

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/63/2020
Identifikačné číslo spisu: 7019200040
Dátum vydania rozhodnutia: 2. februára 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:7019200040.1

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 žalobcu (sťažovateľa) Z. Q., živnostníka s obchodným označením PAUŠ - súkromná firma, so sídlom Brezová 486/4, 040 01 Košice, IČO: 107 868 56, právne zastúpeného JUDr. Rudolfom Manikom, PhD., MBA, MHA - Advokát s.r.o., so sídlom Masarykova 2, 040 01 Košice, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102132189/2018 zo dňa 26. októbra 2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/14/2019-80 zo dňa 21. mája 2020, 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 Košice, ako prvostupňový správny orgán, rozhodnutím č. 101244109/2018 zo dňa 28.06.2018 podľa § 68 ods. 5, ods. 6 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“) určil žalobcovi rozdiel dane v sume 85.821,32 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2013, nepriznal nadmerný odpočet v sume 4.722,30 € a určil vlastnú daňovú povinnosť- na dani z pridanej hodnoty v sume 81.099,02 €.

2. Na odvolanie žalobcu žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 102132189/2018 zo dňa 26.10.2018 prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu potvrdil.

II.

Konanie na krajskom súde

3. Napadnutým rozsudkom krajský súd podľa § 190 Správny súdny poriadok (ďalej len S.s.p.) žalobu ako nedôvodnú zamietol.

4. V odôvodnení uviedol, že v prvom rade považuje za potrebné poukázať na právne podmienky oslobodenia od dane pri trojstrannom obchode podľa § 45 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty („ďalej len „zákon o DPH“). Trojstranný obchod predpokladá, že ten istý tovar je súčasne predmetom dvoch dodaní, pričom iba jedna z týchto dodávok je tzv. pohyblivá dodávka (preprava tovaru a faktúra) a druhá z týchto dodávok je tzv. nepohyblivá dodávka (len faktúra). V § 17 ods. 4 zákona o DPH je právne definované miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu pri trojstrannom obchode. Podľa § 17 ods. 1 zákona o DPH miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu je miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy k nadobúdateľovi. V súlade s ustanoveniami § 17 ods. 4 písm. a) až d) zákona o DPH je povinnosťou prvého odberateľa preukázať, že tovar nadobudol na účely následného dodania tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru a druhý odberateľ je osobou identifikovanou pre daň v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a je osobou povinnou platiť daň. Zároveň je povinnosťou prvého odberateľa splniť povinnosť uviesť následné dodanie tovaru v súhrnom výkaze podľa § 80 zákona o DPH. Ďalšími podmienkami pre naplnenie danej právnej procedúry pri trojstranných obchodoch je právna požiadavka na prvého odberateľa nemať sídlo, miesto podnikania, bydlisko alebo sa obvykle nezdržiavať v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru a zároveň odoslanie alebo preprava tovaru sa uskutoční podľa § 45 ods. 1 písm. a) zákona o DPH. Prvému odberateľovi (v danej právnej veci žalobcovi) nevznikne povinnosť zaplatiť daň z nadobudnutia tovaru iba za podmienky, že sú splnené všetky skutkové a právne podmienky trojstranného obchodu. Dôkazná povinnosť na preukázanie skutočností rozhodujúcich pre oslobodenie od dane pri trojstrannom obchode je na daňových subjektoch.

5. Správny súd po oboznámení sa s obsahom preskúmaného rozhodnutia žalovaného, rozhodnutia správcu dane, ako aj pripojených administratívnych spisov správnych orgánov zistil, že v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach január 2013 až november 2013 sa žalobca zaoberal prevažne predajom hutného materiálu a kovového odpadu. Žalobca k výkonu daňovej kontroly nepredložil žiadne účtovné a daňové doklady za zdaňovacie uvedené obdobia, čo odôvodnil tým, že mu boli zhabané, a tak prvostupňový správny orgán sa dostavil na Prezídium Policajného zboru SR, Národná kriminálna agentúra, expozitúra Bratislava (ďalej len „NAKA“) v dňoch 08.09.2015 a 09.09.2015 a vyhotovil si fotokópie dostupných dokladov žalobcu.

