístrešok pre manipuláciu s objemovým krmivom a súpis vykonaných prác a zmluvu o spolupráci zo dňa 30.09.2008 uzavretú medzi spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. ako zhotoviteľom a žalobcom ako objednávateľom. Uskutočnenie reálneho plnenia na základe preverovaných faktúr sa nedá overiť v účtovnej evidencii spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., pretože táto nebola správcovi dane predložená, žiadne výnosy neboli priznané, pretože daňové priznanie na daň z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2008 táto spoločnosť nepodala. Na základe týchto zistení správca dane konštatoval, že nárok na odpočítanie dane na základe vyššie uvedených faktúr nie je preukázaný, pretože bolo zistené, že faktúry nevystavila a stavebné práce nevykonala osoba uvedená na týchto dokladoch.

4. Podľa zistení správca dane v priebehu kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008 v spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nebolo možné preveriť zaúčtovanie a uskutočnenie obchodných prípadov od spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. pre žalobcu. G. G., bývalá konateľka spoločnosti PETAX, s.r.o. (od 26.06.2008 do 29.11.2011 FABER-PLUS, s.r.o.) sa vyjadrila, že účtovná evidencia bola odovzdaná novému konateľovi spoločnosti PETAX, s.r.o. a v čase vystavenia preverovaných faktúr už nebola konateľkou spoločnosti PETAX, s.r.o. D. G., bývalý konateľ spoločnosti PETAX, s.r.o. (od 26.06.2008 do 29.11.2011 FABER-PLUS, s.r.o.) sa vyjadril, že účtovnú evidenciu odovzdal novému konateľovi spoločnosti PETAX, s.r.o. a v čase vystavenia preverovaných faktúr už nebol konateľom spoločnosti PETAX, s.r.o. D. W., ktorý bol konateľom spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. od 26.06.2008 do 11.11.2008, pri prvej svojej výpovedi potvrdil, že spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. pre žalobcu poskytla práce uvedené na preverovaných faktúrach, všetky práce dodával prostredníctvom subdodávateľov, účtovné prípady boli zaúčtované do výnosov, DPH bola priznaná a odvedená. Meno účtovníčky, ktorá viedla účtovníctvo si nepamätal, všetky doklady spoločnosti boli odovzdané novému spoločníkovi a zároveň konateľovi v novembri 2008 pri predaji jeho podielu, platby prebehli cez banku. Konateľ, ktorému mal pán D. W. v novembri 2008 odovzdať všetky doklady spoločnosti bol C. Y., ktorého miestne príslušný správca dane nemohol vypočítať z dôvodu, že podľa oznámenia registra obyvateľov zomrel dňa XX.XX.XXXX.

5. S poukazom na vyššie uvedené dôkazy, správca dane vyvodil záver, že tieto nepotvrdzujú dôvodnosť vystavenia faktúr uvedených vyššie pre žalobcu ako odberateľa, predmetom ktorých malo byť dodanie služby - stavebných, pomocných a zemných prác v septembri 2008. Samotné faktúry a ani samotné dodanie služieb fakturovaných predmetnými faktúrami uvedenými vyššie, ani súpisy prác nie sú sami o sebe dôkazom o tom, že fakturované služby boli žalobcovi dodané dodávateľom uvedeným na faktúrach. Výsledkom preverenia správcom dane bolo zistenie, že reálne dodanie fakturovaných služieb práve od deklarovaného dodávateľa spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nebolo vierohodne preukázané, naopak, za tejto dôkaznej situácie bolo vyvrátené, že stavebné práce boli dodané spoločnosťou

FABER-PLUS, s.r.o. Nie všetky skutočnosti, z ktorých správca dane pri svojom rozhodovaní vychádzal a uvádzal v rozhodnutí, majú rovnakú preukaznú silu, pričom niektoré podklady a dôkazy možno označiť ako kľúčové a niektoré spĺňajú podpornú funkciu. Podľa názoru správneho súdu, je ale podstatné zistenie, že všetky zhromaždené podklady a dôkazy predstavujú presvedčivý a vnútorne

nerozporný, konzistentný dôkaz, dostatočne relevantný pre rozhodnutie správcu dane a žalovaného v predmetnej veci.

6. Žalobca v podanej správnej žalobe neuviedol žiadny relevantný dôvod, ktorý by preukazoval, že skutkové a právne posúdenie veci žalovaným bolo urobené v rozpore s obsahom hodnotených listín, výpovedí osôb, resp. s obsahom na vec sa vzťahujúceho administratívneho spisu, alebo v rozpore so zásadami logického uvažovania. Tvrdenia i názory žalobcu, ktoré neboli podložené relevantnými dôkazmi, podkladmi a argumentami, tak predstavujú len vyjadrenia jeho nesúhlasu so závermi žalovaného a s vyhodnotením žalobcom predložených i správcom dane zadovážených, resp. vykonaných dôkazov, čo nepostačuje na to, aby správny súd mohol dospieť k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane sú nezákonné. Výpovede osôb, ktoré navrhol žalobca a ktorí boli vypočutí správcom dane, podľa názoru správneho súdu nemali charakter dôkazu, pretože ich obsah vzhľadom na postavenie takýchto „svedkov“ mali len charakter tvrdení, resp. vyhlásení, ktoré bolo potrebné preukázať.

