

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/44/2019
Identifikačné číslo spisu: 3018200366
Dátum vydania rozhodnutia: 2. decembra 2020
Meno a priezvisko: JUDr. Erika Čanádyová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:3018200366.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eriky Čanádyovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. v právnej veci žalobcu: Meriot, s.r.o., Zliechovská 394/58, so sídlom Košeca, IČO: 36 747 459, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102036907/2018 zo dňa 12. októbra 2018, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/50/2018-99 zo dňa 10. apríla 2019, takto

rozhodol:

Rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/50/2018-99 zo dňa 10. apríla 2019 z r u š u j e a v r a c i a vec správneho súdu na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne (ďalej aj „správny súd“) č.k. 13S/50/2018-99 zo dňa 10.04.2019 (ďalej aj „rozsudok správneho súdu“, „napadnutý rozsudok správneho súdu“, „rozsudok krajského súdu“), krajský súd zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky, Banská Bystrica č. 102036907/2018 zo dňa 12. októbra 2018 a rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 101188584/2018 zo dňa 19. júna 2018 a vec vrátil I. stupňovému správne mu orgánu na ďalšie konanie postupom podľa § 191 ods. 1 SSP, súčasne priznal žalobcovi úplnú náhradu trov konania s poukazom na § 167 ods. 1 SSP.

2. Rozhodnutím Finančného riaditeľstva SR (ďalej aj „žalovaného“) č. 102036907/2018 zo dňa 12.10.2018 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“, „preskúmané rozhodnutie správneho orgánu“) zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej aj „prvostupňový správny orgán“) č. 101188584/2018 zo dňa 19.06.2018 (ďalej aj „prvostupňové správne rozhodnutie“), ktorým Daňový úrad Trenčín podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2015 v sume 26 827,81 EUR, dospel na základe vykonaného dokazovania k záveru, že fakturované plnenia od spoločnosti

FENICIA LLC, org. zl. MODIFIN STAVBY, s.r.o. a DREVOSTYL, s.r.o. (ďalej len „dodávateľa žalobcu“), ktoré boli predmetom daňovej kontroly, neboli žalobcovi dodané uvedenými dodávateľmi žalobcu. Správne orgány poukázali na ust. § 24 ods. 1 písm. a/, ods. 2, § 3 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. ako aj § 21 ods. 1, ako aj § 19 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z.z.“ alebo „zákon o dani z príjmov“), § 17 ods. 2 písm. a/, § 17 ods. 27 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

3. Krajský súd v Trenčíne poukázal na § 2 ods. 1 písm. i/, § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. a konštatoval, že dôkazné bremeno je založené nielen na práve tvrdenia, ale aj na povinnosti takéto tvrdenie súčasne preukázať. Na daňovom subjekte spočíva dôkazné bremeno k preukázaniu rozhodných skutočností a je iba na ňom, aby vierohodne doložil svoje tvrdenia. Na druhej strane je v § 3 ods. 3 daňového poriadku zakotvená zásada voľného hodnotenia dôkazov, ktorá znamená, že je v právomoci správca dane posúdiť závažnosť jednotlivých dôkazných prostriedkov. Správca dane nie je povinný vykonať všetky dôkazy, ktoré daňový subjekt navrhne vykonať. Uplatnenie zásady voľného hodnotenia dôkazov však vždy musí byť vždy realizované v súlade so zásadou, v zmysle ktorej správca dane musí dbať, aby skutočnosti rozhodné pre správne stanovenie daňovej povinnosti boli zistené, čo najúplnejšie a súčasne dbať na to, aby nebolo porušené právo daňového subjektu na spravodlivé konanie.

4. V predmetnej právnej veci žalobca počas prerokovania protokolu z daňovej kontroly navrhol vykonať dokazovanie, ktoré spočívalo v zabezpečení informácii z informačného systému Finančnej správy, a to konkrétne zistenie doby, po ktorú boli jeho sporní dodávatelia platcami DPH a dôvod ukončenia ich registrácie na dani z pridanej hodnoty, ďalej žiadal preveriť ich kontrolné výkazy a taktiež preveriť ich daňové priznania. Uvedené dôkazy neboli vykonané s tým, že nemajú vo vzťahu k veci dostatočnú výpovednú hodnotu. Skutkový stav bol vyhodnotený ako dostatočne zistený.

