

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/43/2019  
Identifikačné číslo spisu: 4018200048  
Dátum vydania rozhodnutia: 22.09.2020  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:4018200048.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Jany Hatalovej, PhD., v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): P. O. INMAT, IČO: 14 098 318, s adresou Janka Kráľa č. 716/58, 956 17 Solčany, zast.: Mgr. Karolom Haľapkom, advokátom so sídlom advokátskej kancelárie Drieňová č. 34, 821 02 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, vo veci všeobecnej správnej žaloby, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Nitre zo dňa 06. februára 2019 č.k. 11S/14/2018-128, takto

### rozhodol:

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

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

### Odôvodnenie

#### I.

Predmet kasačnej sťažnosti

1. Konanie o kasačnej sťažnosti z 26.04.2019 (č.l. 161) sa týka prieskumu rozsudku Krajského súdu v Nitre zo dňa 06. februára 2019 č.k. 11S/14/2018-128 (ďalej len „napadnutý rozsudok“), ktorým správny súd žalobu proti rozhodnutiu žalovaného č. 102279538/2017 z 31.10.2017 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“ - č.l. 49) vydanému v daňovom konaní zamietol.

2. Kasačná sťažnosť sa opiera o explicitne označené nasledovné dôvody:

- § 440 ods. 1 písm. f) zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“, resp. „Správny súdny poriadok“), t.j. správny súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (všeobecné konštatovanie),

- § 440 ods. 1 písm. g) v spojení s odsekom 2 S.s.p., t.j. správny súd nesprávne právne posúdil ust. § 49 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“), ust. § 3 a § 24 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a

doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“), ako aj - § 440 ods. 1 písm. h) zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“, resp. „Správny súdny poriadok“), t.j. správny súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu najmä v otázke daňového bremena (rozsudok sp.zn. 3Sžf 1/2011 zo dňa 15. marca 2011).

## II.

### Priebeh a výsledky administratívneho konania

3. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej len „správca dane“) č. 101624995/2017 z 24.07.2017 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“ - č.l. 7).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na preskúmanú vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

4. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie september 2010 v tam uvedenej sume.

Podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

5. Vyrubenie dane pri aplikácii ustanovenia § 49 a nasl. ustanovení zák. č. 222/2004 Z.z. správca dane odôvodnil (č.l. 28 a č.l. 34) tým, že šetrením za zdaňovacie obdobie boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 102791472/2016 z 22.03.2016 (ďalej len „protokol“).

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení 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.

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.

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

6. Nehodnovernými majú byť podľa správcu dane údaje fakturované na vstupe, ktoré sa týkajú nasledujúcich zdaniteľných obchodov žalobcu:

1) vykonanie rôznych stavebných prác v prospech žalobcu od žalobcom označeného dodávateľa EUROWORK s.r.o., Trenčín, neskôr Topoľčany (ďalej len „spoločnosť EUROWORK“), za ktorej údajné vykonanie vystavila spoločnosť EUROWORK viacero sporných faktúr v kontrolovanom zdaniteľnom období,

a) dožiadaný správca dane oznámil, že

i) adresa sídla spoločnosti EUROWORK bola fiktívne nahlásená na rodinný dom občana, ktorý o tejto