6. Krajský súd zhodne so správcom dane, ako aj žalovaným konštatoval, že žalobca podaným daňovým priznaním k DPH za zdaňovacie obdobie august 2013 deklaroval, že ako prvý odberateľ uskutočnil trojstranné obchody podľa § 45 zákona o DPH, čo uviedol aj v riadkoch 35 a 36 podaného daňového priznania k DPH. Správca dane z dokladov, ktoré sa mu podarilo získať od NAKY, zistil, že žalobca mal v zdaňovacom období august 2013 nadobudnúť tovar - betonársku oceľ v celkovej sume 429.106,62 € od poľskej spoločnosti VIMEX S.A. Dodanie tovaru žalobcovi poľskou daňovou správou nebolo potvrdené, pretože poľská spoločnosť ukončila obchodnú činnosť v máji 2017, likvidátor vymenovaný súdom nemohol poskytnúť detaily transakcie v dôsledku obmedzených finančných a osobných zdrojov. Tovar mal daňový subjekt podľa dokladov získaných správcom dane následne dodať pri trojstranných obchodoch českým odberateľským spoločnostiam za sumu spolu 464.152,47 €, a to spoločnosti MAX Business s.r.o. v celkovej sume 452.587,00 € a spoločnosti LEVEL 1 group s.r.o v sume 11.565,60 €. Nadobudnutie tovaru českou spoločnosťou MAX Business s.r.o. nebolo potvrdené, keďže český správca dane uviedol, že táto česká spoločnosť so správcom dane dlhodobo nespôlupracuje, je nekontaktná, český správca dane uviedol, že má podozrenie o jej zapojení do reťazca obchodu s betonárskou oceľou. Za zdaňovacie obdobia apríl - jún 2013 podala spoločnosť MAX Business s.r.o. nulové daňové priznania k DPH, za obdobia júl - august 2013 podala daňové priznania k DPH, v ktorých neuviedla žiadne obstaranie tovaru z iných členských štátov, od septembra 2013 nepodáva žiadne daňové priznania k DPH a k 19.05.2015 jej bola z úradnej moci zrušená

registrácia k DPH. Z odpovede na žiadosť o MVI v súvislosti s preverením deklarovaných zdaniteľných obchodov so spoločnosťou LEVEL 1 group s.r.o. vyplynulo, že u tejto spoločnosti prebehla daňová kontrola so záverom, že v prípade nákupu od žalobcu - Z. Q., dôkazné prostriedky svedčia o realizácii plnenia. Skutočnosť, že tak odberatelia, ako aj dodávatelia sú buď nekontaktní, alebo sú stredobodom záujmu policajných a finančných orgánov, nasvedčuje účelovej realizácii transakcií, ktoré mali podľa českej finančnej správy zastrieť skutočný záujem zúčastnených, a to neodvedenie dane a čerpanie nároku na odpočet v inom členskom štáte. Tomu odpovedá aj skutočnosť, že tovar prepravený z Poľska na Slovensko sa doňho opäť práve prostredníctvom spoločnosti LEVEL 1 group s.r.o. zase vracia. Český správca dane posúdil jednanie tejto spoločnosti ako zneužitie práva a vylúčil prijaté aj uskutočnené plnenia. Deklarované trojstranné obchody medzi spoločnosťami VIMEX S.A. (PL) - žalobca (SR) - MAX Business s.r.o., resp. LEVEL 1 group s.r.o. (CZ) tak nemožno na základe uvedeného považovať za trojstranné obchody, pretože neboli splnené podmienky trojstranného obchodu podľa § 45 ods. 1 platného zákona o DPH. V preverovaných prípadoch nebolo jednoznačne preukázané, že tovar bol odoslaný alebo prepravený priamo k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu, nebolo preukázané, kde skutočne preprava tovaru skončila a nebol preukázaný príjem tovaru, ktorý mal byť prepravený z Poľska do Českej republiky druhým odberateľom. Krajský súd mal za to, že bolo na žalobcovi, ktorý ak mal iné vedomosti o spoločnostiach, s ktorými uskutočňoval obchody, aby predložil o tom dôkazy a uniesol tak dôkazné bremeno.

7. Z obsahu administratívneho spisu žalovaného ďalej vyplýva, že daňová kontrola u žalobcu začala na základe žiadosti Prezídia Policajného zboru SR, odboru boja proti podvodom. Súčasťou administratívneho spisu je aj korešpondencia správcu dane s Ministerstvom vnútra SR, Prezidiom Policajného zboru, Národnou kriminálnou agentúrou, z obsahu ktorej vyplýva, že účtovné doklady k výkonu daňovej kontroly si správca dane musel zabezpečovať prostredníctvom uvedeného orgánu (žiadosť správcu dane o súčinnosť z 23.04.2015, odpoveď MV SR, Prezídia Policajného zboru z 08.06.2015). Súčasťou účtovnej dokumentácie predloženej správcovi dane policajnými orgánmi, sú aj objednávky na dodávku rebrovanej betonárskej ocele, vystavené žalobcom dodávateľovi PZM VIMEX S.A., Poľsko, ktorý následnú realizáciu žalobca deklaroval pred správcou dane, a to s uplatnením si nároku na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty. V súvislosti s hodnotením dôkazného stavu veci správcou dane, ktoré je podľa zistení správneho súdu opierajúcich sa o obsah administratívneho spisu daňových orgánov oboch stupňov v súlade so zadováženými listinnými dôkazmi, správca dane už v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 06.03.2018 (č.l. 24 administratívneho spisu) jasne formuloval svoje závery k žalobcom deklarovaným trojstranným obchodom, s ktorými sa správny súd plne stotožnil. Ide totiž o právnu argumentáciu správcu dane plne súladnú so znením ustanovení § 17 a § 45 zákona o DPH, keď prvostupňový správny orgán po náležitom vyhodnotení dôkazov zabezpečených v rámci medzinárodnej výmeny informácií z Poľska a Českej republiky formuloval nasledovné právne závery:

