

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžf/13/2016  
Identifikačné číslo spisu: 8014200861  
Dátum vydania rozhodnutia: 16.01.2018  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8014200861.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana v právnej veci žalobcu: NATIS, spol. s r. o., IČO: 36 510 742, so sídlom Komenského č. 3, 064 01 Stará Ľubovňa, zast.: Advokátskou kanceláriou Mgr. Štefan Rybovič, s.r.o., advokátskym spoločenstvom, IČO: 47 253 088, so sídlom Budovateľská č. 36, 064 01 Stará Ľubovňa, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove zo dňa 18. septembra 2015 č.k. 6S/53/2014-71, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove zo dňa 18. septembra 2015 č.k. 6S/53/2014-71 p o t v r d z u j e .

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

#### I.

Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 1100305/1/191752/2014/5293 zo 17.04.2014 (ďalej na účely rozsudku len „napadnuté rozhodnutie“ - č.l. 52) žalovaný ako odvolací finančný orgán oprávnený 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 Prešov (ďalej len „správca dane“) č. 9712401/5/140890/2014/Žem zo 14.01.2014 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“).

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.

2. 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 2012 na tom skutkovom základe, že oproti nadmernému odpočtu vykázanému žalobcom v daňovom priznaní bola správcom dane po vykonaní daňovej kontroly naopak zistená daňová povinnosť na DPH.

Vyrubenie dane pri aplikácii ustanovenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej tiež na účely rozsudku „zák. č. 222/2004 Z.z.“) správca dane odôvodnil tým, že šetrením za príslušné zdaňovacie obdobie boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 9712401/5/5355855/2013/Žem (ďalej na účely rozsudku len „protokol“).

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.

3. Z daňového spisu záverom vyplýva, že základným dôvodom pre nepriznanie požadovaného nadmerného odpočtu je nesplnenie hmotnoprávných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 [žalobca nepreukázal, že predmetný tovar, resp. službu reálne nadobudol od označeného vystaviteľa faktúry] a § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z.

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

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

4. Nehodnovernými majú byť podľa žalovaného údaje fakturované na vstupe, ktoré sa týkajú nasledujúcich zdaniteľných obchodov žalobcu:

a) zhotovenie a rozvoz letákov so žalobcom označeným poskytovateľom služby IKP SLOVAKIA s.r.o., Bratislava (ďalej na účely rozsudku len „poskytovateľ služby“), za ktorých údajné vykonanie vystavil poskytovateľ služby faktúry s tým, že

i) pri miestnom zisťovaní

(1) sa poskytovateľ služby na adrese v obchodnom registri nenachádzal,

(2) predvedenie pána S. H. ako generálne splnomocnenú osobu pre daňovú kontrolu (ďalej tiež „daňový zástupca“) poskytovateľa služby nebolo orgánmi Policajného zboru zrealizované,

ii) konatelia poskytovateľa služby (páni L. O. O. a S. H.) sa pri ústnom pojednávaní 04.04.2013 vyjadrili, že

(1) ich obchodné podiely boli prevedené na pani O. U.,

(2) ku dňu prevodu podali daňové priznania,

iii) došlé faktúry boli uhradené v hotovosti,

b) žalobca bol dňa 23.09.2013 vyzvaný na predloženie presne špecifikovaných dôkazov preukazujúcich reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov,

i) konateľka žalobcu dňa 10.10.2013 správcovi dane uviedla, že nemá žiadne účtovné ani iné doklady ku kontrolovanému zdaňovaciemu obdobiu,

c) daňový zástupca pán S. H. dňa 13.11.2013 oznámil, že sa k veci písomne vyjadrí, čo aj k 22.11.2013 vykonal a najmä namietal, že

i) zistenia správcu dane vychádzajú z nesprávne zisteného skutkového stavu veci a

ii) tým, že policajné orgány nepredvedli pána S. H. ako daňového zástupcu na vypočutie, tým správca dane nevyčerpal všetky dôkazné možnosti,

d) vyjadrenie daňového zástupcu k protokolu bolo označené správcom ako neúčinné, nakoľko nebolo vykonané elektronicky.

5. Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, a preto aj žalovaný potvrdil správnosť záveru, že vyššie opísané zdaniteľné obchody sa s poskytovateľom služby neuskutočnili.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

A)

6. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Prešove žalobu z 05.07.2014.

7. Krajský súd v Prešove ako prvostupňový súd preskúmal napadnuté rozhodnutie, ako aj konanie tomuto predchádzajúce v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 249 ods. 2 O.s.p.), vypočul účastníkov konania, oboznámil sa s obsahom administratívneho spisu a jednohlasne dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, nakoľko napadnuté rozhodnutie a postup správnych orgánov sú v súlade so zákonom.