záležitosti nevedel,

- ii) predmetná spoločnosť bola od dňa 04.09.2012 vymazaná z obchodného registra,
- iii) so správcom dane nekomunikuje, poštu nepreberá a vždy sa vráti s poznámkou „adresát neznámy“, b) vtedajší konateľ spoločnosti EUROWORK (pán K. U.) pri neprítomnosti riadne predvolaného žalobcu do zápisnice zo 16.05.2014 uviedol, že
  - i) ako nezamestnaný akceptoval ponuku (pán V. - nevedel jeho osobu identifikovať) na stavebné práce, avšak musel si založiť s.r.o. na notárskom úrade (nevedel spresniť),
  - ii) sľubované peniaze na rozbeh spoločnosti mu neboli poskytnuté, naopak na adresu mu doručovali rôzne upomienky na dlžoby,
  - iii) nakoľko chcel toto oznámiť polícii, bolo mu umožnené na notárskom úrade podpísať nejaké papiere o odhlásení zo spoločnosti,
  - iv) nikdy nevykonával žiadnu ekonomickú činnosť, nikdy nepodpisoval žiadne faktúry, neprijímal žiadne finančné prostriedky, nepozná sídlo spoločnosti EUROWORK, nič bližšie o tejto spoločnosti nevie,
- 2) dodávka tovaru (ocelové prvky) v prospech žalobcu od žalobcom označeného dodávateľa WINDSOR-ZVEREX, s.r.o., Šaľa (ďalej len „spoločnosť WINDSOR“), za ktorej údajné vykonanie vystavila spoločnosť WINDSOR viacero sporných faktúr v kontrolovanom zdaniteľnom období,
  - a) správca dane zabezpečoval predvolanie vtedajšieho konateľa spoločnosti WINDSOR
    - i) opakované predvolanie tohto konateľa (pán T. I.) z adresy v Českej republike bolo neúspešné,
    - ii) na uvedenej adrese sa podľa poznámky na obálke nachádza obecný úrad a pošta,
    - iii) nakoľko o pobyte pána T. I. nemá obecný úrad žiadne informácie,
    - iv) spoločnosť WINDSOR podala DPH priznanie naposledy za zdaňovacie obdobie február 2010,
    - v) v rámci konania o medzinárodnú výmenu informácií (ďalej len „postupy MVI“) od 13.12.2016 do 03.05.2017, český správca dane oznámil, že
      - (1) ani na opakované predvolanie svedok pán T. I. nereagoval a zo strany Polície Českej republiky bol informovaný o možnom výkone trestu pánom T. I. v Taliansku,
      - (2) žalobca s českým správcom dane nespolupracoval a nereagoval na predvolania,
  - b) žalobca na výzvu správcu dane z 18.02.2014 uviedol, že
    - i) išlo o dodávku tovaru pre konkrétneho odberateľa, firmu MELICO s.r.o.,
    - ii) dopravu a vykládku tovaru zabezpečovala spoločnosť WINDSOR,
    - iii) nakoľko tovar bol určený na okamžitú ďalšiu úpravu, neboli ani vystavené príjemky na sklad,
    - iv) faktúry boli uhrádzané v hotovosti, osobne odovzdané pánovi I.,
  - c) prostredníctvom vyjadrenia z 29.04.2016 k protokolu,
    - i) žalobca vyjadril nesúhlas so závermi správcu dane poukazujúc na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ako aj na uznesenia Ústavného súdu Slovenskej republiky,
    - d) následne po zmene termínu predvolania žalobcu z 27.06.2016 na deň 30.06.2016
      - i) z dôvodu daňového tajomstva nevyhovel návrhu žalobcu
        - (1) oboznámiť sa so zásahmi a kontrolami správcu dane u dodávateľov pre rok 2010 a ich výsledky, resp. výsledkami kontrol v nasledujúcich obdobiach,
    - e) po opakovanom predvolaní svedka pána P. C. (pôvodný konateľ a následne údajne splnomocnený na zastupovanie spoločnosti EUROWORK) zo zápisnice z 25.01.2017 vyplýva, že
      - i) svedok napriek uloženej povinnosti nedoručil žiadny z listinných dokladov požadovaných správcom dane,
      - ii) prisľúbil ich zaslať správcovi dane na e-mailovú adresu (svedok čiastočne vykonal dňa 22.02.2017),
      - iii) v roku 2010 ekonomické a daňové záležitosti spoločnosti EUROWORK riešila externá ekonómka (meno neidentifikoval),
      - iv) vlastnila skladové zásoby v sklade v Topolčanoch a v Nitre, ale neidentifikoval, či a aké osoby (cca 10 až 15 na pozíciách vodič, skladník a obchodník) pracovali pre spoločnosť EUROWORK,
      - v) odpredaj obchodných podielov, ukončenie funkcie konateľa z pretrvávajúcich zdravotných problémov a pokračovanie jeho činnosti na základe generálneho plnomocenstva z 12.05.2010 bol riešený na notárskom úrade (nevedel identifikovať, na ktorom),
      - vi) stavebné práce boli vykonávané vlastnými zamestnancami alebo subdodávateľsky (subdodávateľov nevedel identifikovať),
      - vii) k vyjadreniu pána K. U. (opakovane potvrdené dňa 07.02.2017 - str. 9 preskúmaného rozhodnutia), že podpis na predloženej plnomocenstve a predložených faktúrach nie je jeho, o činnosti

spoločnosti EUROWORK v čase svojho výkonu funkcie konateľa spoločnosti EUROWORK nič nevie a osobu pána P. C., pán P. C. uviedol, že si myslí, „že to je lož a to že ho nepozná by ťažko zdôvodňoval“, viii) žalobca osobne prítomný nemal pripomienky k deklaroványm skutočnostiam a predložil čestné prehlásenie pána P. C.,

f) výsluch svedka pána K. U. (pre neprítomnosť žalobcu dňa 07.02.2017 a nutnosť hospitalizácie svedka po 07.02.2017), správca dane zopakoval za osobnej prítomnosti žalobcu dňa 14.02.2017, ktorý svoje právo klásť otázky svedkovi opätovne nevyužil.

7. Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku (najmä preverenie výpovede pána K. U. ako konateľa spoločnosti EUROWORK, ktorý poprel akékoľvek činnosti spojené s predmetom zmluvy vrátane vystavovania faktúr pre žalobcu, a že žalobca pri preverovaní deklarováných obchodných transakcií so spoločnosťou WINDSOR v preverovanom období nespôlpracoval s českým správcom dane) správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný, že žalobca nepreukázal právo odpočítat daň podľa § 49 ods. 1 a odsek 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z.

### III.

Konanie na správnom súde

8. Proti preskúmanému rozhodnutiu podal žalobca postupom podľa Správneho súdneho poriadku prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Nitre všeobecnú správnu žalobu z 12.01.2018.

9. Nakoľko žalobca vo svojej žalobe navrhoval aj priznať odkladný účinok správnej žalobe, Krajský súd v Nitre uznesením zo dňa 31. júla 2018 návrh žalobcu na odkladný účinok správnej žaloby zamietol.

10. Úlohou Krajského súdu v Nitre ako správneho súdu bolo posúdiť zákonnosť preskúmaného rozhodnutia a postup daňových orgánov podľa § 177 ods. 1 S.s.p. v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (§ 182 ods. 1 písm. e/ S.s.p.), ktorými je správny súd v preskúmanej veci viazaný (§ 134 ods. 1 S.s.p.), vrátane dôvodov podľa § 134 ods. 2 S.s.p. Po oboznámení sa so spisom správcu dane dospel k záveru (najmä č. 73 napadnutého rozsudku), že žaloba nie je dôvodná. Preto postupom podľa § 190 S.s.p. prostredníctvom napadnutého rozsudku vyslovil, že žalobu zamietla z nasledujúcich dôvodov. Podľa § 190 S.s.p. v citovanom znení platí, že ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.

11. S poukazom na niektoré ustanovenia Správneho súdneho poriadku, Daňového poriadku, zák. č. 222/2004 Z.z. ako aj na početnú judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a po veľmi podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného správny súd zdôraznil (č. 42 napadnutého rozsudku), že na prvom mieste žalobca namieta dĺžku trvania daňovej kontroly. Po podrobnej analýze (začiatok daňovej kontroly daň 28.11.2013) a jej ukončenie dňa 08.04.2016 s prerušením v dôsledku medzinárodnej výmeny informácií) správny súd dospel k záveru o dodržaní zákonnej dĺžky daňovej kontroly, nakoľko efektívne trvala iba 351 dní.