„Keďže neboli vo vyššie uvedenom prípade splnené podmienky trojstranného obchodu v zmysle § 45 platného zákona o DPH, nemôže sa uplatniť osobitný režim pre tento druh obchodu. Ide o nadobudnutie tovaru slovenským platiteľom dane, aj napriek tomu, že tento tovar nebol prepravený do tuzemska, pretože miestom nadobudnutia tovaru je v zmysle § 17 ods. 2 ten členský štát, ktorý pridelil odberateľovi identifikačné číslo, to znamená tuzemsko.

Podľa § 17 ods. 1 zákona o DPH je miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy k nadobúdateľovi. V zmysle § 17 ods. 2 zákona o DPH, ak nadobúdateľ tovaru objedná tovar pod identifikačným číslom pre daň, ktoré mu pridelil členský štát iný, ako členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, za miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu sa považuje členský štát, ktorý nadobúdateľovi pridelil identifikačné číslo pre daň, ak nadobúdateľ nepreukáže, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava tovaru.

Na základe vyššie uvedeného predmetné dodávky sú v zmysle § 17 ods. 2 považované za nadobudnutia tovaru, ktoré sú predmetom dane v tuzemsku v celkovej hodnote 429.106,62 Eur, a teda kontrolovanému platiteľovi dane vznikla daňová povinnosť odviesť daň z takto nadobudnutých tovarov v tuzemsku v celkovej výške 85.821,32 Eur.“

Spôsob vysporiadania sa správcu dane s obsahom vyjadrenia žalobcu k Protokolu z daňovej kontroly č. 100518882/2018 z 08.03.2018 je obsahom ďalšej zápisnice o ústnom pojednávaní z 25.06.2018 (č.l. 34 administratívneho spisu), voči obsahu ktorej žalobca nevzniesol žiadne námietky.

8. Krajský súd k žalobným dôvodom uvedeným v správnej žalobe, ktoré sú obsahovo zhodné s námietkami uplatnenými v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane (rozšírené len o citácie z odvolania a zo žalovaného rozhodnutia), uviedol, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie na zistenie, či žalobcom predložené objednávky VIMEX S.A. objednanie tovaru - betonárskej ocele v mesiaci august 2013 preukazujú skutočnosť nákupu a následného predaja betonárskej ocele, kedy tento tovar bol nakupovaný z iného členského štátu, deklarovaný ako nadobudnutie tovaru prvým odberateľom podľa § 45 ods. 2 zákona o DPH a následne bol predaný ako dodanie tovaru prvým odberateľom pri trojstrannom obchode podľa § 45 (riadok 36 daňového priznania).

9. Krajský súd mal za to, že správca dane pri vykonanom dokazovaní a hodnotení zisteného skutkového stavu vychádzal zo zásad daňového konania uvedených v § 3 Daňového poriadku, vykonal rozsiahle dokazovanie smerujúce k prevereniu a získaniu dôkazov o tom, či fakturovaný tovar bol prijatý od spoločnosti uvedenej na dokladoch a či údaje uvedené na faktúrach sú v súlade so zistenými skutočnosťami. Vykonané dôkazy hodnotil podľa správnej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliadol na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane hodnotil dôkazy, ktoré si zaobstaral objektívne, a v rámci svojej dôkaznej povinnosti spochybnil preukázanie splnenia zákonom stanovených podmienok pre prijatie tovaru a jeho následného dodania. Daňový úrad ako správca dane zasielal žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií z dôvodu preverenia dodania tovaru a zistil, že sa v predmetnom prípade nejedná o trojstranný obchod, pretože neboli splnené podmienky trojstranného obchodu podľa § 45 ods. 1 zákona o DPH.

10. Na základe vyššie uvedeného skutkového stavu v preskúmvanej veci možno podľa názoru krajského súdu zhodne so správcou dane, ako aj žalovaným dospieť k záveru, že deklarované trojstranné obchody medzi spoločnosťami VIMEX S.A. (PL) - žalobcom (SR) - MAX Business s.r.o., resp. LEVEL 1 group s.r.o. (CZ) nemožno na základe uvedeného považovať za trojstranné obchody, pretože neboli splnené podmienky trojstranného obchodu podľa § 45 ods. 1 platného zákona o DPH. V preverovaných prípadoch nebolo jednoznačne preukázané, že tovar bol odoslaný alebo prepravený priamo k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu, nebolo preukázané, kde skutočne preprava tovaru skončila a nebol preukázaný príjem tovaru, ktorý mal byť prepravený z Poľska do Českej republiky druhým odberateľom.

11. Z ustálenej judikatúry kasačného súdu a Ústavného súdu Slovenskej republiky, na ktorú poukázal aj žalovaný, vyplýva, 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 a preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

12. 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.

13. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať. 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 vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná. Zvýraznenie dôkazného bremena prvého odberateľa pre posúdenie oprávnenosti uplatnenia odpočítania dane pri takto deklarovanom trojstrannom obchode vyplýva okrem hore uvedenej argumentácie aj z obsahu rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2016 z 24.05.2017, vydaného v obsahovo podobnej právnej veci.

14. K obsahu ďalšej žalobnej námietky týkajúcej sa právnej kvality odôvodnenia preskúmaného rozhodnutia žalovaného krajský súd poukázal predovšetkým na skutočnosť, že žalovaný správny orgán riadne odôvodnil svoje rozhodnutie v ústavnom a zákonnom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu (článok 46 a nasl. Ústavy SR a článok 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd), ktoré vylučujú ľubovôľu pri rozhodovaní, lebo povinnosťou správneho orgánu je presvedčivo a správne vyhodnotiť dôkazy a svoje rozhodnutie náležite odôvodniť. V tejto súvislosti krajský súd dal do pozornosti žalobcu, že v zmysle konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21.01.2009 vo veci veci García Ruiz proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994 vo veci Van de Hurk proti Holandsku) a Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. vo veciach vedených pod sp. zn. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, zn. III. ÚS 260/06) nie je potrebné, aby bola daná podrobná odpoveď na každú vznesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy veci reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku. Žalovaný pri odôvodňovaní svojho rozhodnutia takto postupoval a jeho žalobou napadnuté rozhodnutie v dostatočnej miere uvádza dôvody, na ktorých sa výrok tohto rozhodnutia zakladá, pričom v odôvodnení svojho rozhodnutia sa vysporiadal so všetkými rozhodujúcimi námietkami žalobcu a nemožno hovoriť o jeho svojvôli pri rozhodovaní.

15. Krajský súd ďalej k obsahu žaloby poznamenal, že žalovaný správny orgán správne odôvodnil aj námietku konštatujúcu nezákonnosť konania a porušenie princípu proporcionality konania, spočívajúcu najmä v tom, že daňový úrad neposkytol žalobcovi primerane dlhú lehotu na vyjadrenie sa ku všetkým skutočnostiam. Danú námietku považoval správny súd za neopodstatnenú, keďže žalobca bol dňa 06.03.2018 oboznámený so všetkými skutočnosťami vyplývajúcimi z obsahu a priebehu daňovej kontroly a k zisteniam uviedol: „nie, vyjadrim sa k protokolu.“ Následne daňový úrad dňa 08.03.2018 vyhotovil protokol z daňovej kontroly, ktorý bol žalobcovi dňa 12.03.2018 doručený. Z predloženého spisu vyplýva, že daňový úrad poskytol žalobcovi zákonnú lehotu na podanie vyjadrenia v zmysle § 46 ods. 8 Daňového poriadku.

16. K námietke žalobcu o nezákonnosti rozhodnutia z dôvodu neuznania práva na odpočítanie dane krajský súd uviedol, že okamihom vzniku daňovej povinnosti pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu nevzniká toto právo ex lege, ale je povinnosťou platiteľa dane preukázať, že k nemu došlo. Súdny dvor vo svojom rozhodnutí C-536/08 a C-539/08 zo dňa 22.04.2010 v článku 17 ods. 2 a 3 dospel k záveru že zdaniteľná osoba, nemá právo na okamžitý odpočet DPH, ktorou bolo na vstupe zaťažené nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva.

17. Krajský súd v tejto súvislosti reagujúc na žalobné námietky ohľadne aplikácie rozsudku Súdneho dvora, ktorý žalobca uvádza v správnej žalobe dal do pozornosti rozhodnutie Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 18/2018-18 zo dňa 23. januára 2018.

18. Žalobná námietka týkajúca sa nepredloženia podkladov správcovi dane je podľa krajského súdu taktiež neopodstatnená, keďže žalobca má povinnosť riadne viesť svoju evidenciu, uskutočňovať svoju činnosť a preverovať svojich obchodných partnerov, aby mohol v ktoromkoľvek štádiu predložiť tieto

doklady správcovi v daňovom konaní. Tieto závery sú zhrnuté aj v judikatúre Najvyššieho súdu SR (napr. rozsudok 3Sžf/81/2013).

