

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/51/2021
Identifikačné číslo spisu: 2019200358
Dátum vydania rozhodnutia: 24. mája 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:2019200358.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a členov senátu JUDr. Zuzany Malíšovej a prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): ISPE, s.r.o., Zavorská 9157/10I, 917 01 Trnava, IČO: 45 304 611, právne zastúpený: Alegal & Partners s. r. o., advokátska kancelária, Galvaniho 17/C, 821 04 Bratislava, IČO: 47 238 615, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného Číslo: 102313345/2019 zo dňa 7. októbra 2019, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k.: 20S/200/2019-71 zo dňa 25. novembra 2020, takto

r o z h o d o l :

Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .

Účastníkom konania sa 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.

Konanie pred správnym súdom

1. Rozsudkom č.k. 20S/200/2019-71 zo dňa 25. novembra 202 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) Krajský súd v Trnave (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného Číslo: 102313345/2019 zo dňa 7. októbra 2019 (ďalej aj ako „rozhodnutie žalovaného“), ktorým žalovaný ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava ako správcu dane č. 101414612/2019 zo dňa 10.06.2019 (ďalej aj ako „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bol 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“) žalobcovi určený rozdiel dane v sume 4.200,00 eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie máj 2016.

2. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že predloženými dôkazmi žalobca nepreukázal oprávnenosť odpočítania DPH, ktoré by umožňovali prijať závery, že podmienky odpočítania dane

boli splnené. Krajský súd poukázal na to, že nestačí len existencia konkrétnej faktúry, hoci má všetky formálno-právne náležitosti, ale musí sa overiť, či údaje v nej uvedené naozaj dokladujú predmetnú činnosť (citujúc z odôvodnenia rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/40/2015 z 28. septembra 2017).

3. Krajský súd zhrnul, že vo vzťahu k preukázaniu prijatia zdaniteľných plnení, t.j. dodania služieb v podobe zabezpečenia reklamnej kampane deklarovaným dodávateľom CHEOPS production, s.r.o., je podstatným žalobným argumentom žalobcu tvrdenie, že z predložených dokladov vrátane listinných dokladov predložených dodatočne - žalobca doklady predložil v rámci vyjadrenia k zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 30.01.2019, ku ktorému predložil dokumentáciu ku kampani, Zmluvu o poskytovaní reklamného priestoru zo dňa 25.10.2016 (ďalej aj ako „Zmluva“), objednávku zo dňa 26.10.2016, dodacie listy zo dňa 26.10.2016 a fotodokumentáciu, ako aj e-mailovej komunikácie potvrdzujúcej zaslanie spotu na odsúhlasenie (e-mail zo dňa 05.08.2015) a vyjadrení svedkov, konkrétne bývalého konateľa deklarovaného dodávateľa a konateľa spoločnosti LASER media, s.r.o. (subdodávateľa), je jednak preukázané, že reklamný spot vyrobila spoločnosť CHEOPS production, s.r.o. a rovnako je preukázané, že reklamná kampaň bola touto aj spoločnosťou zrealizovaná. S poukazom na uvedené mal žalobca za to, že spĺňa zákonné podmienky na priznanie nároku na odpočítanie DPH zo spornej faktúry.

4. Podľa názoru správneho súdu, vzhľadom na skutočnosť, že bolo spochybnené samotné dodanie deklarovaného plnenia deklarovaným dodávateľom sťažovateľovi, ktorý bol jeho priamym dodávateľom, mal sťažovateľ možnosť zabezpečiť si dostatok dôkazov o realizácii zdaniteľného plnenia. Z obsahu administratívneho spisu a preskúmaných rozhodnutí však bezpochybná verifikácia deklarovaného zdaniteľného plnenia správneho súdu nevyplývala.

5. Krajský súd poukázal na to, že sťažovateľ mal pri doručení faktúry disponovať CD nosičom, na ktorom mal byť reklamný spot uložený, avšak týmto CD nosičom sťažovateľ nedisponuje. Bolo teda v možnostiach sťažovateľa zabezpečiť si dostatok dôkazov na to, aby jeho nárok na odpočítanie dane nebol spochybniteľný. Naviac, keď predmetom poskytnutého plnenia mala byť reklama, sťažovateľ mal o to zodpovednejšie pristupovať k zaobstarávaniu podkladov.