12. S odkazom na judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (rozsudok sp.zn. 2SŽf/4/2009 zo dňa 23. júna 2010 alebo 5SŽf/94/2014 zo dňa 29. februára 2016) a po podrobnom zopakovaní skutkového stavu zisteného správcom dane (č. 45 až č. 55 napadnutého rozsudku) sa správny súd zaoberal s námietkou ohľadne výsluchu svedka pána K. U. dňa 07.02.2017 v neprítomnosti žalobcu (č. 56 napadnutého rozsudku), s tvrdením žalobcu, že správca dane nepreukázal svoj záver o neuskutočení dodania služieb (č. 59 napadnutého rozsudku).

13. V tejto súvislosti správny súd zdôraznil (č. 62 až č. 64 napadnutého rozsudku), že dôkazné bremeno bolo jednoznačne na strane žalobcu, nakoľko skutočnosti vymedzené v ust. § 49 ods. 2 písm. a) a v ust. § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. netvorí v žiadnom prípade dôkazné bremeno správcu dane. Preto bolo povinnosťou žalobcu, ak si uplatnil odpočítanie DPH pri dodávke prác a tovarov, ktoré mu mali dodať spoločnosť EUROWORK a spoločnosť WINDSOR, aby preukázal, že práce mu boli dodané, resp. tovary mu boli dodané práve týmito dodávateľmi.

14. Ďalej správny súd uviedol (najmä č. 64 napadnutého rozsudku), že je povinnosťou každej zmluvnej strany pri zdaniteľných obchodoch, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne obchodného partnera ako i osoby (fyzické alebo právnické), ktorá práce vykonala, resp. tovar dodala.

15. Podľa správneho súdu overovanie si obchodných partnerov nie je povinnosťou daňového subjektu, ale v prípade, ak si daňový subjekt uplatňuje nároky vo vzťahu k štátnemu rozpočtu, napr. uplatnenie si nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, musí byť schopný preukázať reálnosť deklarovaného obchodu a v prípade nepreverení si obchodného partnera sa dostáva do dôkaznej núdze.

16. Čo sa týka vyhodnotenia dôkazov predložených žalobcom počas daňovej kontroly, resp. neskoršie, správny súd zdôraznil (č. 67 napadnutého rozsudku), že v administratívnom spise sa nachádzajú žalobcom predložené listinné doklady, z ktorých ale nemožno vyvodiť záver o reálnom dodaní tovaru, prác a tovarov žalobcovi zo strany deklarovaných dodávateľov. Nenachádzajú sa tu však žiadne relevantné doklady preukazujúce dodanie prác, resp. služieb alebo tovarov žalobcovi, pričom reálnosť dodania týchto prác a reálnosť dodania tovarov nemožno podľa názoru správneho súdu preukazovať predložením faktúr.

17. V preskúvanom konaní podľa správneho súdu nebolo relevantným spôsobom preukázané, že dodávky (zdaniteľné obchody) prebehli tak, ako sa uvádza na predmetných faktúrach (č. 71 a č. 72 napadnutého rozsudku). S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel správny súd k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

#### IV.

Obsah kasačnej sťažnosti / vyjadrenia

##### A)

18. Ako je uvedené v záhlaví proti napadnutému rozsudku sťažovateľ povinne zastúpený advokátom v zákonnej lehote podal kasačnú sťažnosť, v ktorej mal postupom podľa § 445 ods. 1 písm. c) S.s.p., vrátane nutnosti zohľadniť hore uvedenú povinnosť podľa odseku 2, uviesť sťažnostné body, ktoré sú podľa sťažovateľa nasledujúce:

k § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p.:

- napadnutý rozsudok je porušením ústavnoprávne a medzinárodnoprávne garantovaných základných princípov materiálneho právneho štátu, najmä princípu materiálnej spravodlivosti a materiálnej ochrany zákonnosti vrátane princípov riadneho a spravodlivého procesu, princípu právnej istoty, a princípu predvídateľnosti práva vrátane predvídateľnosti rozhodnutí orgánov verejnej moci, ako aj princípu legitímnych očakávaní a tiež princípu, že právo nemôže vzniknúť z bezprávia a nespravodlivosti,

k § 440 ods. 1 písm. g):

- nesprávne súhlasil so záverom žalovaného, že preukázanie skutočností, na ktorých sa sám nepodieľal, má sťažovateľ preukázať s následnou satisfakciou, že ako daňový subjekt neuniesol dôkazné bremeno, o dodanie tovaru od obidvoch dodávateľov sťažovateľ potvrdil listinnými dôkazmi, boli uhradené v hotovosti a zaúčtované riadne v účtovníctve,

- o ani pri vynaložení odbornej starostlivosti nemohol sťažovateľ predpokladať, že u svojich dodávateľov by mal z opatrnosti obstarávať dôkazy pre prípad, ak u týchto dodávateľov účtovníctvo nebude k dispozícii,

- správca dane svoj záver o spochybnení dodávateľských spoločností založil iba na výsledkoch z miestnych zisťovaní,

- o sťažovateľ nebol o svedeckej výpovedi upovedomený a tým ide o nezákonne získaný dôkaz,

- správca dane zistil skutočnosť,

- o svedok (p. P. C. - bývalý konateľ spoločnosti) vo svojej výpovedi potvrdil preverované obchody a vysvetlil ich okolnosti,