7. Tvrdenia osôb vystupujúcich v mene žalobcu (jeho zamestnanci), resp. obchodných partnerov, ktoré sa mali podieľať na realizácii prác v súlade s predloženými účtovnými dokladmi, ale tiež v súlade so záujmami žalobcu, ako aj v súlade so záujmami svojimi, za rozhodujúce súd nepovažoval za potvrdzujúce dôkazy. Za svedka vo všeobecnosti (v materiálnom zmysle) nemôže byť považovaná osoba, ktorá bola priamo zainteresovaná v preverovaných skutočnostiach (ako ich aktér) a ktorá tak vypovedá o svojom vlastnom postupe (obhajuje ho). Najmä konateľ žalobcu a konatelia, resp. bývalí konatelia deklarovanych obchodných partnerov, neboli teda tretími osobami vypovedajúcimi o informáciách, ktoré získali o postupe alebo konaní iného (inak povedané o tom čo videli a počuli), t. j. nemožno ich výpovediam v skutočnosti pripisovať význam a váhu svedeckej výpovede v rámci dokazovania, ale skôr význam procesnej obrany, ktorú je taktiež potrebné náležite vyhodnotiť, čo správca dane i žalovaný aj urobili. Obdobne sa tento prístup vzťahuje na listinné doklady predložené žalobcom, obsahujúce verifikovateľné skutočnosti. Preto ich nemožno považovať za dôkazy preukazujúce dodanie služieb žalobcovi, ale len za podklady spĺňajúce formálne zákonné predpoklady a listinnú súčasť tvrdení žalobcu. Tvrdenia žalobcu samé o sebe nepredstavujú dôkazy o tvrdených skutočnostiach, a preto je ich možné považovať len za vyhlásenia, bez možnosti overenia. To platí i o svedkoch - pracovníkoch, ktorí boli vypočutí na návrh žalobcu, z výpovedí ktorých vyplynulo, že vykonali u žalobcu práce a pracovali tam ľudia, ktorí mohli byť zamestnanci spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., ale uvedenú skutočnosť žiadnym spôsobom nepreukázali.

8. Žalobca ako daňový subjekt bol priamo účastný na dvojstranných obchodných vzťahoch so svojim dodávateľom, ktorých dostatočné preukázanie bol teda spôsobilý zaistiť, a bol povinný preukázať skutočnú realizáciu dodávky týchto prác uvedenou spoločnosťou. Tieto okolnosti musí preukazovať žalobca, ktorý si uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty a musí teda preukázať dôvodnosť tohto uplatnenia a realnosť dodávky prác zo strany deklarovaneho dodávateľa. V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že žalobcom predložené doklady a správcom dane vykonané dôkazy nepreukazujú realnosť dodávky prác spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. pre žalobcu, pričom neboli označení ani žiadni subdodávatelia týchto prác. Je možné preto konštatovať, že žalobca tejto otázke nevenoval náležitú pozornosť a neprístupoval k nej s odbornou starostlivosťou úmernou vnímanému riziku pri realizácii dodávok - prác. Žalovaný ani správca dane tak nepreniesli zodpovednosť alebo ťarchu dokazovania z dodávateľskej spoločnosti na žalobcu, samotný žalobca predložil na preukázanie splnenia podmienok pre vznik nároku na odpočet DPH doklady týkajúce sa vykonania deklarovanych služieb deklarovaným dodávateľom, pričom údaje v nich uvedené sa ani preverovaním vykonaným správcom dane nepodarilo preukázať. Doplnujúco možno v tejto súvislosti poukázať na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžf/14/2016, podľa ktorého „fakt, že dodávateľská spoločnosť či iné subjekty v obchodnom reťazci, vrátane účtovníctva a iných dokladov, sa dostali do rúk nekontaktných osôb, pôsobí teraz na ťarchu žalobcu, aj keď ho priamo nezavinil“. Skutočnosť, že účtovné doklady dodávateľskej spoločnosti žalobcu sa počas daňovej kontroly ani počas vyrubovacieho konania nepodarilo zabezpečiť, stávajú túto spoločnosť do postavenia obdobného nekontaktnéj spoločnosti, a to aj vo vzťahu k zisteniam správcu dane týkajúcich sa uvedených spoločností (nekontaktnosť, neexistencia účtovných dokladov, formálne sídlo spoločnosti, zmena konateľov a pod.).