19. Na záver sa krajský súd zaoberal námietkou týkajúcou sa preverovania prostredníctvom medzinárodného dožiadania, a to konkrétne skutočnosti, či bol tovar predmetom dane v inom členskom štáte, pretože daňový subjekt - žalobca správcovi dane žiadne takéto doklady nepredložil, a tak správca dane nemal na základe čoho posúdiť, či v danom prípade išlo o trojstranné obchody tak, ako to uvádzal, no relevantným spôsobom nepreukázal žalobca ako daňový subjekt. Zo získaných účtovných a daňových dokladov zamestnanci správcu dane zistili, že žalobca v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach deklaroval trojstranný obchod podľa § 45 zákona o DPH, a preto správca dane - Daňový úrad Košice vykonal šetrenia, a to konkrétne nadobudnutie tovaru prvým odberateľom podľa § 45 ods. 2 od spoločnosti VIMEX SPÓLKA AKCYJNA, Z., a následne dodanie prvým odberateľom žalobcom pri trojstrannom obchode podľa § 45 bolo deklarované žalobcom voči spoločnostiam (za celé kontrolované obdobie aj u ďalších spoločností) : MIRO TRADE s.r.o., Z., IČ DPH: CZ28472501, TRANS-FER Sp. Z o.o., A. IČ pre daň: PL9492158495, LEVEL 1 group s.r.o., E. IČ DPH: CZ24146111. Český správca dane, ale v odpovedi uviedol, že u daných spoločností má podozrenie o ich zapojení do reťazca s betonárskou oceľou. Česká a Poľská finančná správa v odpovediach jednoznačne poukazuje na skutočnosť, že vyššie uvedené spoločnosti nekomunikujú s finančnými správcami. Na základe týchto skutočností aj správny súd konštatoval dôvodnosť pochybností o reálnosti dodávania tovaru spôsobom, ako to uvádza žalobca.

20. K ostatným procesným námietkam žalobcu, okrem už vyššie uvedeného krajský súd uviedol, že žalovaný sa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia dostatočným spôsobom a v súlade s § 63 ods. 5 Daňového poriadku vysporiadal s námietkami žalobcu, ktoré boli aj obsahom odvolania žalobcu. Z obsahu rozhodnutí správcu dane a žalovaného jasne vyplýva, z akých skutočností správca dane, ako aj žalovaný vychádzali a akými právnymi úvahami sa pri rozhodovaní riadili. Posúdenie skutkového stavu veci a prijaté závery žalovaným a správcom dane sú vecne správne a v súlade s vyššie citovanými ustanoveniami zákona o DPH ako aj Daňového poriadku. Preto krajský súd uzavrel, že postup správcu dane, ako aj žalovaného nebol v rozpore s citovanými právnymi predpismi, a preto ani subjektívne práva žalobcu nemohli byť porušené.

21. Krajský súd záverom k veci uviedol, že zneužitelnosť a zneužívanie systému dane z pridanej hodnoty odôvodňuje zvýšenie požiadaviek nielen na prácu daňových orgánov, ale aj na daňové subjekty uplatňujúce si daňové nároky v súvislosti s ich povinnosťou preukazovať existenciu nároku nielen v rovine existencie okolností umožňujúcich záver o tom, že sa deklarované obchody mohli deklarovaným spôsobom uskutočniť, ale že sa bez pochybností deklarovaným spôsobom aj uskutočnili. V danom prípade pritom dôvodné pochybnosti daňových orgánov majú zásadný právny význam z hľadiska posudzovania reálnosti plnenia žalobcom deklarovaných dodávok. Vyplývajú z okolností konštatovaných daňovými orgánmi týkajúcich sa dodávateľskej a odberateľskej spoločnosti, ako žalobcom deklarovaného druhého odberateľa, či už ich nespolupráce s daňovými orgánmi, resp. nekontaktnosti neumožňujúcej potvrdenie žalobcom deklarovaných obchodov.

22. O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 167 a nasl. S.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý v konaní nebol úspešný, a žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania.

III.

Konanie na kasačnom súde

23. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (sťažovateľ) v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť, v ktorej navrhol kasačnému súdu, aby napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

24. Sťažovateľ namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom a odklonenia krajského súdu od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Podľa názoru sťažovateľa v predmetnom konaní na základe vykonaného dokazovania uniesol dôkazné bremeno, ktoré malo spočívať v irelevantnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného. Žalovaný dospel podľa jeho názoru k rozhodnutiu bez dôkladného prejednanja veci, čo však súd neakceptoval. Sťažovateľ má za to, že reálne preukázal

uskutočnenie dodávok materiálov, resp. existenciu trojstranných obchodov. Ani zo šetrenia poľských a českých daňových orgánov nevyplýva nezrealizovanie týchto obchodov, a to, že sú nejaké subjekty z predmetných obchodov nekontaktné, nemôže zaťažovať práve jeho. Podľa názoru sťažovateľa správca dane od neho požadoval doklady nad rámec zákonných ustanovení zákona o DPH a v rozpore s § 29 ods. 2 Daňového poriadku irelevantne spochybnil doklady sťažovateľa a navyše kontrolu realizoval až s odstupom niekoľkých rokov.

25. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že považuje námietky sťažovateľa za neopodstatnené, a preto navrhol kasačnému súdu, aby kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

IV.