- o tento svedok dôkazy následne zaslal e-mailom správcovi dane,

- v prípade spoločnosti WINDSOR  
o realnosť dodania tovaru je preukázateľná skutočnosťami o spracovaní predmetného materiálu a následným predajom,  
o faktúry boli riadne zaúčtované a uhrádzané v hotovosti osobne pánovi T. I.,  
o sťažovateľ nemôže niesť zodpovednosť za to, že  
§ konateľ spoločnosti je nekontaktný,  
§ spoločnosť WINDSOR si neplní svoje daňové povinnosti,  
§ sťažovateľ nie je oprávnený nijako ovplyvňovať konanie dodávateľa vo vzťahu k plneniu jeho zákonných povinností,  
- správca dane nerešpektoval pokyny žalovaného, nakoľko  
o svedok p. T. I. nebol vypočutý z dôvodu jeho väzobného stíhania v Taliansku,  
- správca dane porušil základné zásady správy daní  
o uvedené v § 3 Daňového poriadku a zásady dokazovania uvedené v § 24 Daňového poriadku.

k § 440 ods. 1 písm. h):

- sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, že  
o nezohľadnil právne názory obsiahnuté v rozsudku Najvyššieho súdu sp.zn. 3Sžf/1/2011 vo vzťahu k vyčerpaniu jeho dôkazných povinností a sp.zn. 2Sžf/86/2013 zo dňa 15. apríla 2015 vo vzťahu k porušeniu jeho procesných práv pri výsluchu svedka.

19. Záverom sťažovateľ navrhol procesný záver konania na kasačnom súde v tom duchu, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie, alebo aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší preskúmané rozhodnutie a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Pre prípad úspechu si sťažovateľ uplatnil právo na náhradu trov kasačného konania v celom rozsahu.

B)

20. V čase rozhodovania kasačného súdu o podanej kasačnej sťažnosti sa replika žalovaného v spise správneho súdu nenachádzala, čo potvrdzovala aj predkladacia správa Krajského súdu v Nitre zo dňa 10. júla 2019.

IV.

Právne názory kasačného súdu

A) Všeobecné vymedzenie kasačnej právomoci

21. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej tiež ako „Najvyšší súd“) konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a z toho vyplývajúce možné dôvody jej odmietnutia. Následne kasačný súd preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a jednomyseľne (§ 464 v spojení s § 139 ods. 4 S.s.p.) si osvojil záver, že kasačnú sťažnosť je v zmysle § 461 S.s.p. potrebné zamietnuť, nakoľko po jej preskúmaní kasačný súd na základe nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že je nedôvodná. Takto kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol súbežne zverejnený tak na úradnej tabuli súdu ako aj na webovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 22. septembra 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

22. Na prvom mieste kasačný súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v preskúmanej veci sťažovateľa), t.j. na zodpovednosti za obranu svojich práv (vigilantibus leges sunt scriptae) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Správneho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti preskúmanému rozhodnutiu či postupu správcu dane a následne proti napadnutému rozsudku. Preto kasačný súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody vstupovať.

23. V uvedenej súvislosti musí kasačný súd tiež zdôrazniť, že právo na súdnu ochranu (čl. 46 a nasl. ústavy Slovenskej republiky) nie je absolútne a v záujme zaistenia právnej istoty a riadneho výkonu spravodlivosti podlieha určitým obmedzujúcim podmienkam (čl. 51 ods. 1 ústavy). To platí aj v prípade kasačnej sťažnosti ako mimoriadneho opravného prostriedku (§ 438 ods. 1 S.s.p.), ktorý nie je možné použiť „celoplošne“ na odstránenie nespokojnosti účastníka konania s akýmkoľvek rozhodnutím správneho súdu a ktorej aplikácia môže narušiť princíp právnej istoty strán, ktorých právna vec bola právoplatne skončená (§ 145 S.s.p.).

24. Zo zásady, že kasačný súd je dôvodmi kasačnej sťažnosti viazaný [§ 439 ods. 3 písm. a) a contrario § 453 ods. 2 veta druhá S.s.p.] jednoznačne vyplýva procesná povinnosť sťažovateľa s plnou zodpovednosťou za procesný výsledok navrhnutý v kasačnej sťažnosti [sťažnostný návrh podľa § 445 ods. 1 písm. d) S.s.p.] objasniť zákonným spôsobom, z čoho vyvodzuje prípustnosť opravného prostriedku, a náležite vymedziť dôvod kasačnej sťažnosti [§ 440 v spojení s 445 ods. 1 písm. c) S.s.p.]. V dôsledku spomenutej viazanosti kasačný súd nekoná nad rozsah (§ 453 úvod S.s.p.), ktorý sťažovateľ vymedzil v kasačnej sťažnosti uplatneným dôvodom/ uplatnenými dôvodmi.

B) K dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p.: nepreskúmateľnosť

25. Ako prvý dôvod kasačnej sťažnosti, musí kasačný súd vyhodnotiť dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p., t.j. vytýkaný nesprávny procesný postup, ktorým správny súd mal znemožniť účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, nakoľko tento dôvod je zásadnou prekážkou vykonania prieskumu podľa iného vyššie namietaného dôvodu kasačnej sťažnosti. Uvedený dôvod kasačnej sťažnosti o nepreskúmateľnosti však v medziach sťažnostných bodov nepovažuje kasačný súd za naplnený a preto ho na základe nižšie uvedených právnych argumentov odmietol.

26. Iba v súvislosti s častou kolíziou rozsahu sťažnostných bodov podporujúcich argumentáciu, a tiež aj u sťažovateľa v preskúmvanej veci, o uplatniteľnosti dôvodu podľa písmena f) s dôvodom podľa písmena g) - nesprávne právne posúdenie veci, musí kasačný súd na úvod zdôrazniť (rozsudok Najvyššieho súdu zo dňa 28. júla 2020 sp.zn. 1Sžfk/23/2019), že nepreskúmateľné je také rozhodnutie správneho súdu, ktoré ho neumožňuje spochybníť na základe dôvodu podľa písmena g). To, že sa sťažovateľ v preskúmvanej veci pokúsil aj za pomoci dôvodu podľa písmena g) spochybníť rozhodnutie správneho súdu tým, že v ňom našiel prvky pre svoju argumentáciu o nesprávnom právnom posúdení veci, to iba potvrdzuje nedôvodnosť predloženého dôvodu podľa písmena f).