6. Podľa správneho súdu z vykonaného dokazovania je zrejmé, že sťažovateľom predloženým daňovým dokladom absentuje reálny základ (preukázanie plnenia), čo oprávnene vzbudzuje pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení deklarovaným dodávateľom, pričom táto skutočnosť má za následok, že nebola splnená zákonná podmienka pre odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v čase vydania rozhodnutia správneho orgánu (ďalej len „Zákon o DPH“), keď nebolo preukázané, že tomuto dodávateľovi vznikla daňová povinnosť (§ 19 ods. 2 zákona o DPH). Sťažovateľ nepreukázal skutočnú realizáciu zdaniteľných obchodov tak, ako to vyplýva zo spornej faktúry, pričom doklady, ktoré predložil, nemali takú výpovednú hodnotu, aby ich bolo možné použiť ako jednoznačný dôkaz o tom, že služby mu boli dodané, čím sťažovateľ neunesol dôkazné bremeno a nevyvrátil tak dôvodné pochybnosti správcu dane. Sťažovateľ tak podľa správneho súdu nepreukázal oprávnenosť odpočítania dane z pridanej hodnoty (§ 49 ods. 1 a 2, § 51 ods. 1 písm. a/ Zákona o DPH).

7. V súvislosti s námietkou, že správca dane nevykonal navrhnuté dokazovanie (výsluch žalobcu, opakovaný výsluch bývalého konateľa spoločnosti CHEOPS production, s.r.o., výsluch konateľa spoločnosti LASER media, s.r.o.) správny súd uviedol nasledovné. K návrhu na opakovaný výsluch O.. M. O., poukázal na to, že žalobca bol prítomný na jeho výsluchu dňa 14.08.2018, avšak mu nepoložil ani jednu otázku. Pokiaľ ide o navrhovaný výsluch konateľa spoločnosti LASER media, s.r.o. O. O. A., tento sa v rámci miestneho zisťovania vyjadril, že nevie identifikovať, ktorá faktúra bola vystavená za reklamnú kampaň žalobcu, keď so spoločnosťou CHEOPS production, s.r.o. neuzatváral písomné zmluvy, ani iné písomné doklady a preto by jeho výpoveď nemohla, podľa názoru správneho súdu, zvrátiť závery správcu dane, ktoré vychádzajú z jeho prvotného vyjadrenia. S poukazom na uvedené konštatoval, že správca dane nepochybil, keď navrhované doplnenie dokazovania nedoplnil, pričom svoje rozhodnutie v tomto smere dostatočne odôvodnil.

8. Na námietku žalobcu ohľadom neprerušenia konania správcom dane za účelom medzinárodnej výmeny informácií, konkrétne vyžiadania si dokladov týkajúcich sa predmetnej reklamnej kampane od konateľa spoločnosti LC Invest s.r.o. O. Z., správny súd uviedol, že skutočne správcovi dane nič nebránilo v tom, aby vyzval nástupnícku spoločnosť o zaslanie dokladov, a to bez nutnosti prerušenia daňovej kontroly. Skutočnosť, že žalobca následne v priebehu vyrubovacieho konania predložil dokumentáciu, pričom tvrdil, že mu bola predložená zo strany bývalého konateľa spoločnosti CHEOPS production, s.r.o., podľa správneho súdu svedčí o tom, že doklady žalobca od bývalého konateľa nakoniec nadobudol. Správnemu súdu preto nebolo zrejmé, aké iné doklady, okrem dokumentácie, faktúry, zmluvy a objednávacieho formuláru, ktoré predložil samotný žalobca, mali byť konateľom spoločnosti LC Invest s.r.o. ešte predložené. V tejto súvislosti správny súd uviedol, že podľa uzatvorenej zmluvy to bol práve žalobca, ktorý mal na základe splnenia si povinnosti deklarovaného dodávateľa disponovať CD nosičom, na ktorom mal byť spot a ktorý mal byť predložený spolu s faktúrou.

9. Správny súd sa rovnako nestotožnil s námietkou žalobcu, ktorou poukázal na to, že v jeho prípade malo byť vydané iba jedno rozhodnutie týkajúce sa všetkých kontrolovaných zdaniteľných plnení, K tomu uviedol, že pokiaľ by bolo vydané jediné rozhodnutie týkajúce sa 12 zdaňovacích období, pričom by sa v rámci jednotlivých zdaňovacích období nejednalo o skutkovo rovnaké prípady, bolo by takéto rozhodnutie ťažko preskúmateľné pre daňový subjekt. V danom prípade bola vedená daňová kontrola pre zdaňovacie obdobia január 2016 - december 2016, táto bola riadne začatá oznámením o výkone daňovej kontroly, ako aj riadne ukončená v zákonnej lehote dorúčením Protokolu zo dňa 28.02.2019, pričom nasledujúcim dňom bolo začaté vyrubovacie konanie, výsledkom ktorého bolo prvostupňové rozhodnutie správcu dane.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

10. Proti napadnutému rozsudku podal žalobca v procesnom postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g/ a f/ SSP, v ktorej navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

11. Sťažovateľ bol presvedčený, že došlo k nesprávnemu (nezákonnému) procesnému postupu správcu dane, keď na základe jednej daňovej kontroly a jedného vyrubovacieho konania správca dane vydal dvanásť samostatných rozhodnutí bez akejkoľvek zákonnej opory. Sťažovateľ zastával názor, že na základe uvedeného konania bolo v súlade s § 68 ods. 3 Daňového poriadku vydať len jedno rozhodnutie, a preto nesúhlasí ani s odôvodnením napadnutého rozsudku, keď správny súd uviedol, že takýto postup nie je Daňovým poriadkom vylúčený, a zároveň ak v rámci týchto dvanásť zdaňovacích období nešlo o skutkovo rovnaké prípady, bolo by takéto rozhodnutie ťažko preskúmateľné pre daňový subjekt. Takýto výklad sťažovateľ odmietol a bol presvedčený, že je v rozpore so zákonom, ako aj Ústavou Slovenskej republiky (čl. 2 ods. 2).