9. Z napadnutého rozhodnutia (i z rozhodnutia správcu dane) vyplýva, ktoré skutočnosti správcu dane zistil, aj akým spôsobom ich vyhodnotil. Ak zo žalobných bodov správnej žaloby (v tej časti, v ktorej boli aspoň čiastočne konkrétne formulované) vyplýva, že podľa žalobcu daňová kontrola a následné vyrubovacie konanie neboli (podľa žalobcu) správcom dane vykonané v rozsahu nevyhnutne potrebnom na dosiahnutie ich účelu, resp. že správca dane i žalovaný hodnotili podklady predložené žalobcom vrátane výsledkov preverovania jednostranne a v neprospech žalobcu, nesprávne alebo nedostatočne, resp. sa s námietkami žalobcu dôsledne nevysporiadali, že správca dane i žalovaný konali v rozpore so základnými zásadami správy daní a nedbali na zachovanie práv a právom chránených záujmov žalobcu, takéto námietky sú len vyjadrením nesúhlasu s hodnotením správcu dane i žalovaného a samé o sebe nemôžu spôsobovať nezákonnosť napadnutých rozhodnutí. Uvedené platí aj vo vzťahu k námietke nedostatočne zisteného skutkového stavu veci. Vo vzťahu k zásade voľného hodnotenia dôkazov k dôvodnosti žalobnej námietky nepostačuje, ak žalobca s hodnotením dôkazov nesúhlasí, resp. vykonané dôkazy hodnotí sám inak bez toho, aby uviedol, v čom je hodnotenie jednotlivého vykonaného dôkazu, resp. hodnotenie dôkazov v ich súhrne, v rozpore so zákonom, resp. v rozpore so zásadami logického uvažovania.

10. Žalovaný a ani správca dane v administratívnom konaní nepochybňovali, že služby fakturované faktúrami uvedenými vyššie, boli žalobcovi dodané. Na základe vykonaného dokazovania však dôvodne konštatovali, že nebolo preukázané poskytnutie fakturovaného plnenia žalobcovi práve spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o., a teda nebola preukázaná dôvodnosť uplatnenia nároku na odpočet DPH na základe uvedených faktúr. Zistenia daňových orgánov, resp. ich konštatovania v rozhodnutiach si podľa názoru správneho súdu neodporujú a ani nevykazujú znaky arbitrárnosti, ako to tvrdí žalobca v žalobe. Konštatovanie, že dodanie plnenia žalobcovi zo strany dodávateľa deklarovaného na predmetných faktúrach nebolo preukázané, ešte neznamená, že toto plnenie nemohlo byť žalobcovi poskytnuté iným subjektom ako dodávateľom, ale nie je úlohou správcu dane v rámci daňovej kontroly tohto dodávateľa vyhľadávať. Z ust. § 49 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže uplatniť nárok a odpočet DPH, pričom základnou podmienkou je, aby išlo o služby, ktoré mu naozaj boli dodané konkrétnym dodávateľom. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatneného nároku bolo vychádzať nielen z formálnej stránky daňového dokladu (faktúry) predloženého žalobcom, ale aj zistiť, či tento doklad i po materiálnej stránke je odrazom skutočností, ktoré deklaruje, teda okrem iného i to, či tam uvedené plnenie dodal tam uvedený dodávateľ. Nie je však jeho povinnosťou zisťovať, od ktorého iného dodávateľa žalobca plnenie (službu) v skutočnosti prevzal alebo akým spôsobom ju získal, pokiaľ skutkové zistenia správcu dane získané vykonaným dokazovaním nepreukazujú tvrdenie žalobcu o tom, že predmetné plnenie mu dodala ním uvádzaná spoločnosť.

11. V prejednávanej veci nebolo v administratívnom konaní preukázané dodanie služieb zo strany dodávateľa deklarovaného na predmetných faktúrach, ktoré faktúry žalobcovi vystavil, teda spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. Spoločnosť nepredložila správcovi dane žiadne doklady a konateľ spoločnosti D. W. potom, čo mu hrozilo trestné stíhanie odmietol vypovedať a po jeho ukončení potvrdil, že bol len „biely kôň“ v tejto spoločnosti, pričom poprel dodanie služieb žalobcovi. Urobil tak dokonca v prítomnosti konateľa žalobcu a jeho splnomocneného zástupcu a odpovedal i na ich otázky. Nie je preto zrejmé, z akých dôvodov sa žalobca domáha vykonania konfrontácie so svedkom, ak táto v podstate mohla prebehnúť pri výsluchu svedka D. W., kedy sa konateľ žalobcu mohol vyjadriť k výpovedi svedka, čo ale neurobil. Spochybňovanie dôkazu - uznesenia Krajského súdu v Košiciach zo strany žalobcu len preto, že mu boli zaslané tie strany rozhodnutia, ktoré sa týkali trestnej činnosti D. W., považuje súd za účelové. Uvedené uznesenie, i keď z neho nie je celkom stotožnený skutok tým, že by sa hovorilo konkrétne o faktúrach pre spoločnosť žalobcu, ale len všeobecne o tom, že obžalovaný D. W. a spol. „nemali predstavu o tom, o aké obchody a obnos peňazí sa jedná, že sa stali súčasťou organizovanej štruktúry s cieľom finančného zisku ...žiaľ, ako klasicky zneužitie biele kone boli len kolieskom mechanizmu s odmenou na prežité“ .. je len dôkazom toho, že výpoveď svedka D. W., keď poprel spoluprácu a dodanie služieb žalobcovi je možné považovať za dôveryhodnú.