Preto ju na základe nižšie uvedených dôvodov postupom podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

8. S poukazom na relevantné ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku, Daňového poriadku ako aj zák. č. 222/2004 Z.z., a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného krajský súd zdôraznil, že zákonné bremeno je na strane daňového subjektu, ktorý je povinný preukázať, že všetky skutočnosti a údaje v daňových priznaniach alebo v iných podaniach, ďalej skutočnosti v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania podporujú jeho tvrdenie, že si nárok uplatňuje oprávnene a za zákonom stanovených podmienok.

9. Práve reálnosť dodania sporných služieb pre žalobcu od jeho poskytovateľ služby nebola podľa krajského súdu v tomto prípade preukázaná, predloženými faktúrami bola žalobcom iba deklarovaná.

Krajský súd ďalej zdôraznil, že pre účely § 49 ods. 1 a 2 zák. č. 222/2004 Z.z. je nevyhnutné kumulatívne splnenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, t. j. vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a dotknutým daňovým dokladom.

10. Pre krajský súd je nepochybné, že konateľka žalobcu dňa 10.10.2013 pred správcom dane uviedla, že okrem predmetných faktúr nemá žiadne iné doklady k dispozícii, že s bývalým konateľom poskytovateľa služby, t.j. daňovým zástupcom pánom S. H. komunikovala telefonicky, že sa pokúsi získať od neho účtovné doklady, ktoré by preukázali dodanie deklarovaných služieb.

Žalobca však nepreukázal žiadnym spôsobom, že sa predmetné doklady naozaj snažil získať, resp. či sa skontaktoval alebo nie s daňovým zástupcom.

11. Námietku žalobcu, že výroba a následná distribúcia letákov za účelom propagácie podnikateľskej činnosti - primárne predaj pohonných hmôt, mala mať na jeho podnikateľskú činnosť pozitívny dopad v tom význame, že vzrástol objem predaja pohonných hmôt, označil krajský súd ako nedôvodnú.

Správca dane v rámci kontroly na základe podaných daňových priznaní žalobcu vyčíslil celkové tržby žalobcu za obdobie január až október 2013 a konštatoval, že došlo k poklesu tržieb o 1% oproti rovnakému obdobiu roka 2012.

III.

Odvolanie žalobcu/ stanoviská

A)

12. Vo včas elektronicky podanom odvolaní zo dňa 18.11.2015 (č.l. 82) proti rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu napriek požiadavke zákonodarcu zakotvenej v ustanovení § 205 O.s.p. výslovne neuviedol žiadny zo zákonom uznaných dôvodov odvolania. Preto odvolací súd musel v zmysle § 41 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. vyhodnotiť podané odvolanie podľa jeho obsahu (najmä s prihliadnutím na jednotlivé odvolacie námietky) nasledovne.

13. Následne odvolací súd v stručnosti rekapituluje odvolacie námietky žalobcu:

- žalobca v zmysle § 51 zák. č. 222/2004 Z.z. poskytol správcovi dane všetky informácie, vysvetlenia ako aj doklady

o napríklad originály letákov, ktoré boli predmetom zdaniteľných plnení,

- naopak príslušný útvar Policajného zboru na žiadosť správcu dane nevykonal predvedenie daňového zástupcu poskytovateľa služby, t.j. pána S. H.

o avšak zjavne to považoval za nevyhnutne potrebné na dosiahnutie účelu daňovej kontroly, no pre nedostatok súčinnosti policajného zboru od toho neskôr z neznámych dôvodov upustil,

- správca dane mal využiť opätovne a viac ráz všetky dostupné a zákonom prípustné prostriedky za účelom poskytnutia relevantných informácií, vysvetlení, dokladov, pomoci a súčinnosti od poskytovateľa služby,

o lebo žalobca také možnosti a prostriedky nemá,

- reálnosť plnenia sporných dodávok služieb bola žalobcom preukázaná,

- nesúhlasí s myšlienkou správcu dane o umelom vytvorení práva na odpočítanie dane,

- tvrdenie o pozitívnom náraste tržieb je nutné vidieť v širších súvislostiach,

- riešenie dôkazného bremena v prospech žalobcu podporuje aj judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky

o stanovisko publikované pod č. R107/2003,

o rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf 1/2011 (IRON CLUB, s.r.o. c/a Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky) alebo

o rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf 1/2010 (L.. B. c/a Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky).