Právny názor Najvyššieho správneho súdu

26. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky začal vykonávať svoju činnosť odo dňa 1. augusta 2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Výkon súdnictva prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky odo dňa 1. augusta 2021 vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. augusta 2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola pôvodne predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky a bola jej pridelená sp. zn. 5Sžfk/63/2020. Od 1. augusta 2021 je na konanie v tejto veci príslušný Najvyšší správny súd Slovenskej republiky. Vec bola náhodným výberom pridelená kasačnému senátu 1S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

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 3. februára 2021 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

28. V predmetnej veci bolo potrebné predostrieť, že predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým zamietol žalobu žalobcu, 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 prvostupňového správneho orgánu a konania týmto rozhodnutiam predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky sťažovateľa sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. Po preverení splnenia 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 krajský súd zo zistení uvedených žalovaným správnym orgánom, ako aj sťažovateľom, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise.

29. 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.

30. 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 priesťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správnenému určeniu a vyrubeniu dane.

31. 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.

32. 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.

33. 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.

34. 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.

35. 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.

36. Podľa § 17 ods. 1 zákona o DPH miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu je miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy k nadobúdateľovi.

37. Podľa § 17 ods. 2 zákona o DPH ak nadobúdateľ tovaru objedná tovar pod identifikačným číslom pre daň, ktoré mu prideliť členský štát iný, ako je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, za miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu sa považuje členský štát, ktorý nadobúdateľovi prideliť identifikačné číslo pre daň, ak nadobúdateľ nepreukáže, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava tovaru. Odsek 1 týmto nie je dotknutý.

38. Podľa § 17 ods. 4 zákona o DPH miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu pri trojstrannom obchode podľa § 45 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/222/20180101.html>> je miesto podľa odseku 1, ak

- a) prvý odberateľ preukáže, že tovar nadobudol na účely následného dodania tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a druhý odberateľ je osobou identifikovanou pre daň v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a je osobou povinnou platiť daň,
- b) prvý odberateľ splní povinnosť uviesť následné dodanie tovaru v súhrnnom výkaze podľa § 80 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/222/20180101.html>>,
- c) prvý odberateľ nemá sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa obvykle nezdržiava v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a
- d) odoslanie alebo preprava tovaru sa uskutoční podľa § 45 ods. 1 písm. a) <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/222/20180101.html>>.

39. Podľa § 45 ods. 1 zákona o DPH Trojstranným obchodom sa rozumie obchod, ak

- a) sa na obchode zúčastňujú tri osoby a predmetom obchodu je dodanie toho istého tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu,

- b) osoby zúčastnené na obchode sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch,
- c) prvý odberateľ nemá v členskom štáte druhého odberateľa sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa obvykle v členskom štáte druhého odberateľa nezdržiava a voči prvému dodávateľovi a druhému odberateľovi použije rovnaké identifikačné číslo pre daň,
- d) tovar odoslal alebo prepravil prvý dodávateľ alebo prvý odberateľ, alebo iná osoba na ich účet z členského štátu iného ako je členský štát identifikácie prvého odberateľa do členského štátu druhého odberateľa,
- e) druhý odberateľ použije identifikačné číslo pre daň pridelené členským štátom, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí, a
- f) druhý odberateľ je osobou povinnou platiť daň.

40. Podľa § 45 ods. 2 zákona o DPH ak sú splnené podmienky pre trojstranný obchod podľa odseku 1, prvý odberateľ nie je povinný platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu a nadobudnutie tovaru u tejto osoby sa považuje za zdanené.

41. Kasačný súd po preskúmaní spisového materiálu krajského súdu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis sťažovateľa dospel k záveru, že kasačné námietky sťažovateľa nie sú dôvodné.

42. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. 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.

43. V uvedenom kontexte poukazuje kasačný súd na svoje početné rozhodnutia, z ktorých vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte, keď nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z faktúry, iba predloženie faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené. Tzn., v daňovom konaní je povinnosť daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný, tieto dôkazy len vykonáva (viď. aj sp. zn. 2Sžf/4/2009, resp. sp. zn. 6Sžf/19/2011). K dôkaznému bremenu prvého odberateľa pre posúdenie oprávnenosti uplatnenia odpočítania dane pri takto deklarovanom trojstrannom obchode krajský súd správne poukázal aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2016 zo dňa 24.05.2017, ktorý bol vydaný v obsahovo podobnej veci.

44. Z právnej úpravy vyplýva, že trojstranný obchod je taký obchod, na ktorom sa zúčastňujú tri osoby, ktoré sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch a predmetom obchodu je dodanie toho istého tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu. Miestom nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského pri trojstrannom obchode je miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho prepravy alebo odoslania k nadobúdateľovi, ak sú splnené podmienky pre trojstranný obchod podľa § 17 ods. 4 a § 45 zákona o DPH. Pre trojstranný obchod platia nasledujúce podmienky:

- všetky tri zúčastnené osoby sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch,
- prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte druhého odberateľa a voči prvému dodávateľovi a druhému odberateľovi použije rovnaké identifikačné číslo pre daň,
- tovar odoslal alebo prepravil prvý dodávateľ alebo prvý odberateľ alebo iná osoba na ich účet z členského štátu iného ako je členský štát identifikácie prvého odberateľa do členského štátu druhého odberateľa
- druhý odberateľ použije identifikačné číslo pre daň pridelené členským štátom, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí a je osobou povinnou platiť daň (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2016 zo dňa 24.05.2017).