12. Vychádzajúc z vyššie uvedeného, krajský súd dospel k záveru, že správca dane konal v súčinnosti so žalobcom a pri výkone daňovej kontroly postupoval v súlade s § 44 až § 47 Daňového poriadku a dokazovanie vo veci viedol podľa § 24 ods. 2, 3, 4 Daňového poriadku. K argumentácii žalobcu obsiahnutej v podanej žalobe považuje súd za potrebné uviesť, že žalovaný, ako aj správny orgán prvého stupňa sa ňou v daňovom konaní dostatočne a zrozumiteľne vysporiadali.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

13. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Nitre podal žalobca v procesnom postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) dňa 18.10.2022 kasačnú sťažnosť podľa ust. § 438 a nasl. SSP, ktorou sa domáhal zmeny rozsudku Krajského súdu v Nitre tak, že zruší rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 21.04.2021 č. 100662044/2021 a vec mu vráti na ďalšie konanie postupom podľa § 462 ods. 2 Správneho súdneho poriadku a žalobcovi prizná nárok na náhradu trov konania v rozsahu 100% alternatívne, aby rozsudok Krajského súdu v Nitre sp. zn. 11S/80/2021 zo dňa 24.08.2022 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie postupom podľa § 462 ods. 1 Správneho súdneho poriadku a priznal žalobcovi nárok na náhradu trov konania v rozsahu 100%.

14. V odôvodnení kasačnej sťažnosti uviedol, že podľa jeho názoru správny súd nesprávne právne posúdil otázku, či žalovaný vydal napadnuté rozhodnutie v rozpore so svojím vlastným právnym názorom vysloveným v tejto veci, a to v rozhodnutí č. 100780211/2020 zo dňa 17.04.2020, ako aj v rozpore s právnym názorom súdu uvedeným v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžfk/28/2017 zo dňa 09.10.2018.

15. Podľa názoru sťažovateľa správny súd nesprávne posúdil legálnu použiteľnosť tzv. „nového dôkazu“ a to uznesenie Krajského súdu v Košiciach č. k. 4To/77/2019-4875 zo dňa 18.09.2019, ktoré podľa žalovaného malo odstrániť rozpory vo výpovediach D. W. ohľadom dodania konkrétnych stavebných prác spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. na základe konkrétnych faktúr.

16. Sťažovateľ vyslovil názor, že v tomto prípade si správny súd protirečí a jeho právny záver pôsobí nelogicky.

17. Sťažovateľ ďalej tvrdil, že správny súd nesprávne posúdil jeho námietku k procesnému úkonu konfrontácie. Tiež sťažovateľ namietal skutočnosť, že správny súd nesprávne právne posúdil význam svedeckých výpovedí svedkov zamestnancov spoločnosti sťažovateľa. Správny súd nesprávne posúdil zistenia skutkového stavu aj správcom dane, konkrétne nesprávne vyhodnotil jednotlivé výpovede svedkov.

18. Sťažovateľ ďalej namietal, že správny súd nesprávne právne posúdil aj otázku rozloženia dôkazného bremena medzi spoločnosťou sťažovateľa a správcom dane. Nesprávne právne interpretoval a vyvodil aj nesprávny právny záver o úplnom zaťažení spoločnosti sťažovateľa ako daňového subjektu dôkazným bremenom. V tejto súvislosti poukazuje na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/11.

19. Sťažovateľ ďalej nesúhlasil ani s názorom správneho súdu, v ktorom tento uviedol, že podľa neho žalovaný riadne odôvodnil preskúmané rozhodnutie. Sťažovateľ s týmto právnym názorom nesúhlasil, má za to, že už v správnej žalobe namietal, že žalovaný sa nijakým relevantným názorom nevysporiadal s ním vznesenými relevantnými námietkami týkajúcich sa svedeckých výpovedí materiálno-technického zabezpečenia spoločnosti. Ďalej, že nesprávne posúdil otázky potreby a významu účasti daňového subjektu na prerokovanie výsledkov dokazovania na základe vyššie uvedených skutočností navrhol sťažovateľ postup uvedený vyššie.

20. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti, ktoré doručil Krajskému súdu v Nitre dňa 03.01.2023 uviedol, že navrhuje, aby Najvyšší správny súd SR kasačnú sťažnosť zamietol, súhlasil s prejednaním veci bez nariadenia pojednávania.

III.

Konanie pred kasačným súdom

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

22. Kasačný súd podľa ust. § 455 SSP nepovažoval za potrebné nariadovať si pojednávanie a rozhodol o kasačnej sťažnosti bez jeho nariadenia. Rozsudok bol verejne vyhlásený podľa ust. § 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

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

24. Predmetom kasačného konania bol rozsudok Krajského súdu v Nitre sp. zn. 11S/80/2021 zo dňa 24.08.2022.

25. Z obsahu administratívneho spisu súd zistil, že správca dane vykonal u daňového subjektu S.F.H., s. r. o., so sídlom Gúgska 13, Nové Zámky, IČO: 36 526 002, DIČ: 2020143686, IČ DPH: SK2020143686 (ďalej len „žalobca“) daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január až december 2008 a dane z príjmov právnickej osoby za rok 2008 a o jej výsledku vyhotovil Protokol č. 9412401/5/1750998/2012 zo dňa 16.07.2012, ktorý bol so žalobcom prerokovaný a doručený dňa 23.08.2012 (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9412401/5/2304349/2012 zo dňa 23.08.2012).