12. Sťažovateľ ďalej poukázal na to, že rozhodnutia správnych orgánov, ako aj napadnutý rozsudok spochybňujú, resp. popierajú dodanie deklarovaného plnenia spoločnosťou CHEOPS production, s.r.o. ako priamym dodávateľom sťažovateľa, teda vychádzajú z tvrdenia, že nebolo preukázané dodanie plnenia uvedeným subjektom, ktorý dané plnenie fakturoval sťažovateľovi. V danom prípade bolo opakované uvádzané a preukázané, že sťažovateľovi bolo plnenie dodané prostredníctvom subdodávateľa LASER media, s.r.o. a takéto subdodávateľské vzťahy nie sú v rozpore so žiadnym právnym predpisom.

13. Sťažovateľ tiež namietal rozsah dokazovania a prenos dôkazného bremena na jeho stranu. Argumentoval tým, že oprávnenosť odpočtu bola v predmetnom konaní preukazovaná aj viacerými listinnými dôkazmi, nielen faktúrami a že bývalý konateľ spoločnosti CHEOPS production, s.r.o. vo výpovedi potvrdil uskutočnenie zdaniteľných obchodov so sťažovateľom a subdodávateľom. Argumentoval tým, že nezrovnalosti a pochybnosti, na ktoré správny súd v napadnutom rozsudku

poukázal, sa týkali dodávateľa subdodávateľa, ktoré sťažovateľ nedokázal preukázať. Sťažovateľ dal do pozornosti ustanovenie § 46 ods. 5 Daňového poriadku, pričom v zmysle tohto ustanovenia správca dane nepostupoval, keď sťažovateľa nevyzval na preukázanie sporných skutočností. Sťažovateľ ďalej uviedol, že o subdodávateľskom vzťahu medzi dodávateľom CHEOPS production, s.r.o. a subdodávateľom LASER media, s.r.o. nemal žiadnu vedomosť. Podľa názoru sťažovateľa všetky pochybnosti krajského súdu o realizácii zdaniteľných obchodov smerovali v prvom rade k subdodávateľskému vzťahu medzi CHEOPS production s.r.o. a LASER media, s.r.o., nie priamo k vzťahu medzi sťažovateľom a dodávateľom CHEOPS production s.r.o.

14. Sťažovateľ dal do pozornosti, že správny súd poprel samotnú realizáciu kampane, a teda existenciu spotu. To však odporuje tvrdeniu konateľa subdodávateľa, ktorý uviedol, že spot mu bol zaslaný konateľom dodávateľa a subdodávateľ ho cez internet umiestnil na LED obrazovky. Za tieto služby vystavil subdodávateľ dodávateľovi 12 faktúr, predmetom ktorých bolo „odvysielanie reklamnej kampane v sieti LED obrazoviek LASER media, s.r.o. za mesiace január až december 2016“ v celkovej sume 13.377,12 eura. K výške nákupnej ceny od dodávateľa sťažovateľ uviedol, že táto skutočnosť nie je sama o sebe podľa ustanovení zákona o DPH žiadnym dôvodom pre neuplatnenie odpočtu DPH. Ak daňový subjekt v rámci realizácie obchodu uhradí vysokú cenu plnenia a uplatní si následný odpočet DPH, správca dane nemá žiadne zákonné oprávnenie kontrolovať ani posudzovať, či sa daňový subjekt správal ekonomicky, a či nakúpil výhodne, prípadne odmietnuť uznať odpočet DPH s odôvodnením, že mal nakúpiť u iného, lacnejšieho dodávateľa. Sťažovateľ tvrdil, že nemal vedomosť o existencii subdodávateľského vzťahu, pričom v čase dojednania reklamy boli účtované ceny v tomto prípade trhové, obvyklé a štandardné. Správny súd taktiež dôvodil, že pokiaľ nie je cena za reklamné služby uvedená priamo v Zmluve, ale len v objednávkovom formulári, znamená to, že nešlo o ceny, ktoré by mali byť bežné v roku 2015. Takýto záver kasačný sťažovateľ odmietol a považoval ho za nepreskúmateľný a nepodložený. Cenové podmienky vyplývali z jednotlivých objednávok a ich vierohodnosť nebola pri výkone kontroly namietaná.