5. Správny súd konštatoval, že napriek tomu, že správca dane odmietol doplnenie dokazovania, navrhnuté žalobcom vykonať, sám následne, po skončení daňovej kontroly, vykonal z vlastnej iniciatívy ďalšie, rozsiahle dokazovanie, ktoré bolo realizované za účelom podpory vlastných záverov, konkrétne realizoval miestne zisťovanie, vypočúval svedkov vo veci nákladov, ktoré predstavujú vykonané stavebné, resp. rekonštrukčné práce.

6. Správca dane vykonal vo vyrubovacom konaní dôkazy, ktoré žalobca po výsledkoch daňovej kontroly, nežiadal vykonať, avšak na druhej strane odmietol preveriť kontrolné výkazy a daňové priznania sporných dodávateľských spoločností tak, ako žiadal žalobca. Správny súd bol názoru, že za situácie, keď správne orgány pochybnili realizáciu zdaniteľného plnenia tak, ako boli deklarované spornými dodávateľskými faktúrami je zrejme, že žalobca sa snažil takýmto spôsobom preukázať reálnosť dodania sporných plnení. Správny súd súčasne poukázal, že žalobca predložil správcovi dane svoje účtovníctvo, a doklady, ktoré mal vo svojej dispozícii. Je zrejme, že ak tieto boli vyhodnotené ako nedostatočné tak navrhoval ďalšie dôkazy, ktoré za danej situácie budú mimo jeho účtovníctva, resp. mimo jeho možnosti ich zabezpečiť. Správny súd konštatoval, že v daňovom konaní leží dôkazné bremeno na daňovom subjekte je nanajvýš dôležité, aby mu bolo zo strany správnych orgánov umožnené splniť svoju povinnosť preukázať svoje tvrdenia. Napriek uvedenému však správca dane odmietol tieto dôkazy vykonať a žalovaný takéto jeho konanie vyhodnotil ako zákonné. Správny súd bol názoru, že za situácie, keď správca dane vykonal bez návrhu a po daňovej kontrole (t.j. vo vyrubovacom konaní) dokazovanie zásadného významu na podporu svojich vlastných záverov, bolo jeho povinnosťou vykonať aj dokazovanie navrhované žalobcom. Uvedené platí o to viac, že správne orgány v iných právnych veciach konštatujú, že odvedenie dane je jedným z dôkazov, že plnenie bolo reálne uskutočnené daným dodávateľom. Správny súd konštatoval, že aj keď je správca dane oprávnený rozhodnúť aké dôkazy vykoná a akým spôsobom dokazovanie doplní, daňové orgány nemôžu žalobcovi vytykať neunesenie dôkazného bremena za situácie, keď odmietnu vykonať všetky žalobcom označené dôkazy, ktoré žalobca navrhol, za účelom preukázania reálnosti zdaniteľných plnení deklarovanými dodávateľmi. Odmietnutie takto navrhovaných dôkazov je odmietnutím práva žalobcu na realizáciu jeho procesných práv.

7. Správny súd uviedol, že sa stotožnil s názorom žalobcu, že aj napriek tomu, že v predmetnej právnej veci nejde o nárok súvisiaci s daňou z pridanej hodnoty, na vec dopadá ustálená judikatúra Súdneho dvora, ktorú označil, a ktorá je uvedená v odseku 8 rozsudku. V predmetnej právnej veci správne orgány spochybnili reálneho dodávateľa služieb a tovaru, keď tento tovar a služby boli dodané. Za tejto situácie sa mali zaoberať aj vedomostnou stránkou veci tak ako bolo Súdny dvorom judikované v rozhodnutiach, na ktoré poukazoval žalobca. Správny súd uviedol, že rozhodovacia činnosť Súdneho dvora sa týka dane z pridanej hodnoty, avšak súčasne poukazuje na to, že aj Nejvyšší správní soud České republiky pri rozhodovaní vo veci dane z príjmov uzavrel, že nie je dôvod, aby sa na vec neuplatňovali vyššie uvedené závery Súdneho dvora vo veciach dane z pridanej hodnoty.

8. S poukazom na všetky vyššie uvedené skutočnosti správny súd žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil podľa § 191 ods. 1 SSP. Súčasne správny súd uviedol, že nekonal s Daňovým úradom Trenčín, nakoľko jeho rozhodnutie nie je tzv. podkladovým rozhodnutím ako nesprávne uvádza žalobca. Na to, aby správny súd zrušil rozhodnutie správcu dane nemusí byť tento správny orgán žalovaným. Správny súd ustálil žalovaného v súlade so závermi vyslovenými Najvyšším súdom Slovenskej republiky v rozhodnutí sp.zn. 6SŽi/5/2012.