14. Záverom žalobca navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že zmení napadnuté ako aj prvostupňové rozhodnutie s tým, že žalobcovi sa priznáva nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty v tam stanovenej výške za zdaňovacie obdobie.

Pre prípad úspechu si uplatnil náhradu trov právneho zastúpenia a zaplateného súdneho poplatku vo vyčíslenej výške 70,-- €.

B)

15. Z vyjadrenia žalovaného z 12.01.2016 (č.l. 94) vyplýva, že odvolaciu argumentáciu vyhodnotil ako identické dôvody, ktorými žalobca namietal tak v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu ako aj v žalobe.

Ďalej žalovaný odkázal na svoje argumenty obsiahnuté nielen vo svojom vyjadrení z 10.10.2014 k žalobe ale aj na zistené skutočnosti v rámci výkonu daňovej kontroly. Tiež zdôraznil, že krajský súd sa so skutkovými dôvodmi vedúcimi k záveru daňových orgánov stotožnil.

16. Čo sa týka judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, tak žalovaný uviedol:

- aby daňový subjekt mohol uvedeným judikátom (sp.zn. 3Sžf/1/2011) úspešne právne argumentovať, musí v prvom rade „disponovať existenciou materiálneho plnenia“,

- správca dane na základe dostatočne zisteného skutkového stavu veci mohol dospieť k záverom, aké prezentoval (R 107/2003),

- rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2010 nesúvisí s preskúmanou vecou.

17. Záverom žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu potvrdil.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

18. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku tiež „O.s.p.“) a s

prihliadnutím na ustanovenie § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spoj. s ust. § 250ja ods. 1 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok je vo výroku vecne správny, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

19. Na prvom mieste Najvyšší 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 preskúmvanej veci žalobcu), t.j. zodpovednosti za obranu svojich práv (*vigilantibus leges sunt scriptae*) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Občianskeho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu správcu dane. Preto správny súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody, t.j. dispozitívne rozhodnutie účastníka konania z úradnej povinnosti meniť alebo ho počas súdneho prieskumu presviedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

20. Rovnako Najvyšší súd zdôrazňuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp.zn. 6 Sžo 84/2007, sp.zn. 6 Sžo 98/2008, sp.zn. 1 Sžo 33/2008, sp.zn. 2 Sžo 5/2009 či sp.zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy. Preto odvolaciemu súdu neprislúcha ani takto vymedzený rámec prieskumu rozšíriť aj na iné rozhodnutia, hoci s prv menovaným sú tesne zviazané nielen dôsledkami ale aj účastníkmi.

21. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) Najvyšší súd celkom zdôrazňuje, že podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania rozhodnutia žalovaného, je otázka, či na základe podkladov predložených žalobcom počas daňovej kontroly boli dostatočne preukázané skutočnosťami opodstatnene nasvedčujúce záveru, že zdaniteľné plnenie sa uskutočnilo spôsobom zachyteným vo vyššej faktúre, t.j. otázka správneho zistenia rozhodujúcich skutočností a dostatočného rámca podkladov pre naplnenie zásady materiálnej pravdy v ďalšom procese aplikácie hmotného práva. Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

22. Vzhľadom na vyššie vyslovené názory a v súvislosti s hore položenou otázkou Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty preskúmvanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia rozsudku a doplnenia svojich odlišných, resp. doplňujúcich zistení a záverov zistených v odvolacom konaní (§ 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. umožňuje odvolaciemu súdu doplniť odôvodnenie prvostupňového súdu o ďalšie dôvody), najmä vo vzťahu k hore vymedzenej skutkovej otázke.

23. Medzi účastníkmi, a tento záver aj nepochybne vyplýva z odvolacích argumentov, je sporné právne vymedzenie splnenia formálnych a vecných podmienok konkrétneho zdaniteľného obchodu. Za tejto situácie sa krajský súd stotožnil so skutkovými zisteniami správcu dane v tom rozsahu, ako si ich

žalovaný osvojil v zmysle výsledkov vykonanej daňovej kontroly, t.j. že nakoľko poskytovateľ služby nepreukázal, že služby dodal žalobcovi.

Žalobca naopak vo svojich odvolacích námietkach zdôrazňuje kombináciu viacerých procesných nedostatkov, medzi ktorými je najmä

- extenzívne ponímanie dôkazného bremena žalobcu žalovaným,
- neuznanie predložených listinných dôkazov a nepredvedenie svedka a
- odmietnutie aplikácie právnych názorov Najvyššieho súdu vyplývajúcich pre žalobcu zo skutkovo obdobných daňových vecí.