15. Sťažovateľ napokon namietal aj údajné nepreukázanie efektu reklamných aktivít a ekonomické opodstatnenie reklamy na svoje podnikanie. Správny súd uviedol, že v rokoch 2017 až 2018 boli tržby kasačného sťažovateľa nižšie ako v roku 2016, avšak podľa kasačného sťažovateľa sa efekt reklamných aktivít môže odzrkadliť až neskôr - v roku 2019 sa tržby kasačného sťažovateľa jednoznačne zvýšili. Jednotlivé transakcie a obchody sťažovateľa sú dlhodobejšie a tržby z uzavretého obchodu sa v hospodárskych výsledkoch môžu prejavovať až po 1-2 rokoch.

16. V súvislosti s kasačným dôvodom podľa § 440 ods. 1 písm. f) SSP) sťažovateľ namietal kvalitatívne nedostatky odôvodnenia napadnutého rozsudku. Poukázal na to, že krajský súd síce konštatoval, že žalovaný sa podrobne vysporiadal s nosnými odvolacími námietkami, tieto však nekonkretizoval. Za závažný zásah do svojho práva na spravodlivý proces považoval aj skutočnosť, že krajský súd neprihliadol na všetky súvislosti prípadu, časový odstup plnenia a výkonu kontroly a objektívnu nemožnosť predloženia a zabezpečenia dôkazov. Záverom sťažovateľ argumentoval tým, že krajský súd priamo v napadnutom rozsudku nesprávne uvádza a odkazuje na mesiac február 2016, pričom v predmetnej veci sa jedná o iný mesiac (sťažovateľ v kasačnej sťažnosti uviedol, že sa jedná o mesiac november 2016, avšak zo súdneho a administratívneho spisu vyplýva mesiac máj 2016 pozn. kasačný súd).

17. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa vyjadril podaním zo dňa 31.03.2021, v ktorom zaujal stanovisko, že správny súd predmetné právne otázky posúdil vecne správne. Preto sa plnom rozsahu sa pridržiava svojich doterajších stanovísk a navrhuje kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietnuť.

III.

Konanie na kasačnom súde

18. Prejednávaná vec bola dňa 28.06.2021 predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky, ako súdu príslušnému na konanie a rozhodnutie, podľa právnej úpravy účinnej k danému dňu. Na

Najvyššom súde Slovenskej republiky bola vec náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu 6S pod sp. zn.: 6Sžfk/51/2021. S účinnosťou ku dňu 01.08.2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov) začal svoju právomoc vykonávať Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, pričom k tomuto dňu prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky výkon súdnictva vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.08.2021 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 preto zo zákonných dôvodov podľa predchádzajúcej vety - dňa 01.08.2021, náhodným výberom pridelená na rozhodnutie kasačného senátu 4S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

19. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný podľa § 21 písm. a/ SSP v spojení s § 438 ods. 2 SSP, po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou na podanie kasačnej sťažnosti (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 SSP), kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je nedôvodná.

20. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že správca dane vydal protokol č. 100537889/2019 zo dňa 28.02.2019, týkajúci sa DPH za zdaňovacie obdobie január 2016 až december 2016. Zamestnanci správcu dane kontrolou dokladov konštatovali, že daňový subjekt ISPE, s.r.o. si v zdaňovacom období máj 2016 uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. 161100385, 2016/1996 prijatej od spoločnosti CHEOPS production, s.r.o., Petzwalova 28, 949 01 Nitra, IČO: 36 545 309, DIČ: 2020149384, základ dane 21.000,00 eur, odpočítaná DPH z predmetnej faktúry v sume 4.200,00 eur. Predmetom dodania uvedenom na faktúre č. 161100385, 2016/1996 je reklamná kampaň v sieti LED obrazoviek Laser media za mesiac máj 2016.

21. Správca dane dňa 10.06.2019 prvostupňovým rozhodnutím podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil daňovému subjektu - sťažovateľovi rozdiel dane v sume 4.200 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2016. Správca dane uviedol, že dôvodom vyrubenia rozdielu dane bolo porušenie ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 Zákona o DPH, keď kontrolovaný daňový subjekt - sťažovateľ nepreukázal kto realizoval návrh a výrobu reklamného spotu, ktorý mal byť odvysielaný v sieti LED obrazoviek LASER media, s.r.o. a ďalej nepreukázal, že predmetné plnenie - reklamná kampaň v sieti LED obrazoviek mu bolo skutočne dodané v rozsahu uvedenom v predložených faktúrach. Správca dane uviedol, že daňový subjekt - sťažovateľ bol zapojený do obchodného reťazca (dodávateľ CHEOPS production, s.r.o a subdodávateľ LASER media, s.r.o.), v ktorom prijal od dodávateľa bez preukázania akejkolvek zmeny, či zhodnotenia dodávky niekoľkonásobne vyššie finančné plnenie, pričom z predložených dokladov vyplýva, že daňový subjekt - sťažovateľ mal vedomosť o tom, že reklamná kampaň sa má vysielat' v sieti spoločnosti LASER media, s.r.o. Sťažovateľ mal možnosť si z verejne dostupných internetových zdrojov zistiť, aká je cena požadovaných služieb. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal sťažovateľ v zákonnej lehote odvolanie.