9. Pokiaľ ide o trovy konania, správny súd rozhodnutie žalovaného zrušil v celom rozsahu. Z uvedeného vyplýva, že žalobca bol v konaní v celom rozsahu úspešný, a preto mu správny súd podľa § 167 ods. 1 Správneho súdneho poriadku priznal voči neúspešnému žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania, teda náhradu trov konania v rozsahu 100 %.

II.

Kasačná sťažnosť

10. Proti rozsudku správneho súdu podal riadne a včas kasačnú sťažnosť žalovaný, podaním z 10.06.2019, v ktorom žiadal, aby kasačný súd rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V dôvodoch kasačnej sťažnosti citoval bod 27 a 28 rozsudku a tvrdil, že závery rozsudku správneho súdu sú v rozpore s rozhodnutím žalovaného a správcu dane, keď daňové orgány dostatočne zistili skutkový stav na to, aby bolo vo veci rozhodnuté a žalovaný vec posúdil v súlade so zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon č. 563/2009 Z.z.“ alebo „daňový poriadok“), ako aj v súlade so zákonom č. 595/2003 Z.z. Ďalej namietal, že závery krajského súdu obsiahnuté v napadnutom rozsudku, sú v rozpore s rozhodnutím žalovaného a správcu dane, nakoľko správca dane dostatočne zistil skutkový stav na to, aby bolo vo veci rozhodnuté a žalovaný ho posúdil v súlade so zákonom č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) ako aj zákonom č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“).

11. Žalovaný sa nestotožnil s právnym záverom správneho súdu v bode 27 a 28 vo veci dokazovania vykonaného vo vyrubovacom konaní.

12. Vo vyrubovacom konaní správca dane doplnil dokazovanie v nadväznosti na vyjadrenia žalobcu vo vyjadrení k protokolu ev. č. 607426740/2017, Zápisnice o ústnom pojednávaní č. 102397418/2017 zo dňa 16.11.2017, Vyjadrenia k ústnemu pojednávaniu ev. č. 250480675/2017 zo dňa 22.11.2017, Zápisnice o prešetrení sťažnosti č. 101849/2018 zo dňa 19.02.2018, v súlade s ustanoveniami § 3 ods. 1, ods. 2, ods. 3 a § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov. Žalobca totiž poukazoval vo vyjadrení k protokolu, napr. aj na nevykonanie miestneho zisťovania, nelogické závery správcu dane ohľadne nákupu stavebného materiálu a stavebných prác od iných dodávateľov.

13. Právny záver správneho súdu v bode 28. rozsudku „Uvedené platí o to viac, že samotné správne orgány v iných právnych veciach konštatujú, že odvedenie dane je jedným z dôkazov, že plnenie bolo reálne uskutočnené daným dodávateľom.“, nemá oporu v rozhodovacej praxi daňových orgánov, a takýto záver nevyplýva ani z platných právnych predpisov.

14. Len samotným priznaním dane u dodávateľa v daňovom priznaní zákon o dani z pridanej hodnoty a už vôbec nie zákon o dani z príjmov, nezakladá automaticky právo na uznanie daňových výdavkov. Použitie dôkazov ako daňové priznania alebo kontrolné výkazy dodávateľa na dani z príjmov, kde podmienky, ktoré tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu pre uplatnenie daňových výdavkov sú vymedzené osobitne v ustanoveniach zákona o dani z príjmov.

15. Zásada voľného hodnotenia dôkazov ustanovená v § 3 ods. 3 daňového poriadku nepredstavuje mechanické preberanie informácií či bezvýhradné akceptovanie dokladov, respektíve údajov v nich uvedených ako faktov a neumožňuje prehliadať absenciu splnenia podmienok, ktoré zákon o dani z príjmov pre uplatnenie daňových výdavkov požaduje.