24. Nakoľko hore vytýkané procesné nedostatky úzko súvisia aj so známou judikatúrou Súdneho dvora, bude sa s nimi Najvyšší súd zaoberať spoločne pri analýze záverov vyplývajúcich zo skutkového stavu zisteného správcom dane.

25. Z judikatúry Najvyššieho súdu súladne s rozhodovacou činnosťou Ústavného súdu (napríklad uznesenie sp.zn. III. ÚS 401/09 zo dňa 16. decembra 2009) vyplýva, že žalobca ako daňový subjekt je v daňovom konaní (§ 2 písm. c/ Daňového poriadku) zaťažovaný dvomi základnými povinnosťami vychádzajúcimi zo zásady prejednávanej, a to:

- povinnosťou tvrdenia, ktorá je formálne prekrytá povinnosťou podať daňové priznanie a často krát je sprevádzaná povinnosťou podať kontrolný, resp. súhrnný výkaz (§ 78a a § 79a zák. č. 222/2004 Z.z.), a preto si ju daňový subjekt splní včasne podaným (§ 15 ods. 1 Daňového poriadku v spojení s § 78 zák. č. 222/2004 Z.z.) a riadne vyplneným (nedostatky sa odstraňujú výzvou správcu dane podľa § 78 ods. 7 v spojení s § 79 ods. 4 zák. č. 222/2004 Z.z.) daňovým priznaním; toto daňové priznanie je v prípade uplatnenia práva na odpočítanie dane nutné chápať ako žiadosť o jej včasné vyplatenie (najmä § 51 ods. 1 písm. a/ v spojení s § 79 zák. č. 222/2004 Z.z.), t.j. že v tomto prípade sa súčasne začína aj daňové konanie vo veci uplatneného práva (§ 58 ods. 1 písm. a/ v spojení s § 15 ods. 2 a contrario Daňového poriadku),
- povinnosťou svoje tvrdenia dokázať (dôkazným bremenom, resp. dôkaznou povinnosťou), ktoré daňový subjekt formálne realizuje najčastejšie predložením účtovných dokladov vedených v zmysle zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve - ďalej len „zák. č. 431/2002 Z.z.“ (viď zásada verného a pravdivého obrazu o účtovaných skutočnostiach § 7 ods. 1 a 2 zák. č. 431/2002 Z.z. v spojení s § 72 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z.z.); tento dôkazný postup je čiastočne zohľadnený aj vo vyššie uvedenom rozsudku Najvyššieho súdu sp.zn. 3Sžf 1/2011 zo dňa 15.marca 2011.

26. Ak správca dane pri následnom preverovaní písomných podkladov na základe uplatňovania zásady vyhľadávacej, hoci aj v rámci daňovej kontroly, preukázateľne spochybnil vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť údajov žalobcom povinne predkladaných vrátane jeho dôkazných prostriedkov (§ 24 ods. 1 Daňového poriadku), potom správca dane uplatnil riadne svoj oprávnenie (§ 24 ods. 3 veta prvá Daňového poriadku).

Je nepochybné, že daňová kontrola je zákonom ustanovený prípravný (t.j. zisťovací alebo preverovací) proces správcu dane (viď systematický výklad tohto inštitútu vychádzajúci zo zaradenia daňovej kontroly do Tretieho dielu [Postup pri daňovej kontrole] Prvej hlavy [Príprava daňového konania] Druhej časti [Činnosti správcu dane] Daňového poriadku) smerujúci k obstaraniu dôkazného prostriedku (protokolu) so zachytením skutkových „de facto“ zistení, ktorý nie je procesom meritórneho rozhodovania o daňovej povinnosti daňového subjektu (m.m. rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžf /91/2015 z 24. januára 2017).

27. Z rozsudku Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžf 16/2016 zo dňa 17. októbra 2017 ďalej vyplýva, že: „Túto otázku [otázka rozloženia dôkazného bremena - poznámka konajúceho súdu] si musí správca dane vyriešiť už pri prvých skutkových zisteniach, ktoré naznačujú, akú právnu daňovú normu pre posúdenie oprávnenosti uplatnenia práva na odpočítanie DPH z preverovaných zdaniteľných obchodov správca dane chce ďalej uplatniť.“

28. V súvislosti s právnymi názormi vyslovenými pod bodom č. 25 Najvyšší súd opakovane zdôrazňuje, že od žalobcu ako daňového subjektu sa v procese správy daní (t.j. aj počas daňovej kontroly) zásadne

očakáva, že bude preukazovať

- skutočnosti, ktoré sám tvrdí a deklaruje (§ 24 ods. 1 v spojení s § 45 ods. 2 písm. e/ Daňového poriadku), a okrem iného aj to, že

- vykonal ekonomickú činnosť (§ 3 ods. 2 zákona o DPH) najmä vo forme dodania služby za protihodnotu (§ 2 ods. 1 písm. a/ a b/ zákona o DPH) v rozsahu, kvalite a spôsobom vyplývajúcim z predložených účtovných dokladov (§ 10 zák. č. 431/2002 Z.z.) a od dodávateľa zákonným spôsobom uvedeným na faktúre (§ 51 ods. 1 písm. a/ zák. č. 222/2004 Z.z.).