26. Na základe výsledkov daňovej kontroly správca dane vo vyrubovacom konaní vydal dodatočný platobný výmer č. 9412401/5/2324056/2012 zo dňa 27.08.2012, ktorým vyrubil rozdiel dane v sume 36 193,16 eura, na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008. Finančné riaditeľstvo SR ako odvolací orgán rozhodnutím č. 1100301/1/1283624/2012/4989 z 10.12.2012 zrušilo uvedený dodatočný platobný výmer správcu dane a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie.

27. Rozhodnutím č. 9412402/5/1380084/2013 zo dňa 11.04.2013 správca dane opäť vyrubil rozdiel dane v sume 16 604,99 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008. Finančné riaditeľstvo SR v odvolacom konaní rozhodnutím č. 1100301/1/334653/2013/4989 z 15.07.2013 opäť zrušilo uvedené rozhodnutie správcu dane a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie.

28. Rozhodnutím č. 9412402/5/1734838/2014/1976 zo dňa 05.05.2014 správca dane opäť vyrubil rozdiel dane v sume 16 604,99 eura, na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008. Finančné riaditeľstvo SR v odvolacom konaní rozhodnutím č. 1100301/1/395068/2014/4989 zo 04.09.2014 opäť zrušilo uvedené rozhodnutie správcu dane a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie.

29. Rozhodnutím č. 9412402/5/194940/2015 zo dňa 27.01.2015 správca dane opäť vyrubil rozdiel dane v sume 16 604,99 eura, na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008. Finančné riaditeľstvo SR v odvolacom konaní rozhodnutím č. 1100301/1/164456/2015/4989 z 20.04.2015 uvedené rozhodnutie správcu dane potvrdilo.

30. Kontrolovaný daňový subjekt podal dňa 03.12.2015 na Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“) žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR č. 1100301/1/164456/2015/4989 zo dňa 20.04.2015. Krajský súd v Nitre rozsudkom

sp. zn. 11S/260/2015 zo dňa 19.10.2016 zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR č. 1100301/1/164456/2015/4989 zo dňa 20.04.2015 a vec vrátil na ďalšie konanie. Finančné riaditeľstvo SR podalo dňa 09.01.2017 proti uvedenému rozsudku krajského súdu kasačnú sťažnosť. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 1Sžfk/28/2017 zo dňa 09.10.2018 kasačnú sťažnosť zamietol a potvrdil rozsudok Krajského súdu v Nitre sp. zn. 11S/260/2015 zo dňa 19.10.2016. Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/28/2017 zo dňa 09.10.2018 nadobudol právoplatnosť dňa 19.11.2018.

31. Po vynesení uvedeného rozsudku Najvyššieho súdu SR, Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 100328220/2019 z 29.01.2019 zrušilo rozhodnutie správca dane č. 9412402/5/194940/2015 zo dňa 27.01.2015 a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie.

32. Rozhodnutím č. 102268621/2019 zo dňa 01.10.2019 správca dane opäť vyrubil rozdiel dane v sume 16 604,99 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008. Finančné riaditeľstvo SR v odvolacom konaní rozhodnutím č. 100780211/2020 zo 17.04.2020 zrušilo uvedené rozhodnutie správca dane a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie.

33. Následne správca dane správca dane rozhodnutím č. 101998781/2020 zo dňa 17.12.2020 opäť vyrubil rozdiel dane v sume 16 604,99 eura, na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008, ktoré Finančné riaditeľstvo SR potvrdilo rozhodnutím č. 100662044/2021 zo dňa 21.04.2021, ktoré je predmetom tejto žaloby.

34. Správca dane daňovou kontrolou zistil, že žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období september 2008 uplatnil odpočítanie dane podľa § 49 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH na základe dodávateľských faktúr: č. 08/09/30/01 zo dňa 30.09.2008, č. 08/09/30/02 zo dňa 30.09.2008 a č. 08/09/30/03 zo dňa 30.09.2008 od dodávateľa FABER-PLUS, s.r.o. Kukučínova 7, Košice (ďalej len „FABER-PLUS, s.r.o.“). Uvedenými faktúrami boli fakturované stavebné práce a stavebný materiál v celkovej sume 103 999,63 eura (3 133 093,-Sk), z toho základ dane v sume 87 394,60 eura (2 632 850,- Sk) a 19% DPH v sume 16 605,03 eura (500 243,- Sk).

35. Podľa výpisu z Obchodného registra spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. (od 04.08.2004 do 25.06.2008 spoločnosť PETAX, s.r.o.) bola dňa 30.11.2011 ex offio vymazaná. Konateľmi a spoločníkmi boli v období od 04.08.2004 do 25.06.2008 D. G. a G. G., v rozhodnom období od 26.06.2008 do 11.11.2008 D. W. a v období od 12.11.2008 do 29.11.2011 C. Y..