22. Žalovaný rozhodnutím napadnutým rozhodnutím zo dňa 07.10.2019 prvostupňové rozhodnutie správcu dane podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil, a zároveň uviedol, že podľa Zmluvy o poskytnutí reklamného priestoru zo dňa 26.05.2015, článku V., bod 3, súčasťou faktúry vystavenej poskytovateľom (t.j. CHEOPS production, s.r.o.) bude digitálny nosič s nahrávkou kreatívy, resp. reklamného formátu (spotu) umiestneného (odvysielaného) v rámci dohodnutej reklamnej kampane objednávateľa a preto sa dalo očakávať, že s k spornej faktúre ako dôkaz doloží digitálny nosič, avšak žiadny nosič nepredložil. Ďalej poukázal na to, že vo vyrubovacom konaní boli žalobcom predložené dokumenty vykazujúce znaky kópií s reklamnou kampaňou dodanou inou spoločnosťou pre inú spoločnosť (NEVAEH SK, s.r.o.) v inom časovom období, ktoré nie sú hodnoverným dôkazom na preukázanie dodania služieb deklarovaných na spornej faktúre.

23. Žalovaný vo svojom rozhodnutí poukázal na to, že oprávnenosť pochybností o zdaniteľnom obchode potvrdzuje aj fakt, že za mesiac máj 2016 fakturovala spoločnosť LASER media, s.r.o. (subdodávateľ) pre spoločnosť CHEOPS production, s.r.o. (dodávateľ) faktúrou č. 20163735 odvysielanie reklamnej kampane v sieti LED obrazoviek LASER media v celkovej sume 1.726,08 eura (z toho základ dane 1.438,40 eura, DPH 287,68 eura) a spoločnosť CHEOPS production, s.r.o. faktúrou č. 161100385, 2016/1996 fakturovala sťažovateľovi reklamnú kampaň v sieti obrazoviek LASER media za mesiac máj 2016 v celkovej sume 25.200 eur (z toho základ dane 21.000 eur a DPH 4 200 eur), t.j. viac ako 14,59-násobne vyššiu sumu, a to bez preukázania akejkoľvek zmeny či zhodnotenia dodávky. V tejto súvislosti poukázal na vyjadrenie sťažovateľa zo dňa 11.02.2019 o tom, že spoločnosť CHEOPS production, s.r.o. ako dodávateľa si vybral spomedzi vtedy známych spoločností pôsobiacich na trhu a že cena reklamy bola predmetom dohody, čo podľa žalovaného nesvedčí o tom, že sťažovateľ dodávateľa vyberal na základe cenových ponúk od viacerých dodávateľov a snažil sa správať ekonomicky. Žalovaný uviedol, že zo spornej faktúry sťažovateľ vedel, že reklama sa vysielala v sieti obrazoviek LASER media a mal teda možnosť zistiť si z verejne dostupných internetových médií, aká je cena predmetných služieb. Záverom uviedol, že vykonaným dokazovaním vznikli odôvodnené pochybnosti o dôveryhodnosti žalobcom predložených dokladov a o pravdivosti v nich uvedených, správca dane žalobcu s nimi oboznámil, pričom bolo už povinnosťou žalobcu preukázať (napríklad aj predložením už vyššie spomínaného CD nosiča s vysielaným spotom), že k realizácii plnenia došlo tak, ako to deklaroval.

IV.

Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

24. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v medziach kasačnej sťažnosti ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky sťažovateľa sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

25. Podľa § 2 ods. 1 písm. b/ zákona o DPH v znení účinnom v čase vydania rozhodnutia správneho orgánu, predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

26. Podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

27. Podľa § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

28. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

29. Podľa § 6 ods. 1 SSP, správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

30. Podľa § 464 ods. 1 SSP, ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

31. Kasačný súd zistil, že v kasačnom konaní boli rovnaké sťažovateľom namietané právne otázky v obdobných veciach už právoplatne posúdené Najvyšším správny súdom Slovenskej republiky v konaniach vedených pod sp. zn. 8Sžfk/42/2021, 1Sžfk/65/2021, 4Sžfk/57/2021 a 5Sfk/25/2021, ktorý v týchto veciach kasačnú sťažnosť sťažovateľa ako nedôvodnú zamietol.

32. Hlavnou podstatou kasačných bodov sťažovateľa je (1) či bolo preukázané splnenie hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane sťažovateľom a rozsah dôkazného bremena sťažovateľa (2) tvrdný nezákonný procesný postup správcu dane pri vydaní prvostupňového rozhodnutia (3) namietané chyby v odôvodnení napadnutého rozsudku.