V súvislosti s uvedeným dôkazným bremenom preto musí Najvyšší súd odmietnuť odvolacie námietky žalobcu týkajúce sa tvrdenej procesnej vady správcu dane v tom, že netrval na tom, aby príslušný útvar Policajného zboru na žiadosť správcu dane vykonal predvedenie daňového zástupcu poskytovateľa služby, t.j. pána S. H.

29. Pokiaľ za tejto situácie preukáže uskutočnenie zdaniteľného obchodu tak, ako ho žalobca deklaruje, môžu orgány finančnej správy v zmysle ustálenej judikatúry Súdneho dvora (rozsudky vo veciach sp.zn. C-255/02 Halifax Plc a nasledujúce) neuznať daňovému subjektu právo na odpočítanie dane len z dôvodu splnenia podmienok preukazujúcich zneužitie práva alebo účasť na daňovom podvode. Iba toto v zmysle hore citovanej judikatúry Súdneho dvora prelomuje zásadu neutrality dane, podľa ktorej má byť zdaniteľná osoba (platiteľ dane) plne zbavená ťarchy DPH zaplatenej v cene tovarov a služieb, ak tieto použila na uskutočnenie ekonomických činností podliehajúcich spoločnému režimu DPH.

Podľa § 3 ods. 2 veta prvá zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení ekonomickou činnosťou (ďalej len "podnikanie") sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť.

Podľa § 2 ods. 1 písm. a) a b) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení predmetom dane je

a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,

b) poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,

Podľa § 10 ods. 1 zák. č. 431/2002 Z.z. v citovanom znení účtovný doklad je preukázateľný účtovný záznam, ktorý musí obsahovať

a) slovné a číselné označenie účtovného dokladu,

b) obsah účtovného prípadu a označenie jeho účastníkov,

c) peňažnú sumu alebo údaj o cene za mernú jednotku a vyjadrenie množstva,

d) dátum vyhotovenia účtovného dokladu,

e) dátum uskutočnenia účtovného prípadu, ak nie je zhodný s dátumom vyhotovenia,

f) podpisový záznam osoby ( § 32 ods. 3) zodpovednej za účtovný prípad v účtovnej jednotke a podpisový záznam osoby zodpovednej za jeho zaúčtovanie,

g) označenie účtov, na ktorých sa účtovný prípad zaúčtuje v účtovných jednotkách účtujúcich v sústave dvojnásobného účtovníctva, ak to nevyplýva z programového vybavenia.

Podľa § 10 ods. 2 zák. č. 431/2002 Z.z. v citovanom znení účtovná jednotka je povinná vyhotoviť účtovný doklad bez zbytočného odkladu po zistení skutočnosti, ktorá sa ním preukazuje, a to tak, aby bolo možno určiť obsah každého jednotlivého účtovného prípadu spôsobom podľa § 8 ods. 5.

30. Zatiaľ čo v prípade preukazovania vzniku práva na odpočítanie dane (vychádzajúc najmä z vyššie uvedených ustanovení § 3 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.) zaťažuje dôkazné bremeno v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku zásadne daňový subjekt, ktorý si uvedené právo uplatnil, v prípade preukazovania zneužitia práva alebo účasti na daňovom podvode (najmä § 3 ods. 6 Daňového poriadku) dôkazné bremeno zaťažuje len správcu dane.

Preto je daňový subjekt už v dostatočnom časovom predstihu oprávnený vedieť, na akom skutkovom základe má znášať dôkazné bremeno. Samozrejme že daňový subjekt je aj v týchto prípadoch oprávnený navrhnúť správcovi dane ďalšie dôkazné prostriedky na preukázanie, že sa nezúčastnil zneužívajúceho alebo podvodného konania.

31. Naznačeným spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcou dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie už hore uvedenej kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej (viď body č. 25 a 26).