36. Vzhľadom k tomu, že u správca dane vznikli pochybnosti o skutočnom dodaní fakturovaných stavebných prác a stavebného materiálu spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o., ako aj o hodnovernosti predložených faktúr, vykonal správca dane úkony za účelom preverenia, či fakturované stavebné práce a stavebný materiál boli žalobcovi skutočne dodané spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o., ako je podrobne uvedené v rozhodnutí správca dane a zhrnuté v rozhodnutí žalovaného odvolacieho orgánu, dôkazy, ktoré sú predložené súdu v administratívnom spise.

37. Na základe uvedených skutočností správca dane za zdaňovacie obdobie september 2008 nepriznal odpočítanie dane v sume 16 604,99 eura uplatnené žalobcom na základe preverovaných faktúr od spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., na základe čoho správca dane vydal rozhodnutie č. 101998781/2020 zo dňa 17.12.2020, voči ktorému žalobca podal odvolanie.

38. Finančné riaditeľstvo SR v odvolacom konaní predmetné rozhodnutie správca dane za kontrolované obdobie september 2008 potvrdilo svojim rozhodnutím č. 100662044/2021 zo dňa 21.04.2021 a vysporiadalo sa so všetkými námietkami v odvolaní.

IV.

Právne predpisy a právne posúdenie najvyšším správny súdom

39. Kasačný súd konštatuje, že v právnych veciach žalobcu S.F.H. s.r.o. proti Finančnému riaditeľstvu SR boli na tunajšom súde, resp. na Najvyššom súde Slovenskej republiky - správne kolégium, vedené aj ďalšie konania o obsahovo totožných skutočnostiach. Ide napríklad o rozhodovacia činnosť sp. zn. 1Sžfk/28/2017, sp. zn. 8Sžfk/5/2016, sp. zn. 2Sžfk/41/2017, sp. zn. 4Sfk/10/2023. V uvedených veciach bolo podstatou súdneho prieskumu posúdenie otázky správnosti a úplnosti zistenia skutkového stavu veci najmä v tom zmysle, či bolo alebo nebolo preukázané reálne uskutočnenie deklarovaných stavebných prác a dodávok pre žalobcu spoločnosťou FABER -PLUS, s.r.o.

40. Podľa ust. § 464 ods. 1 SSP, ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá bola predmetom konania pred kasačným súdom môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť odôvodnení uvedie. Na základe vyššie citovaného ustanovenia Správneho súdneho poriadku kasačný súd poukazuje na vyššie citované rozhodnutia tunajšieho súdu, z ktorých odôvodnenia vyberá (sp. zn. 2Sžfk/41/2017):

„16. V súvislosti s otázkou zisťovania skutkového stavu v daňovom konaní kasačný súd pripomína, že daňový subjekt v daňovom konaní preukazuje v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku predovšetkým skutočnosť, ktoré sám tvrdí a deklaruje a na ktoré bol vyzvaný správcom dane. Dôkazné bremeno zaťažuje kontrolovaný daňový subjekt, ktorý predkladá údaje a listiny o predpísaných skutočnostiach a prípadne navrhuje ďalšie dôkazy na ich preukázanie. V procese dokazovania postupuje správca dane v úzkej súčinnosti s kontrolovaným daňovým subjektom (§ 3 ods. 2 Daňového poriadku), oznamuje mu svoje pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti predložených dokladov alebo pravdivosti údajov v nich uvedených a vyzýva ho, aby sa k týmto pochybnostiam vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal (§ 46 ods. 5 Daňového poriadku). Dokazovanie vedie správca dane, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Nie je však povinný iniciatívne vyhľadávať dôkazy na preukázanie tvrdení daňového subjektu, keďže primárne na ňom leží dôkazné bremeno (§ 24 ods. 2 Daňového poriadku). Ak správca dane pri preverovaní daňovým subjektom predložených písomných podkladov v rámci daňovej kontroly preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, splnil správca dane svoju dôkaznú povinnosť (§ 24 ods. 2 Daňového poriadku) a je opäť na daňovom subjekte, aby spochybnenia pôvodných dôkazov správcom dane vyvrátil predložením alebo návrhnutím ďalších dôkazov (nález Ústavného súdu SR č. III. ÚS 401/09-17 zo dňa 16.12.2009).

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 odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

17. 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 nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (m.m. napr. rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/26/2014).

18. Daňový subjekt si má zaobstarať dostatok dôkazných prostriedkov preukazujúcich uskutočnenie plnenia deklarovaného predloženou faktúrou, ako aj to, že plnenie poskytol dodávateľ uvedený na faktúre. V prípade, že takéto dôkazy v daňovom konaní nepredloží, vystavuje sa riziku, že neunesie dôkazné bremeno, čo môže mať za následok neuznanie práva na odpočítanie DPH. Použiteľné dôkazné prostriedky závisia od charakteru tovaru alebo služby. V prípade stavebných prác, o ktoré ide v prejednávanej veci, je namieste požadovať od daňového

subjektu napríklad stavebný denník, prípadne svedectvá osôb, ktoré mali fyzicky vykonať službu, doklady o obstaraní stavebného materiálu a jeho preprave a pod.