27. Kasačný súd vychádza z toho, že sťažovateľ označil napadnutý rozsudok v generálnej argumentácii, že je porušením ústavnoprávne a medzinárodnoprávne garantovaných základných princípov materiálneho právneho štátu, najmä princípu materiálnej spravodlivosti a materiálnej ochrany zákonnosti vrátane princípov riadneho a spravodlivého procesu, princípu právnej istoty, a princípu predvídateľnosti práva vrátane predvídateľnosti rozhodnutí orgánov verejnej moci, ako aj princípu legitímnych očakávaní a tiež princípu, že právo nemôže vzniknúť z bezprávia a nespravodlivosti. S poukazom na skoršiu judikatúru Najvyššieho súdu (najmä rozsudok sp.zn. 1Sžfk/23/2018 zo dňa 21. januára 2020) kasačný súd zastáva naďalej názor, že sťažovateľom tvrdená nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku, nakoľko predstavuje neprijateľnú výnimku z výkonu súdnej moci a týka sa výlučne len celkom ojedinelých (extrémnych) prípadov, musí byť testovaná preukázaním absencie zásadného vysvetlenia dôvodov podstatných pre rozhodnutie súdu. Samotná subjektívna nespokojnosť sťažovateľa s formou, štruktúrou a obsahom odôvodnenia napadnutého rozsudku je v tomto prípade nepostačujúca.

28. Prvým limitom doktríny absencie zásadného vysvetlenia podľa judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej tiež „ESLP“) je to, že ide o také vady v odôvodnení napadnutého rozsudku, keď tento neobsahuje vôbec žiadne odôvodnenie, alebo keď sa vyskytli „vady najzákladnejšej dôležitosti pre súdny systém“ (napríklad rozsudok ESLP z roku 2009 vo veci Sutyazhnik proti Rusku,), prípadne ak došlo k vade tak zásadnej, že mala za následok „justičný omyl“ (napríklad rozsudok ESLP z roku 2003

vo veci Ryabykh proti Rusku).

29. Druhým limitom doktríny absencie zásadného vysvetlenia je právny názor [najmä rozsudok ESĽP vo veci Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr García Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)], t.j. že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania alebo odpovedať na každú jeho námietku či argument, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia správneho súdu a na to nadväzujúce kasačného súdu (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (obdobne aj rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II. ÚS 78/05 alebo sp.zn. II. ÚS 76/07).

30. Podľa stanoviska č. R 2/2016 občianskoprávneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 3. decembra 2015, ktoré je v zmysle konzistentnej judikatúry aplikovateľné aj na podmienky Správneho súdneho poriadku platí, že:

„Nepreskúmateľnosť rozhodnutia zakladá inú vadu konania v zmysle § 241 ods. 2 písm. b) Občianskeho súdneho poriadku.

Výnimočne, keď písomné vyhotovenie rozhodnutia neobsahuje zásadné vysvetlenie dôvodov podstatných pre rozhodnutie súdu, môže ísť o skutočnosť, ktorá zakladá prípustnosť dovolania podľa § 237 ods. 1 písm. f) Občianskeho súdneho poriadku.“

31. Kasačný súd po preskúmaní obsahu, štruktúry a logických nadväzností vyhodnotenia jednotlivých skutkových dôvodov v napadnutom rozsudku dospel k záveru, že správny súd postupoval v intenciách ust. § 139 ods. 2 S.s.p., t.j. rozsiahle odôvodnenie napadnutého rozsudku umožňuje jeho preskúmateľnosť. Iba pre úplnosť kasačný súd k forme a štruktúre odôvodnenia využitým správnym súdom konštatuje, že v úvode napadnutého rozsudku (č. 1 až 30 napadnutého rozsudku) sa nachádza podrobný opis konania a zhrnutie preskúmaného rozhodnutia. Nasleduje podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného (č. 31 až 37 napadnutého rozsudku). Po všeobecnej časti odôvodnenia svojej právomoci a prehľade dotknutých právnych ustanovení (č. 38 až 41 napadnutého rozsudku) už správny súd prezentoval posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov (č. 42 až 68 napadnutého rozsudku). V preskúmanej veci je dostatočne zrejmé, čoho a z akých dôvodov sa účastníci domáhali, čo navrhovali, z ktorých skutočností a dôkazov správny súd vychádzal, akými úvahami sa riadil a aké závery zaujal k právnemu posúdeniu preskúmaného rozhodnutia.

32. Pre kasačný súd sú forma a štruktúra odôvodnenia napadnutého rozsudku v zmysle § 139 ods. 2 S.s.p. dostatočne presvedčivé. Za procesnú vadu konania podľa § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p. nemožno považovať to, že správny súd neodôvodnil svoje rozhodnutie podľa predstáv sťažovateľa. Preto je možné napadnutý rozsudok podrobiť prieskumu ohľadom navrhnutého dôvodu v zmysle písmena g) ako aj písmena h).

Podľa § 139 ods. 2 S.s.p. v citovanom znení v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

C) K nesprávnemu právnemu posúdeniu veci - písm. g):

33. Sťažovateľ prostredníctvom ďalšieho dôvodu namieta, že správny súd nesprávne právne posúdil preskúmanú vec, t.j. meritum sporu [kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p.]. Uvedený

druhý dôvod kasačnej sťažnosti v medziach sťažnostných bodov opätovne nepovažuje kasačný súd za naplnený a preto ho na základe nižšie uvedených právnych argumentov odmietol.

34. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje v zmysle svojej ustálenej rozhodovacej praxe (napríklad rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžfk/10/2018 zo dňa 13. septembra 2019) na to, že s týmto kasačným dôvodom zákonodarca spája právnu situáciu, kedy správny súd na správne a zákonným spôsobom zistený skutkový stav (§ 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p.) bez vád zaťažujúcich jeho rozhodovanie (písmena a/ až f/) nesprávne aplikuje objektívne právo v merite veci, v medziach a vo väzbe na takto zistený skutkový stav, bez možnosti opory v doterajšej ustálenej rozhodovacej praxi kasačného súdu (a contrario písmeno h/ citovaného odseku 1).

35. Z vyššie uvedených sťažnostných bodov (viď bod č. 18 tohto rozsudku) pre kasačný súd vo všeobecnosti vyplýva generálna argumentácia sťažovateľa, že správny súd nesprávne právne posúdil ustanovenia Daňového poriadku týkajúce sa skutkového stavu a ich aplikáciu nielen prvostupňovým orgánom ale aj sťažovateľom pri vyhotovovaní obidvoch rozhodnutí. Uvedený dôvod je relevantný iba, ak je opísaná nesprávnosť aplikácie procesného práva správnym súdom zapríčinená chybným právnym názorom, ktorý nemá oporu v použitej právnej norme.

36. Sťažovateľ na podporu svojho dôvodu najmä brojí proti jednotlivým skutkovým záverom správcu dane, ktoré si osvojil žalovaný a následne aj správny súd, najmä im vytýka, že uniesol dôkazné bremeno, nakoľko dodanie tovaru od obidvoch dodávateľov sťažovateľ potvrdil listinnými dôkazmi, tieto dodania boli uhradené v hotovosti a zaúčtované riadne v účtovníctve. Takisto bývalý konateľ spoločnosti v pozícii svedka potvrdil preverované obchody a vysvetlil ich okolnosti. Tým, že svedok pán I., hoci informácia o jeho možnom väzobnom stíhaní v Taliansku bola správcovi dane známa správca dane nevykonal výsluch tohto svedka, tak tým porušil základné zásady daňového konania v neprospech sťažovateľa. Záverom sťažovateľ polemizoval s dôkaznou povinnosťou niest' zodpovednosť za to, že konateľ dodávateľskej spoločnosti je nekontaktný, resp. mal v čase zdaniteľného plnenia myslieť na túto situáciu a mal si preto obstarávať rôzne dôkazy.

37. V uvedenej súvislosti kasačný súd poukazuje na podstatu konania o kasačnej sťažnosti, v zmysle ktorého je možné odstrániť iba najpodstatnejšie právne pochybenia správneho súdu bez novej prípustnosti skutkovej zmeny (§ 454 v spojení s § 441 S.s.p.) pri posudzovaní zákonnosti daňového dokazovania, t.j. procesných noriem aplikovateľných na postup správcu dane., resp. žalovaného. Je nepochybné, že správny súd pri vyhodnotení procesu dokazovania a samotných skutočností poukázal na logické závery, ktoré mu vyplývajú z porovnaní výpovedí svedka pána K. U. ako aj pána F. C. ako aj zo skutočností týkajúcich sa spoločnosti EUROWORK a spoločnosti WINDSOR (viď č. 49 až 57 napadnutého rozsudku).

38. Navyše správny súd uviedol pri žalobnej námietke ohľadne výsluchu svedka pána K. U. dňa 07. 02. 2017 v neprítomnosti sťažovateľa (č. 56 napadnutého rozsudku), že táto osoba bola vypočutá ako svedok už dňa 05.06.2014, o čom bola v rovnaký deň spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní. Hoci sťažovateľ bol o termíne výsluchu svedka upovedomený v podaní zo dňa 16.05.2014, ktoré mu bolo doručené dňa 03.06.2014, čo preukazuje poštová doručka, tak sa bez uvedenia dôvodu nedostavil).

D) K dôkaznej pripravenosti zmluvnej strany:

39. Sťažovateľ ďalej na podporu svojho nároku na uplatnené právo na odpočítanie dane poukazuje na riadny prístup k plneniu svojich dôkazných povinností a to tým, že predložil počas daňovej kontroly množstvo listinných dôkazov. Išlo o dodávateľské faktúry, ktoré mali byť vystavené dodávateľskými spoločnosťami, na úhrady uvedených zdaniteľných plnení, ktoré ďalej využíval v svojej nasledujúcej činnosti, a tiež poukazyval na podporné argumenty vyslovené pri výsluchu iných osôb.

40. Najvyšší súd už vo svojej judikatúre viackrát zdôraznil (napríklad rozsudok sp.zn. 1Sžf/76/2017 zo dňa 26. októbra 2017), že predmetom DPH je zdaniteľný obchod v rôznych formách (viď § 2 ods. 1

zákona o DPH), čím je okrem iného aj dodanie tovaru /poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku vykonané platiteľom dane prostredníctvom ekonomickej, najčastejšie zmluvne dohodnutej činnosti. S prihliadnutím na takto vymedzený zdaniteľný obchod len pri jeho reálnom splnení vzniká dodávateľovi daňová povinnosť a protistrane, ako odberateľovi (v preskúmvanej veci sťažovateľovi), následne vzniká právo na odpočítanie DPH, ktorého uplatnenie sa viaže u odberateľa na preukázanie vecných a formálnych podmienok.