32. Najvyšší súd konštatuje, že v danej súvislosti je nepochybné, že žalovaný spochybňuje údaje fakturované poskytovateľom služby na vstupe, nakoľko dospel k záveru, že uvedený poskytovateľ služby nemá materiálne, technické, ani personálne zabezpečenie na vykonávanie fakturovanej činnosti, a ani ďalšie dôkazné zistenia správcu dane týkajúce sa daňovej činnosti poskytovateľa služby nevedli k potvrdeniu žalobcom deklarovaneému záveru o tom, že reálne uskutočnenie fakturovaných zdaniteľných obchodov vykonal vystaviteľ došlých faktúr, t.j. poskytovateľ služby.

33. K týmto záverom dospel žalovaný vyhodnotením nasledovných skutkových zistení správcu dane:

- predmetom zdaniteľného obchodu mala byť služba spočívajúca v zhotovení a rozvoze letákov,
- avšak žalobcom označený poskytovateľ služby sa na adrese sídla uvedenej v obchodnom registri nenachádzal,
- konatelia poskytovateľa služby žiadne dôkazné prostriedky k zdaniteľnému obchodu (napríklad podklady pre zhotovenie letákov, mechanizmus určenia dotknutých adries a potvrdenie o rozvoze letákov) ani na výzvu správcu dane nepredložili.

34. Najmä z rozsudku Súdneho dvora v spojených veciach sp.zn. C-80/11 (Mahagében) a C-142/11 (Dávid) - ďalej len „rozsudok Mahagében“, konkrétne jeho marginálny bod 66, pre Najvyšší súd vyplýva, že Smernica Rady č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica č. 2006/112“) bráni vnútroštátnej praxi, v zmysle ktorej správcu dane zamietne uplatnenie práva na odpočítanie dane z dôvodu, že sa zdaniteľná osoba neubezpečila, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar, na základe ktorej sa uplatňuje (požaduje) právo na odpočítanie dane, spĺňala podmienky zdaniteľnej osoby, že disponovala predmetným tovarom a bola schopná ho dodať a že si splnila svoju povinnosť podať daňové priznanie a uhradiť DPH, napriek tomu, že vecné (hmotnoprávne) a formálne (procesnoprávne) podmienky vzniku a výkonu práva na odpočítanie dane (ďalej tiež „vecné a formálne podmienky“) upravené v smernici č. 2006/112 boli splnené a že zdaniteľná osoba nedisponovala informáciou, ktorá by ju oprávňovala predpokladať vznik nezákonností alebo daňového podvodu na strane svojho dodávateľa ako vystaviteľa faktúry.

35. Pri tejto svojej úvahe Súdny dvor neustále zdôrazňuje objektívny charakter definičných pojmov smernice č. 2006/112 (pre šiestu smernicu je tento záver už vyslovený napríklad v už citovanom rozsudku Halifax Plc. v marginálnych bodoch 54 až 56) ako sú ekonomická činnosť, zdaniteľná osoba či dodanie tovaru či poskytovanie služieb.

Pritom objektívny charakter týchto pojmov vychádza z myšlienky, že činnosť je posudzovaná sama osebe (autonómna existencia na základe aplikácie iných právnych predpisov) a uplatňuje sa nezávisle na cieľoch (podnikateľskej stratégii) a dosiahnutých výsledkoch (sledovaných kauzách) dotknutých zdaniteľných obchodoch, resp. ich konkrétnych plnení (napríklad rozsudok Súdneho dvora sp.zn. C-260/98 zo dňa 12. septembra 2000 vo veci Komisia v. Grécko, marginálny bod 26).

36. V súvislosti s vyššie uvedenými podmienkami Súdny dvor pod pojmom vecné podmienky najmä rozumie:

- 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 sp.zn. C-414/10 vo veci Véleclair)

o tu je rozhodujúca existencia zdaniteľného plnenia spočívajúceho v poskytnutí služby, ktorá oprávňuje druhú stranu fakticky nakladať s takto získanou majetkovou hodnotou,

- 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 úžitnú majetkovú hodnotu pre zdaniteľnú osobu,

- na vstupe musia byť tieto tovary a služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou bez ohľadu na jej

registráciu či neregistráciu (napríklad rozsudok 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).

37. Pod pojmom formálne podmienky Súdny dvor najmä zdôrazňuje

- splnenie podmienok týkajúcich sa podrobného a kontrolne preukazného účtovania u zdaniteľnej osoby (napríklad rozsudok sp.zn. C-590/13 vo veci Idexx Laboratories Italia, marginálny bod 42),
- existencia došlej faktúry vystavenej dodávateľom, ktorá obsahuje všetky povinné údaje, a
- včas podané riadne daňové priznanie.