33. V predmetnom prípade bola správcom dane spochybnená materiálna existencia plnenia, reklamnej kampane v sieti LED obrazoviek Laser media. t.j. že predmetné plnenie - reklamné služby - fakticky existuje a nejde o fiktívne plnenie. Správca dane existenciu predmetného plnenia relevantne spochybnil - napr. výsluchom bývalého konateľa deklarovaného dodávateľa uskutočneného, ktorý sa vyjadril, že nevie, ako sa začala ich spolupráca a tiež nevedel, kto vyrobil spot. Sťažovateľ správcovi dane taktiež nevedel predložiť CD nosič, na ktorom bol spot uložený.

34. Nakoľko o predmete konania v obdobnej veci už rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 8Sžfk/42/2021 zo dňa 23. marca 2022 v právnej veci rovnakých účastníkov, jeho relevantnú časť odôvodnenia kasačný súd s poukazom na ust. § 464 SSP v doslovnom znení preberá:

„ 44. Krajský súd správnu žalobu sťažovateľa zamietol z dôvodu zistenia pochybností ohľadom sťažovateľom uplatneného odpočtu DPH za dodané reklamné služby - výroba a odvysielanie reklamného spotu... Sťažovateľ nepreukázal kto realizoval návrh a výrobu reklamného spotu, ktorý mal byť odvysielaný v sieti LED obrazoviek LASER media, s.r.o. ako subdodávateľom, a ďalej nepreukázal, že predmetné plnenie - reklamná kampaň v sieti LED obrazoviek mu bolo skutočne dodaná v rozsahu uvedenom v predložených faktúrach, vrátane miesta, kde bola kampaň odvysielaná.

45. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky konštatoval, že vzhľadom k vykonanému dokazovaniu správcom dane je možné konštatovať, že sťažovateľ nepreukázal, kedy a kým bol reklamný spot vytvorený, keď zo spisového materiálu vyplývajú doteraz sťažovateľom nevyvrátené pochybnosti - bývalý konateľ dodávateľa CHEOPS production, s.r.o. O.. M. O. nevedel uviesť kedy a kým bol spot vyrobený, pričom sťažovateľ tvrdil, že spot bol vytvorený ešte pred začatím spolupráce, avšak objednávkový formulár smeruje k zadaniu aj samotnej výroby spotu.

46. Bývalý konateľ dodávateľa CHEOPS production, s.r.o. O.. M. O. zmätočne uviedol aj informáciu ohľadom účelu reklamnej kampane sťažovateľa, keď tvrdil, že išlo o propagáciu výrobku, pričom sťažovateľ dôvodil, že išlo o zviditeľnenie značky.

47. Sťažovateľ nepreukázal, kedy, kým a na ktorých miestach bol reklamný spot odvysielaný, keď v spisovom materiáli sa nachádza „Dokumentácia ku kampani“ od spoločnosti LASER media, s.r.o. ako subdodávateľa, ktorá obsahuje všeobecné informácie - nie individualizované ku konkrétnej reklamnej kampani, t.j. kampani sťažovateľa a nepreukazuje dostatočným spôsobom, že reklamná kampaň v podobe spotu bola aj reálne odvysielaná. Zároveň takto vyhotovenú dokumentáciu vyhotovil dodávateľ aj pri poskytovaní reklamných služieb iným objednávateľom - správca dane pri svojej činnosti získal dokumenty k reklamnej kampani objednávateľa NEVAEH SK s.r.o., ktoré vykazujú znaky kópií s dokumentáciou k reklamnej kampani sťažovateľa.

48. Kasačný súd s ohľadom na sťažovateľom predložené dôkazy k preukázaniu oprávnenosti odpočtu DPH poukazuje aj na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 784/2015 zo dňa

02.12.2015, ktoré bolo zverejnené aj v Zbierke nálezov a uznesení Ústavného súdu Slovenskej republiky pod č. 72/2015, citujúc rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Českej republiky, rozsudok sp. zn. 8 Afs 40/2011 z 27.01.2012, z ktorého vyplýva právny názor, že „Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů, či faktúr, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neproказuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28.2.2006, čj. 7 Afs 132/2004-99, ze dne 31.12.2008, čj. 8 Afs 54/2008-68). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti, či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně podle § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu tíží důkazní břemeno, a to právě ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně proto musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví (srov. shora zmíněné rozsudky čj. 2 Afs 24/2007-119, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, čj. 1 Afs 39/2010-124, nález Ústavního soudu ze dne 29.10.2002, sp. zn. II. ÚS 232/02).“

49. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky dáva do pozornosti, že v daňovom konaní neplatí vyhľadávacia zásada, teda správca dane nevyhľadáva dôkazy, ktoré má predložiť daňový subjekt, ale platí zásada prejednávacia, čo znamená, že správca dane overí a prejedná dôkazy predložené daňovým subjektom. Je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno zo strany daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty, a ktorý si aj tento nárok uplatnil. Preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený. (viď rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 21. apríla 2020, sp.zn. 9 Sžfk/1/2019, zverejnený pod č. R 26/2021 v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu SR a rozhodnutí súdov SR). Obdobne uvádza aj súdna prax najvyšších súdnych autorít napr. Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č.k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011.