41. Obsah pojmu vecných podmienok Súdny dvor Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) vo svojej judikatúre objasňuje nasledovne:

a) vznik práva na odpočítanie dane štandardne v tom okamihu, keď vznikne daňová povinnosť zdaniteľnej osobe ako dodávateľovi bez ohľadu na jej reálne splnenie (napríklad rozsudok Súdneho dvora z 12. januára 2006, Optigen a i., spojené veci sp.zn. C-354/03, C-355/03 a C-484/03, bod 54, alebo rozsudok z 29. marca 2012 sp.zn. C-414/10 vo veci Véleclair), pričom

a. tu je rozhodujúca existencia zdaniteľného plnenia spočívajúceho v prevode držby majetku dodávateľom, ktorá oprávňuje odberateľa fakticky s ním nakladať, akoby bol vlastníkom tohto majetku,

b. inak v prípade dodania tovaru vtedy, keď dodávateľ odovzdá tovar zdaniteľnej osobe (napríklad rozsudok Súdneho dvora sp.zn. C-324/11 vo veci Tóth, marginálny bod 26),

b) tovary a služby zakladajúce toto právo musia byť využité zdaniteľnou osobou na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných plnení, t.j. musia existovať a vykazovať výmennú majetkovú hodnotu (use value) pre zdaniteľnú osobu,

c) na vstupe musia byť tieto tovary a služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou bez ohľadu na jej registráciu či neregistráciu (napríklad rozsudok Súdneho dvora sp.zn. C-438/09 vo veci Dankowski, marginálne body 26 a 33; alebo rozsudok sp.zn. C-324/11 vo veci Tóth, marginálne body 33 a 26).

42. Naopak k pojmu formálne podmienky Súdny dvor priraduje

a) splnenie podmienok týkajúcich sa podrobného a kontrolne preukazného účtovania u zdaniteľnej osoby (napríklad rozsudok Súdneho dvora sp.zn. C-590/13 vo veci Idexx Laboratories Italia, marginálny bod 42),

b) existencia došlej faktúry vystavenej dodávateľom, ktorá obsahuje všetky povinné údaje, a zohľadňuje časové súvislosti vecného poskytnutia služby/ dodania tovaru, a

c) včas podané riadne daňové priznanie.

43. Práve vystavením dodávateľskej faktúry s hodnovernými údajmi dodávateľ nielenže na seba preberá daňovú povinnosť ale aj signalizuje svojmu zmluvnému partnerovi, že môže začať proces smerujúci k uplatneniu práva na odpočítanie DPH. Avšak iba splnenie formálnych podmienok prostredníctvom predloženia listinných dôkazov (najmä faktúry) na záver o vzniku práva na odpočítanie DPH vo veci samej, ako správne tvrdí žalovaný, nepostačuje. Podnikateľ, ktorý je obchodnou spoločnosťou založenou podľa zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov, znáša svoje povinnosti preukázať hodnovernosť údajov faktúry dodávateľa (t.j. „cudzej“ listiny) prostredníctvom štatutárneho orgánu (v prípade žalobcu ako spoločnosti s ručením obmedzeným ide o konateľa alebo viacerých konateľov) alebo ním splnomocneného zástupcu, prípadne iným spôsobom, ktorý vyplýva z vnútorných organizačných predpisov právnickej osoby, či jej organizačného členenia (napríklad rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžfk/8/2019 zo dňa 25. augusta 2020).

44. Na tomto mieste musí kasačný súd opakovane zdôrazniť judikatúru Najvyššieho súdu (napríklad rozsudok sp.zn. 5Sžf 97/2009 zo dňa 06. júla 2009 alebo rozsudok sp.zn. 1Sžf 61/2016 zo dňa 12. decembra 2017), že procesná povinnosť znášať dôkazné bremeno u podnikateľov (viď napríklad § 135a Obchodného zákonníka v spojení s § 24 ods. 1 Daňového poriadku) v spojení so zásadou poctivého obchodného styku, ku ktorej neodmysliteľne patrí aj podnikateľská obozretnosť a primeraná starostlivosť o získanie všetkých dostupných informácií, vrátane právnych a daňových, týkajúcich sa zdaniteľného obchodu (napríklad preventívne overenie spôsobilosti svojho dodávateľa na vykonanie požadovaných prác, resp. reklamačné konanie ohľadne nesprávnych údajov na dodávateľskej faktúre), že pozitívne pôsobí na odstránenie rizika podnikateľa už v čase každého jeho právneho vzťahu, ktorého plnenie podlieha priamej či nepriamej dani.

45. Preto je rozumné očakávanie, že najmä v zmluvných vzťahoch vzhľadom na nevyklúčenie možnosti uplatnenia daňovej kontroly po relatívne dlhom časovom úseku (napríklad ustanovenie § 69 Daňového poriadku) si sťažovateľ ako daňový subjekt „a priori“ zabezpečí od druhej zmluvnej strany nielen dostatok hodnoverných (t.j. takých, ktoré zodpovedajú možnému priebehu zdaniteľného obchodu) dôkazných prostriedkov ale aj jej budúcu procesnú spoluprácu (napríklad kontakty na zodpovedné osoby dodávateľa), aby vierohodne preukázal oprávnenosť svojich daňových nárokov, a to aj za situácie, keď správca dane počas daňovej kontroly adresuje daňovému subjektu pochybnosti, či samotné dodanie tovaru a služieb sa zrealizovalo spôsobom opísaným v dodávateľskej faktúre. Toto je nepriamy vplyv daňových predpisov na dispozitívne vytváranie zmluvných vzťahov vytváraných pod vplyvom najmä súkromného práva

46. S prihliadnutím na uvedené bolo základnou úlohou sťažovateľa v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku preukázať skutočnosti, ktoré majú vplyv pri tvrdenom dodaní tovaru na správne určenie dane vzhľadom na údaje, ktoré uviedol v daňovom priznaní na DPH, vrátane vierohodnosti, správnosti a úplnosti účtovnej a inej (napríklad skladovej evidencie alebo evidencie prepravných služieb) bez ohľadu na tvrdenú, resp. zistenú nekontaktnosť jeho dodávateľov.