38. Pokiaľ ide o nutnosť splniť kumulatívne všetky hore uvedené vecné a formálne podmienky, Súdny dvor poukazuje na to, že:

„Z bodu 63 rozsudku Ecotrade (EU:C:2008:267) a z neskoršej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že pokiaľ ide o systém prenesenia daňovej povinnosti, základná zásada neutrality DPH vyžaduje, aby odpočet dane zaplatenej na vstupe bol priznaný, pokiaľ sú splnené hmotnoprávne požiadavky, napriek tomu, že zdaniteľné osoby nespĺnili niektoré formálne požiadavky. “

39. Z daňového spisu pre Najvyšší súd vyplýva, že žalobca čiastočne splnil formálne podmienky, nakoľko disponoval faktúrami vystavenými od poskytovateľa služby a tieto boli u neho zaevidované v účtovnej evidencii DPH. Takisto žalobcom podané daňové priznanie nevykazovalo po obsahovej stránke formálne nedostatky, nakoľko správca dane ho výzvou na ne neupozornil.

Avšak vo vzťahu k splneniu vecných podmienok nie je možné konštatovať, že žalobca preukázal celú existenciu materiálneho plnenia zdaniteľného obchodu, t.j. popri preukázaní existencie letákov chýba preukázanie ich dodania na určené, resp. inak určené adresy dodania.

40. Samotné tvrdenie žalobcu, že v dôsledku vykonania zdaniteľného obchodu bolo sprevádzané pozitívnym nárastom tržieb a toto je nutné hodnotiť v širších súvislostiach, musel tiež Najvyšší súd odmietnuť, nakoľko žalobcom uvádzaný dôsledok pozitívneho nárastu tržieb nie je výlučne a iba naviazaný na žalobcom tvrdý zdaniteľný obchod ale je ovplyvnený existenciou aj iných faktorov na relevantnom trhu.

41. Preto splnenie všetkých vecných podmienok uvedených v bode č. 36, ktoré sú vzájomne previazané, t.j. že na vstupe u žalobcu mali byť tieto služby poskytnuté zdaniteľnou osobou, t.j. poskytovateľom služby s tým dôsledkom, že poskytovateľovi služby mala vzniknúť daňová povinnosť, sa žalobcovi preukázať nepodarilo.

V preskúmvanej veci totiž už v čase daňovej kontroly správca dane spochybnil, že poskytovateľ služby mohol žalobcovi poskytnúť služby spojené s so zhotovením a rozvozom letákov.

42. Je celkom prípustné pre Najvyšší súd, že za tejto procesnej situácie bol žalobca počas ďalšieho výkonu daňovej kontroly zaťažený dôkazným bremenom v zmysle § 45 ods. 2 písm. e) Daňového poriadku, nakoľko ho správca dane na ústnom pojednávaní dňa 23.09.2013 oboznámil so zistenými skutočnosťami a z nich vyplývajúcimi pochybnosťami a vyzval ho na doloženie dôkazov (§ 46 ods. 5 Daňového poriadku), čím ho oprávnene zaťažil dôkazným bremenom.

Obdobne postupoval správca dane aj pri ústnom pojednávaní dňa 22.11.2013.

Podľa § 46 ods. 5 Daňového poriadku v citovanom znení platí, že ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

43. Mýli sa preto žalobca, ak namieta nejasnosť skutkových zistení správcom dane, resp. naznačuje, že za tejto situácie už nebolo možné ďalšie dôkazy predložiť. Naopak, nakoľko správca dane úspešne spochybnil dôkaznú hodnotu dôkazov žalobcu o svojom konkrétnom poskytovateľovi služby, bolo jeho povinnosťou protidôkazmi preukázať uskutočnenie zdaniteľného obchodu označeným poskytovateľom služby ako základnú podmienku daňovej uplatniteľnosti práva na odpočítanie DPH v zmysle § 49 a § 51

zák. č. 222/2004 Z.z.

44. Neuniest' dôkazné bremeno v procese uplatňovania práva na odpočítanie dane vrátane daňovej kontroly znamená to, že daňový subjekt v zákonom stanovených časových intervaloch (napríklad počas daňovej kontroly do jej ukončenia prerokovaním protokolu v zmysle § 46 ods. 9 písm. a/ Daňového poriadku) neeliminuje pochybnosti správcu dane týkajúce sa zistených skutočností o tvrdeniach daňového subjektu. Zákonným dôsledkom nie je nahradenie tejto procesnej pasivity dôkaznou aktivitou správcu dane (viď § 24 ods. 2 a 3 v spojení s § 3 ods. 1 Daňového poriadku) ale naopak nepreukázanie splnenia zákonných vecných a formálnych požiadaviek (právnych skutočností), ktoré sú pre uplatnenie práva na odpočítanie dane najmä požadované v ustanoveniach § 49 ods. 1 a 2 ako aj § 51 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. (viď text ustanovení v bode č. 2).