50. Podstatu kasačných námietok sťažovateľa tvoria zhodné tvrdenia uvedené prostredníctvom žalobných námietok v žalobe. Sťažovateľ zdôraznil, že disponuje existenciou materiálneho plnenia aj faktúrou a preto na neho nemožno prenášať dôkazné bremeno z prostredia dodávateľov, lebo ide o skutočnosti mimo jeho pôsobnosti.“

35. Kasačný súd sa s vyššie uvedenými závermi stotožňuje a má za to, že z vykonaného dokazovania je zrejmé, že sťažovateľom predloženým daňovým dokladom absentuje preukázanie hmotnoprávneho plnenia, t.j. skutočnosti či reklamné služby boli skutočne poskytnuté, čím nebola splnená zákonná podmienka pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 a 2 Zákona o DPH, keď nebolo preukázané, že tomuto dodávateľovi vznikla daňová povinnosť (§ 19 ods. 2 zákona o DPH) z dôvodu spochybnenia existencie plnenia. Preukázanie tejto skutočnosti je dôkazným bremenom sťažovateľa a práve sťažovateľ nepreukázal skutočnú realizáciu zdaniteľných obchodov, čím sťažovateľ neuniesol svoje dôkazné bremeno a nevyvrátil tak dôvodné pochybnosti správcu dane. Kasačný súd má rovnako ako správny súd za to, že žalobca nepreukázal oprávnenosť odpočítania dane z pridanej hodnoty (§ 49 ods. 1 a 2, § 51 ods. 1 písm. a/ Zákona o DPH).

36. Sťažovateľ namietal taktiež rozsah dôkazného bremena, ktoré mal znášať. K rozloženiu dôkazného bremena a teda, či a v akom rozsahu dôkazné bremeno zaťažuje sťažovateľa alebo správcu dane, sa vyjadril Najvyšší súd Slovenskej republiky 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 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, keďže daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.“

37. K problematike presúvania dôkazného bremena sa vyjadril aj Ústavný súd Slovenskej Republiky napr. v uznesení sp. zn. I. ÚS 377/2018-53 zo dňa 14.11.2018: „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.“

38. Povinnosť tvrdiť sťažovateľa spočívala v samotnom uplatnení práva na odpočítanie dane (prostredníctvom daňového priznania) a následne povinnosť sťažovateľa dokázať svoje tvrdenie vyjadruje jeho dôkazné bremeno. Úlohou správcu dane je tvrdené skutočnosti verifikovať a prípadne relevantne spochybniť. V prípade ich spochybnenia bolo následne na sťažovateľovi, aby pochybnosti správcu dane vyvrátil. Bolo práve na sťažovateľovi, aby si zaobstaral vhodné dôkazy preukazujúce, že predmetné plnenie - reklamné služby - reklamná kampaň v sieti LED obrazoviek Laser media bolo reálne a nešlo o fiktívne plnenie. Pokiaľ sťažovateľ neprodukoval žiaden relevantný dôkaz, ktorý by následne v daňovom konaní nebol správcom dane spochybnený, neunesol svoje dôkazné bremeno.

39. Vo vyššie citovanom rozsudku Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 8Sžfk/42/2021 zo dňa 23. marca 2022, kasačný súd následne uviedol:

„55. Najvyšší správny súd konštatuje, že žalobca v danom prípade nepreukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných plnení tak, ako sú uvedené na predkladaných daňových dokladoch, bude spochybnené. (porovnaj rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 4Sžfk/19/2019 zo dňa 02.06.2020).

56. Kasačný súd sa zaoberal aj námietkou sťažovateľa, keď nesúhlasil s názorom správneho súdu, že oprávnená je aj pochybnosť vo vzťahu k cene predmetného obchodu medzi sťažovateľom a dodávateľom CHEOPS production, s.r.o..... Kasačný súd má v tejto veci opodstatnenú pochybnosť vo vzťahu k sťažovateľom poukazovanej ekonomickej opodstatnenosti obchodov s dodávateľom CHEOPS production, s.r.o. a v kontexte uvedeného vyvstáva otázka, aký ekonomický zmysel deklarované obchody mali mať (porovnaj Nález Ústavného súdu SR č.k. I.ÚS 241/07-44). Kasačný súd súhlasí s názorom krajského súdu, že ak by bol sťažovateľ dostatočne obozretný a mal záujem o reklamu, bolo jeho povinnosťou preveriť si cenovú dostupnosť týchto služieb priamo u ich poskytovateľa, pretože v opačnom prípade sa pri tak veľkom náraste ceny v podstate za zabezpečenie toho istého produktu (bez preukázania pridanej hodnoty fakturovanej služby) toto konanie dotknutých daňových subjektov javí prinajmenšom ako účelové, a to aj s ohľadom na následné zľúčenie

spoločnosti CHEOPS production, s.r.o. do spoločnosti LC Invest s.r.o. (je právnym nástupcom viac ako tridsiatich obchodných spoločností), ktorá bola vymazaná z Obchodného registra dňa 27.10.2017.