45. Na základe vykonaného dokazovania dospel kasačný súd k rovnakému záveru ako krajský súd a správne orgány, že deklarované trojstranné obchody medzi spoločnosťami VIMEX S.A. (PL) -

sťažovateľ- MAX Business s.r.o., resp. LEVEL 1 group s.r.o. (CZ) nemožno na základe uvedeného považovať za trojstranné obchody, pretože neboli splnené podmienky trojstranného obchodu podľa § 45 ods. 1 platného zákona o DPH. V preverovaných prípadoch nebolo jednoznačne preukázané, že tovar bol odoslaný alebo prepravený priamo k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu, nebolo preukázané, kde skutočne preprava tovaru skončila a nebol preukázaný príjem tovaru, ktorý mal byť prepravený z Poľska do Českej republiky druhým odberateľom. Napriek tomu, že tovar nebol prepravený do tuzemska v tomto prípade ide o nadobudnutie tovaru slovenským platiteľom - sťažovateľom, ktorý objednal tovar pod identifikačným číslom pre daň prideleným v tuzemsku a nešlo o trojstranný obchod, pretože v zmysle § 17 ods. 2 zákona o DPH je miestom nadobudnutia tovaru ten členský štát, ktorý prideliť odberateľovi identifikačné číslo, t.j. v tuzemsku. Sťažovateľ nepreukázal, že uvedené nadobudnutie bolo predmetom dane v Českej republike, preto miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu, je tuzemsko. Sťažovateľovi pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vznikla daňová povinnosť v zmysle § 20 ods. 1 písm. b) zákona o DPH. Správca dane tak z uvedeného dôvodu správne vyčíslil daň v sume 85.821,32 € zo sumy deklarovaného nadobudnutia tovaru 429.106,62 € od poľskej spoločnosti VIMEX S.A.

46. V danom prípade nebolo preukázané splnenie podmienok oslobodenia od dane pri trojstrannom obchode uvedené v § 45 zákona o DPH, pretože nebolo preukázané že spoločnosť MAX Business s.r.o. a spoločnosť LEVEL 1 group s.r.o. ako druhí odberatelia použili identifikačné číslo pre daň pridelené Českou republikou, ako členským štátom, v ktorom sa preprava tovaru skončila a nebolo preukázané, že tieto spoločnosti sú osobou povinnou platiť daň, teda nebol preukázaný príjem tovaru prepraveného z Poľska do Českej republiky druhými odberateľmi. Z uvedeného dôvodu deklarované zdaniteľné obchody nie sú trojstrannými obchodmi a nie je možné na ne aplikovať § 17 ods. 4 zákona o DPH.

47. Kasačný súd podotýka, že sťažovateľ svoj nesúhlas so závermi správcu dane, žalovaného ako aj krajského súdu nijakým spôsobom nepreukázal žiadnymi skutočnosťami a ani nepredložil dôkazy, ktoré by mali viesť k inému záveru, ako ku ktorým dospeli správne orgány a aj krajský súd. Závery sťažovateľa tak zostali iba ako nepodložené tvrdenia, ktoré žiadnym spôsobom nepreukázal.

48. Ku kasačným námietkam sťažovateľa, ktorými vyčítal krajskému súdu nesprávne právne posúdenie veci, kasačný súd uvádza, že sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť, pretože sťažovateľ neuviedol, ktoré právne posúdenie, a v čom vlastne sťažovateľ vidí nesprávnosť právneho posúdenia veci krajským súdom. Vo vzťahu k nesprávnemu právnemu posúdeniu podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p. sťažovateľ neposkytol bližšie odôvodnenie a konkretizáciu, preto potom pre kasačný súd nebol vytvorený dostatočný priestor, aby sa s kasačnými námietkami vysporiadal. Iba všeobecný poukaz na pochybenia krajského súdu bez ich bližšieho odôvodnenia nepostačuje na zmenu záverov krajského súdu. Takto formulovanými námietkami sťažovateľ v podstate len vyjadril všeobecný nesúhlas so zisteniami a závermi krajského súdu, bez jeho vlastných tvrdení a konkrétnych námietok podložených dôkazmi alebo inými podkladmi, čo neumožňovalo súdny prieskum zákonnosti. Nie je úlohou kasačného súdu v kasačnom konaní dôvody nezákonnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu vyhľadávať a ani ich za sťažovateľa špecifikovať.