E) K dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p.: odklon

47. Ďalej sťažovateľ v kasačnej sťažnosti výslovne namietal odklon od rozhodovacej praxe kasačného súdu krajským súdom v zmysle § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p. Pre právnu otázku, ktorú má na mysli § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p., je charakteristický „odklon“ jej riešenia, ktorý zvolil správny súd, od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Ide tu teda o situáciu, v ktorej sa už rozhodovanie kasačného súdu ustálilo na určitom riešení právnej otázky, správny súd sa však svojím rozhodnutím odklonil od „ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu“. Kasačný súd uvedený dôvod kasačnej sťažnosti nepovažuje za naplnený a preto na základe nižšie uvedených právnych argumentov odmietol.

48. Pri vymedzení pojmu „ustálená rozhodovacia prax kasačného súdu“ (napríklad uznesenie Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžfk/68/2018 zo dňa 28. apríla 2020) kasačný súd naďalej vychádza zo stanovísk správneho kolégia alebo rozhodnutí senátov správneho kolégia, ktoré sú publikované v Zbierke stanovísk najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky. Súčasťou ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu je tiež prax vyjadrená opakovane vo viacerých nepublikovaných rozhodnutiach senátov správneho kolégia Najvyššieho súdu, alebo dokonca aj v jednotlivom, dosiaľ nepublikovanom rozhodnutí, pokiaľ niektoré neskôr vydané (nepublikované) rozhodnutia Najvyššieho súdu názory obsiahnuté v skoršom rozhodnutí nespochybnili.

49. Sťažovateľom uvedený rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15. marca 2011 k otázke rozloženie daňového bremena (č.l. 163) ako aj rozsudok sp.zn. 2Sžf/86/2013 zo dňa 15. apríla 2015 k otázke zákonnosti získania výpovede svedka (č.l. 164) nepochybne spadajú pod vyššie vymedzený rozsah.

50. Avšak, ako správne uviedol správny súd pod č. 69 napadnutého rozsudku:

„V podanej žalobe žalobca uvádzal niektoré rozhodnutia Najvyššieho súdu SR a viaceré rozhodnutia Európskeho súdneho dvora, pričom z nich i citoval, ale bez toho, aby preukazoval, v čom je zhoda skutkového stavu v predmetnej veci so skutkovým stavom v ním uvádzaných rozhodnutiach. Súd je toho názoru, že žalobca si nesprávne vysvetľuje závery týchto rozsudkov na jeho obchodnú transakciu s deklarovateľmi a navyiac, ani neuviedol, v ktorých bodoch by bolo možné závery týchto rozsudkov aplikovať na jeho obchodný prípad podľa predložených faktúr a v kontrolovanom zdaniteľnom období.“

51. Uvedené musí kasačný súd potvrdiť, nakoľko sťažovateľ pri sťažnostných bodoch prezentovaných k tomuto dôvodu sa však dôsledne nepridržiaval ustanovenia § 440 ods. 2 S.s.p. Aj v tomto prípade kasačný súd zotrúva na právnych názoroch, že otázkou relevantnou podľa § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p. však môže byť len právna otázka, ktorú kasačný súd alebo Najvyšší súd riešil a na ktorej je založený

sťažovateľom uvádzaný rozsudok. Uvedenej požiadavke zákonodarcu nemôže byť učinené zadost' ani reštriktívnou citáciou jednej či niekoľkých viet odôvodnenia sťažovateľom vybraného rozsudku bez uvedenia, prečo citovaný text vzhľadom na skutkový stav, tvoril riešenie základnej právnej otázky riešenej citovaným súdom.

Podľa § 440 ods. 2 S.s.p. v citovanom znení dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v odseku 1 písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred krajským súdom.

52. Na základe uvedeného musel kasačný súd vyhodnotiť dôvody kasačnej sťažnosti ako aj samotnú kasačnú sťažnosť, že nie je dôvodná (§ 461 S.s.p.), a preto ju v zmysle svojho oprávnenia zamietol.

VI.

53. Kasačný súd vzhľadom na dôvody kasačnej sťažnosti uplatnené sťažovateľom uvádza, že napadnutý rozsudok má všetky formálne i obsahové náležitosti súdneho rozhodnutia požadované v zmysle § 139 S.s.p. Preskúmané rozhodnutie vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré následne bolo logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Kasačný súd sa preto stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistenými správny súdom, že orgán verejnej správy dodržal požiadavku zákonnosti pri priebehu a následnom vydaní preskúmaného rozhodnutia.

54. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok sťažovateľa a vyjadrenia žalobcu/žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté svojej staršej judikatúry (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp.zn. 1Sžf/76/2017, sp.zn. 1Sžfk/8/2019 ako aj sp.zn. 1Sžfk/68/2018, pri ktorých kasačný súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 20 a contrario § 22 ods. 1 S.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty ako aj svojej úlohy zjednocovateľa súdnej judikatúry (§ 20 S.s.p.) odchyľil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa § 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

55. Kasačný súd k žalobcom citovanému rozsudku sp.zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15. marca 2011, konkrétne k jeho záveru, že disponovanie s materiálnym plnením, ktoré je podporené existenciou faktúr a podrobných príloh v prípade zdaniteľných obchodov prenáša dôkazné bremeno na správcu dane, môže uviesť, že bol prekonaný vývojom rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu so zdôraznením zodpovednosti daňového subjektu za výkon práva s primeranou odbornou starostlivosťou.

56. Kasačný súd v preskúmanej veci v súlade s ust. § 455 S.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by nariadenie pojednávania by bolo potrebné.

57. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd postupom v zmysle § 167 ods. 1 v spojení s § 467 ods. 2 S.s.p. na základe princípu úspešnosti sťažovateľa, čo v konaní o kasačnej sťažnosti nenastalo. Naopak žalovaný ako protistrana bol úspešný, avšak jeho právo sa priznáva iba za mimoriadnych podmienok, ktoré v preskúmanej veci neboli naplnené.

Podľa § 467 ods. 1 S.s.p. ustanovenia o trovách konania sa primerane použijú na kasačné konanie.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustná kasačná sťažnosť (§ 438 v spojení s § 439 S.s.p.).