57. Sťažovateľ ďalej namietal tú skutočnosť, že v predmetnej veci sťažovateľa išlo o daňovú kontrolu začatú na základe Oznámenia o daňovej kontrole č. 100406325/2018 zo dňa 19.02.2018 za zdaňovacie obdobie január 2016 až december 2016 s výsledkom kontroly v podobe vydania jedného Protokolu z daňovej kontroly č. 100537889/2019 zo dňa 28.02.2019 a následným vyrubovacím konaniam, v ktorom bolo vydaných dvanásť samostatných rozhodnutí. Sťažovateľ napáda takýto procesný postup správcu dane, keď rozhodnutia správcu dane vychádzajú z rovnakých skutkových okolností, a takýto procesný postup správcu dane nepovažuje za efektívny. Kasačný súd v zhode s názorom správneho súdu uvádza, že uvedený procesný postup správcu dane je efektívne zaužívaný - v praxi obvyklý spôsob rozhodovania správcu dane vo vyrubovacom konaní, keď sa sám daňový subjekt môže rozhodnúť, proti ktorým rozhodnutiam, v akom rozsahu a z akých dôvodov bude napádať. Nemožno odhliadnuť od skutočnosti, že predmetom daňovej kontroly sú jednotlivé zdaňovacie obdobia, pričom správca dane je povinný výsledky zistení z každého zdaňovacieho obdobia posúdiť samostatne - nie zovšeobecňovať. Opačný postup by bol v príkrom rozpore so zásadami Daňového poriadku. Každé zdaňovacie obdobie, za ktoré bolo následne vydané rozhodnutie, nesie odlišujúce črty čo do skutkových okolností (napr.: minimálne je daná iná výška odpočtu), preto nie je možné stotožniť sa s názorom sťažovateľa o neefektívnom procesnom postupe správcu dane, ak na základe jednej daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania vydá za každé zdaňovacie obdobie samostatné rozhodnutie.

58. Podľa § 439 ods. 3 písm. b/ Správneho súdneho poriadku, kasačná sťažnosť nie je prípustná, ak sa opiera o dôvody, ktoré sťažovateľ neuplatnil v konaní pred krajským súdom, v ktorom bolo vydané napadnuté rozhodnutie, hoci tak urobiť mohol. Z obsahu kasačnej sťažnosti na str. 5 sťažovateľ uviedol, že zo spisu nevyplýva, že by správca dane sťažovateľa v administratívnom konaní vyzval podľa § 46 ods. 5 Daňového poriadku, t.j. na objasnenie pochybností o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených sťažovateľom. Kasačný súd uvádza, že na uvedený sťažnostný bod nie je možné prihliadnuť, keďže sťažovateľ túto skutočnosť nenamietal v správnej žalobe, pričom tak urobil mohol.“

40. Ohľadom namietaného porušenia § 440 ods. 1 písm. f/ SSP, rozsudok správneho súdu podľa názoru kasačného súdu nie je nepreskúmateľný ani nedostatočne odôvodnený. V tejto súvislosti poukazuje na to, 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, 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). Skutočnosť, že sťažovateľ sa s právnym názorom všeobecných súdov nestotožňuje, nemôže sama o sebe viesť k záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti tohto názoru (II. ÚS 134/09, I. ÚS 417/08, III. ÚS 465/2016).

41. Chyby v odôvodnení napadnutého rozsudku, na ktoré poukázal sťažovateľ v kasačnej sťažnosti, konkrétne uvedenie nesprávneho mesiaca, nemajú podľa názoru kasačného súdu vplyv na jeho zákonnosť, nakoľko sa jedná o zjavnú chybu v písaní. Správny súd postupoval v intenciách ustanovenia § 139 ods. 2 SSP, ktoré zakladá povinnosť súdov svoje rozhodnutia riadne odôvodniť a napadnutý rozsudok spĺňa nevyhnutné limity zrozumiteľného, určitého a logicky odôvodneného rozsudku.

42. Kasačný súd uzatvára, 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 popísali zistený skutkový stav.

Dôkazy, ktoré nadobudol správca dane v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania, riadne vyhodnotil a vysporiadal sa dôkladne aj so všetkými podstatnými námietkami sťažovateľa.

43. Najvyšší správny súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku krajského súdu, po preskúmaní napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného administratívneho spisu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Z tohto dôvodu kasačný súd kasačnú sťažnosť zamietol.

44. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali, preto súd účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

45. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP v spojení s ustanovením § 463 SSP).

P o u č e n i e :

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