(m.m. napr. rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžf/81/2015, 1Sžf/111/2015).

19. Žalobca teda je v rámci svojho dôkazného bremena na preukázanie splnenia vecných podmienok pre odpočítanie dane v daňovom konaní povinný vierohodnými dôkaznými prostriedkami doložiť reálne uskutočnenie prijatých zdaniteľných plnení tak, ako vyplývajú z predložených daňových dokladov. Súhlasiť možno s tvrdením žalobcu, že nie je súčasťou jeho dôkazného bremena predkladať dôkazy, na ktoré nemá dosah, alebo ktoré vznikli bez jeho účasti (napr. daňové alebo účtovné doklady dodávateľov príp. subdodávateľov). Ako primerane obozretný účastník obchodno-právneho vzťahu vyplývajúceho zo zmluvy o dielo však musí mať základné informácie o povahe a rozsahu prác, ktoré pre neho dodávateľ vykonal, o materiálnom a personálnom substráte, ktorý bol pri plnení zmluvy použitý, o spôsobe priebežného zadávania, preberania a kontrolovania stavebných prác a o osobách, ktoré pri tom konali za objednávateľa i zhotoviteľa, prípadne o ďalších skutočnostiach, ktoré môžu dokumentovať priebeh plnenia zmluvných povinností, ktoré vyústili do splnenia zmluvy a zaplatenia faktúr, z ktorých sa uplatňuje odpočítanie dane.

20. Sťažovateľ v daňovom konaní ani v konaní pred krajským súdom nespochybnil, že stavebné práce, ktoré mala spoločnosť FABER - PLUS, s.r.o. dodať žalobcovi na základe predložených zmlúv o dielo a o spolupráci a ktoré žalobcovi vyúčtovala predloženými faktúrami na základe vzájomne odsúhlasených súpisov vykonaných prác, boli zrealizované a odovzdané žalobcovmu objednávateľovi v rámci zhotoveného stavebného diela. V kasačnej sťažnosti trvá na tom, že žalobca nepreukázal vykonanie deklarovaných prác spoločnosťou FABER - PLUS, s.r.o., naopak tvrdí, že bolo preukázané nevykonanie predmetných stavebných prác pre žalobcu uvedenou spoločnosťou. Svoje závery opiera predovšetkým o poslednú výpoveď jej konateľa Petra Fábu, ktorá podľa jeho názoru vyvracia i svedectvá A. E. a B. H.

G..

21. Kasačný súd je toho názoru, že svedecká výpoveď D. W. sama osebe a ani v spojení s ostatnými dôkazmi nie je za zistených skutkových okolností dostatočným podkladom, na ktorom by bolo možné postaviť záver o nepreukázaní reálneho vykonania fakturovaných stavebných prác pre žalobcu deklarovaným subdodávateľom na stavbách realizovaných pre objednávateľa.

22. Podľa názoru kasačného súdu nemožno prehliadnuť, že vtedajší konateľ spoločnosti FABER - PLUS, s.r.o. v priebehu daňového konania zmenil výpoveď, a to zjavne pod vplyvom trestného stíhania pre podozrenie zo spáchania tzv. daňových trestných činov, ktorému čelí aj v súvislosti s posudzovanými obchodmi. V trestnom konaní sa môže brániť akýmkoľvek tvrdeniami a preto ak tieto tvrdenia reprodukuje i v daňovom konaní, je potrebné nazerať na ich dôveryhodnosť s istou rezervou. Rozhodne nemožno len na ich základe postaviť záver o neuskutočení deklarovaných obchodov, pokiaľ sú tu ďalšie dôkazy svedčiace o opaku. Rovnako by len na pôvodnej výpovedi menovaného nemohol stáť záver, že zdaniteľné obchody sa uskutočnili tak, ako boli deklarované.

23. Kasačný súd upozorňuje na to, že štatutárny zástupca objednávateľa stavebných prác od žalobcu Július Kurčík potvrdil, že v čase po uzavretí zmluvy o spolupráci žalobcu so spoločnosťou FABER - PLUS, s.r.o. sa práce na stavbách zintenzívnili a začalo na nich pracovať viac pracovníkov. Napriek nie celkom jednoznačným svedeckým výpovediam aj ostatní svedkovia pôsobiaci na stavbách ako stavbyvedúci, resp. zástupcovia investora uviedli, že na stavbách pracovali aj pracovníci subdodávateľov, pričom niektorí zo svedkov potvrdili, že išlo o pracovníkov spoločnosti FABER - PLUS, s.r.o. Tieto svedectvá (najmä A. E. a B. H. G.) nemožno odmietnuť s tým, že svedkovia svoje výpovede nedoložili ďalšími hodnovernými a jednoznačnými dôkazmi. Svedok je povinný v daňovom konaní vypovedať pravdivo (§ 25 ods. 1 Daňového poriadku), nemá však povinnosť inými dôkazmi dokazovať pravdivosť vlastnej výpovede, pretože na ňom neleží dôkazné bremeno. Svedecká výpoveď je sama osebe dôkazným prostriedkom a dôkaz z nej získaný podlieha hodnoteniu správneho orgánu rovnako ako akýkoľvek iný dôkaz. Presvedčivosť