Preto správca dane za tejto situácie v prvostupňovom rozhodnutí nekonštatuje, že právo na odpočítanie DPH nevzniklo, ale že daňový subjekt nepreukázal splnenie podmienok stanovených v zák. č. 222/2004 Z.z. na uplatnenie práva na odpočítanie dane.

Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku v citovanom znení 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.

Podľa § 24 ods. 3 veta prvá Daňového poriadku v citovanom znení správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane.

47. Na základe uvedeného sa aj Najvyšší súd stotožnil so záverom správcu dane, že žalobca počas daňovej kontroly predkladal nehodnoverné faktúry, v ktorých opísaný obsah zdaniteľného obchodu nebol preukázaný po stránke hodnovernosti identifikácie skutočného poskytovateľa služby. Preukázanie skutočného poskytovateľa služby patrí medzi základné vecné podmienky uplatnenia práva na odpočítanie dane, bez splnenia ktorej nie je možné v zmysle ustálenej judikatúry Súdneho dvora (rozsudok sp.zn. C-324/11 vo veci Tóth, marginálny bod 45, veta posledná) vyhovieť právu na odpočítanie dane.

48. Čo sa týka nutnosti preverovať dodržiavanie podmienok dokazovania správcom dane, Najvyšší súd vzhľadom na procesne-dôkaznú pasivitu žalobcu počas daňovej kontroly v čase, keď je zaťažný dôkazným bremenom, ako aj pri prerokovaní protokolu nemá dôvod vytýkať krajskému súdu, resp. žalovanému tvrdené pochybenia.

49. Na uvedenom základe potom Najvyšší súd musí potvrdiť spolu s krajským súdom záver žalovaného, že správca dane postupoval v súlade so zákonom, ak s oporou v ustanoveniach § 49 a 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. nepriznal žalobcovi ním uplatnené právo na odpočítanie DPH v tam uvedenej výške.

50. Záverom musí Najvyšší súd opätovne zdôrazniť, že procesná povinnosť znášať dôkazné bremeno pri obchodných spoločnostiach v spojení so zásadou poctivého obchodného styku, ku ktorej neodmysliteľne patrí aj podnikateľská obozretnosť a primeraná starostlivosť o získanie dostupných informácií (napríklad preventívne overenie spôsobilosti svojho dodávateľa na vykonanie požadovaných prác), pôsobí pozitívne na odstránenie rizika podnikateľa už v čase každého jeho právneho vzťahu, ktorého plnenie podlieha priamej či nepriamej dani.

51. Preto je rozumné očakávanie, že najmä v zmluvných vzťahoch vzhľadom na nevyklúčenie možnosti uplatnenia daňovej kontroly v relatívne dlhom časovom úseku (napríklad ustanovenie § 69 Daňového poriadku) si 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, aby vierohodne preukázal oprávnenosť svojich daňových nárokov, a to aj za situácie, keď správca dane počas daňovej kontroly adresuje daňovému subjektu pochybnosti, či samotné poskytnutie služieb sa zrealizovalo spôsobom opísaným v došlej faktúre.

Toto je nepriamy vplyv daňových predpisov na dispozitívne vytváranie zmluvných vzťahov, ktoré do nedávnej minulosti boli pod vplyvom najmä a iba súkromného práva.

V.

52. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky uplatnené žalobcom uvádza, že napadnuté rozhodnutie má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia požadované v zmysle § 63 Daňového poriadku. Uvedené rozhodnutie finančného orgánu vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistených v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca nespĺňa zákonné podmienky pre priznanie nadmerného odpočtu na dani z príjmov.

Počas konania Najvyšší súd z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

53. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedených rozhodnutiach (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp.zn. 1Sžf 16/2016, pri ktorých Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 250ja ods. 4 a contrario odsek 7 O.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty 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 osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa §156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

54. Nakoľko išlo o základnú odvolaciu argumentáciu žalobcu, ktorá sa týkala nesprávneho procesného riešenia daňovej výhody na strane žalobcu a ktorá vymedzovala rámec meritórneho súdneho prieskumu, ostatné jeho odvolacie námietky boli týmto skonsumované.

Preto sa Najvyšší súd inými námietkami v zmysle rozhodovacej praxe Európskeho súdu pre ľudské práva [najmä rozsudok Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr Garcia Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)] ďalej nezaoberal.

55. Najvyšší súd v preskúmvanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

56. O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na náhradu trov tohto konania, čo v tomto súdnom prieskume nenastalo.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).