49. Vo vzťahu k nesprávnemu posúdeniu sa rozhodovacia prax kasačného súdu ustálila na tom, že sťažovateľ sa môže s úspechom domáhať nesprávneho posúdenia veci krajským súdom (§ 440 ods. 1 písm. g) S.s.p.) vtedy, keď správny súd na správne a zákonným spôsobom zistený skutkový stav (§ 440 ods. 1 písm. f) S.s.p.) bez väd zaťažujúcich jeho rozhodovanie (písmena a) až f)) nesprávne aplikuje objektívne právo v merite veci bez možnosti opory v doterajšej ustálenej rozhodovacej praxi kasačného súdu (napríklad rozsudky Najvyššieho súdu sp. zn. 1Sžfk/12/2016, sp. zn. 1Sžfk/10/2018, sp. zn. 1Sžfk/9/2020). V tomto smere kasačný súd v rozsudku sp. zn. 1Sžfk/12/2016 zo dňa 20.02.2018 konštatoval, že: „V súvislosti s uvedeným musí kasačný súd zdôrazniť, že hore uvedená nesprávnosť aplikácie objektívneho práva správnym súdom je zapríčinená chybným výberom normy hmotného práva alebo procesného práva, ktorá vo svojej hypotéze nemá také predpoklady, aké vyplývajú zo zisteného skutkového stavu. Nesprávne právne posúdenie veci správnym súdom v zmysle ustálenej judikatúry potom konkrétne spočíva v tom, že správny súd použil nesprávnu právnú

normu, alebo síce aplikoval správnu právnu normu, ale ju nesprávne interpretoval, a napokon právnu normu síce správne vyložil, ale na zistený skutkový stav ju nesprávne aplikoval. Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.“ V kontexte uvedených skutočností kasačný súd považoval uplatnené sťažnostné body za nedôvodné, pretože sú len vo všeobecnej rovine a nesmerujú voči žiadnym konkrétnym skutkovým a právnym záverom krajského súdu, ktorých posúdením by sa mal kasačný súd zaoberať.

50. Kasačný súd na väčšinu vád konania a rozhodnutia krajského súdu, ktoré sú obsiahnuté v jednotlivých dôvodoch kasačnej sťažnosti, neprihliada ex offio, ale sťažovateľ ich musí v kasačnej sťažnosti uviesť a právne odôvodniť. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje na rozsudok sp. zn. 1Sžfk/9/2020 zo dňa 23.02.2021, v ktorom kasačný súd uviedol, že: „Aby tvrdenie sťažovateľa o nesprávnom právnom posúdení veci malo oporu v zákone, bol sťažovateľ zaťažený povinnosťou v zmysle § 440 ods. 2 S.s.p. uviesť aj konkrétnu právnu normu a vykonať jej rozbor na prospech svojho tvrdenia...“ K vymedzeniu dôvodov kasačnej sťažnosti kasačný súd analogicky poukazuje tiež na R 38/2008, podľa ktorého „Pokiaľ v dovolaní nie sú uvedené konkrétne okolnosti svedčiacie o tom, že rozhodnutie spočíva na nesprávnom právnom posúdení, samotné uvedenie ustanovenia § 241 <<https://www.beck-online.sk/bo/document-view.seam?documentId=pj5f6mjzgyzv6ojzfzygc4tbm5zgczrangi2dc>> ods. 2 písm. c) O. s. p. nemožno považovať za dostatočné naplnenie dôvodov, pre ktoré sa dovolanie podáva, lebo dovolaním napadnuté rozhodnutie nemožno preskúmať z hľadiska jeho opodstatnenosti.“

51. K námietke sťažovateľa, že krajský súd sa odchyľil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu kasačný súd uvádza, že sa s uvedenou námietkou nemohol kasačný súd vysporiadať, pretože v kasačnej sťažnosti neuviedol ani jedno rozhodnutie kasačného súdu v obdobnej veci, od ktorého sa mal krajský súd odchyliť.

52. Čo sa týka ďalších kasačných námietok kasačný súd dáva do pozornosti, že právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia patrí medzi základné zásady spravodlivého súdneho konania, jednoznačne vyplýva z ustálenej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva. Judikatúra tohto súdu síce nevyžaduje, aby na každý argument strany, aj na taký, ktorý je pre rozhodnutie bezvýznamný, bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia. Ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument (Ruiz Torija c. Španielsko z 9. decembra 1994, séria A, č. 303 - A, s. 12, § 29, Hiro Balani c. Španielsko z 9. decembra 1994, séria A, č. 303 - B, Georgiadis c. Grécko z 29. mája 1997, Higgins c. Francúzsko z 19. februára 1998). Kasačný súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia dospel k záveru, že krajský súd sa posudzovanou vecou dôsledne zaoberal a vyvodil správne skutkové aj právne závery, ktoré aj náležite odôvodnil.

53. Po preskúmaní podanej kasačnej sťažnosti kasačný súd konštatuje, že s právnymi námietkami sťažovateľa 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 spochybníť vecnú správnosť rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 S. s. p. ako nedôvodnú zamietol.

54. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal 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.

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

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku opravný prostředek není přípustný.