a dôkazná hodnota tohto dôkazu je predovšetkým v rukách správneho orgánu, ktorý výsluch vedie a kladie svedkovi otázky. Tu musí kasačný súd prisvedčiť krajskému súdu, že výsluchy svedkov nevedli k objasneniu všetkých rozhodujúcich skutočností a neboli dostatočne vyhodnotené v súvislosti s ostatnými vykonanými dôkazmi (bod 8 tohto rozsudku).

24. Kasačný súd sa stotožňuje s názorom krajského súdu, že vykonané dôkazy nedali uspokojivú odpoveď na otázky, s kým zamestnanci žalobcu (vrátane vypočutých svedkov) za spoločnosť FABER - PLUS, s.r.o. jednali, ak vtedajší konateľ D. W. na stavby osobne nechodil, kto a akým spôsobom na stavbách za žalobcu organizoval prácu osôb zabezpečených uvedeným subdodávateľom, ako bola táto práca preberaná, vykazovaná a kontrolovaná. V týchto súvislostiach ani neboli vykonané dôkazy vyhodnotené. Kasačný súd podotýka,

že všeobecné tvrdenie, že nejakí pracovníci na stavbách pracovali aj za spoločnosť FABER - PLUS, s.r.o., je nepresvedčivá a z dôkazného hľadiska pre dané účely nedostatočná.

25. Ako bolo naznačené, proti doposiaľ vykonaným dôkazom nasvedčujúcim vykonaniu subdodávateľských stavebných prác spoločnosťou FABER - PLUS, s.r.o. stojí okrem indícií o neobvyklom správaní zmluvných strán v tomto zmluvnom vzťahu predovšetkým výpoveď jej v tom čase trestne stíhaného konateľa D. W., ktorý pred orgánmi činnými v trestnom konaní a neskôr aj pred správcom dane poprel svoju predchádzajúcu výpoveď a uviedol,

že spoločnosť stavebné práce nevykonávala a on osobne faktúry za ňu nevystavoval. Záver žalovaného, že týmito dôkazmi preukázal, že stavebné práce nedodala žalobcovi spoločnosť FABER - PLUS, s.r.o., je nutné považovať za skutkovo nedostatočne podložený a vychádzajúci z nesprávneho vyhodnotenia dôkaznej situácie.

26. Z uvedených dôvodov považoval kasačný súd záver krajského súdu o nesprávne a nedostatočne zistenom skutkovom stave za správny, pričom konštatuje, že ani sťažnostné body žalovaného proti rozsudku krajského súdu nie sú spôsobilé tento záver spochybniť do takej miery, že by bolo nutné považovať rozsudok krajského súdu za nezákonný. “ (koniec cit.)

41. Rozhodnutie žalovaného a aj správcu dane bolo v predmetnej daňovej veci založené výslovne na zmenenej výpovedi svedka W., ako bývalého konateľa spoločnosti

FABER-PLUS, s.r.o., ktorý v prvotnej fáze daňového konania tvrdil, že stavebné práce pre spoločnosť žalobcu boli realizované, pričom o prevedení týchto prác svedčia nielen faktúry, zmluva o spolupráci zo dňa 03.09.2008, zmluva o dielo zo dňa 03.09.2008, vzájomne odsúhlasené súpisy vykonaných prác, stavebné denníky, ale aj výpovede viacerých svedkov. Správca dane, resp. žalovaný neodstraňoval rozpory vo výpovedi svedka W. a nevykonával konfrontáciu svedka W. a konateľa žalobcu vzhľadom ku konkrétnej realizácii prác zo strany dodávateľskej spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o.

42. Kasačný súd konštatoval, že vykonané dôkazy nedali uspokojivú odpoveď na nastolené otázky, napr. s kým zamestnanci sťažovateľa za spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. rokovali, ak vtedajší konateľ D. W. na stavby nechodil, kto a ako organizoval prácu na stavbách, s akým subdodávateľom, kto preberal vykonané práce. V tomto smere bude potrebné dokazovanie doplniť a dôkazy vyhodnotiť. Z vyššie uvedených dôvodov kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zrušil preskúmané rozhodnutie žalovaného podľa § 462 ods. 2 SSP z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia.

43. O trovách konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 2 v spojení s § 167 ods. 1 SSP a vzhľadom na úspech žalobcu v konaní mu priznal úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania pred krajským súdom, ako aj trov kasačného konania. O výške náhrady trov rozhodne osobitným uznesením súdny úradník na správnom súde v zmysle § 175 ods. 2 SSP.

44. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s ust. § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku opravný prostředek není přípustný.