16. Nemožno ignorovať ustanovenia zákona o dani z príjmov a pre zohľadnenie nákladov ako preukázateľných daňových výdavkov na účely dane z príjmov, je potrebné vychádzať zo základnej definície daňového výdavku, ktorá je uvedená v ustanovení § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov, z ktorej vyplýva, že pre uznanie výdavkov ako daňových sú z daňového hľadiska rozhodujúce tri kritériá, ktoré musia byť splnené súčasne, a to podmienka vecnosti, ktorá znamená, že výdavok musí byť vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, podmienka zaúčtovania, čo znamená, že preukázateľný výdavok musí byť zaúčtovaný v účtovníctve daňového subjektu v súlade so zákonom č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve, ak tento zákon neustanovuje inak a aj podmienka preukázateľnosti, pričom súčasťou preukázateľnosti výdavku je v zmysle zákona o dani z príjmov ako aj zákona o účtovníctve aj skutočnosť, že výdavok skutočne vznikol tak, ako to deklaruje daňový subjekt ne predložených dokladoch a prezentuje svojimi tvrdeniami. Ak nie je preukázaná čo i len jedna z uvedených podmienok, takýto výdavok nemožno uznať za daňový výdavok.

17. V prípade dane z príjmov právo na uplatnenie daňových výdavkov limituje dodržanie podmienok ustanovených v § 2 písm. e/, ako aj § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, podľa ktorých za daňové výdavky nemožno považovať také výdavky (náklady), ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané.

18. Definíciu daňového výdavku takto vykladá aj Najvyšší súd SR, napr. rozsudok sp.zn. 8Sžfk/78/2014 zo dňa 26.05.2016.

19. Z ustanovenia § 17 ods. 1 písm. b/ zákona o dani z príjmov vyplýva, že sa pri zisťovaní základu dane vychádza z výsledku hospodárenia zisteného v účtovníctve. Ako vyplýva aj z § 32 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov za preukázateľný účtovný záznam sa považuje iba taký účtovný záznam, ktorého obsah dokazuje skutočnosť, či už priamo alebo nepriamo obsahom iných preukázateľných účtovných záznamov. Aj v zmysle zákona o účtovníctve musí byť preukázané, že zaúčtovaný doklad je vyhotovený na základe skutočného reálneho plnenia. Na význam účtovníctva pre rozhodovanie v daňových sporoch, ktoré vytvára podklady (výstupy) pre vyhotovenie daňového priznania dani z príjmov, ako aj preukázateľnosť účtovných prípadov, garantovanú pripojenými účtovnými dokladmi, napr. faktúrou, s charakterom preukázateľného obsahu účtovného prípadu zachyteného vo faktúre, poukazuje aj Najvyšší súd SR (napr. rozsudok sp.zn. 1Sžf/80/2016).

20. Žalovaný považoval za potrebné zdôrazniť, že nemožnosť preveriť uskutočnenie zdaniteľných obchodov u dodávateľa, a to v dôsledku prevodu obchodných podielov a výmene konateľov v týchto spoločnostiach, sťažila dôkaznú situáciu žalobcovi, nie správcovi dane, ktorý na základe vykonaného dokazovania oprávnenne spochybnil realnosť fakturovaných obchodov (napr. rozsudok Najvyššieho súdu SR Grafick Production, s.r.o. sp.zn. 1Sžf/4/2016 zo dňa 25.04.2017).

21. Pokiaľ ide o správnym súdom uvedenú povinnosť skontrolovať daňové priznania a kontrolné výkazy dodávateľov na dani z pridanej hodnoty, zaúčtovanie, priznanie dane, či sporné faktúry sú uvedené v kontrolnom výkaze za predmetné zdaňovacie obdobie je irelevantná a nie je dôkazom, či sa obchod uvedený na faktúrach skutočne realizoval. Tieto doklady slúžia ako analytický nástroj správcu dane, avšak neslúžia ako „jedinečný“ dôkaz na preukázovanie uskutočnených zdaniteľných obchodov a ani takýto dôkaz nenahrádzajú.

22. Zrušenie rozhodnutí daňových orgánov len z dôvodu doplnenia dokazovania zameraného na prípadné prevarenie daňových priznaní a kontrolných výkazov na dani z pridanej hodnoty u sporných dodávateľov žalobcu a následné opätovné rozhodnutie vo veci, by vo svetle dokazovania vykonaného správcom dane a zistených okolností nemohli v žiadnom prípade zmeniť závery správcu dane na dani z príjmov, a tým by neprinesli v konečnom dôsledku pre žalobcu výhodnejšie rozhodnutie, resp. rozhodnutie s iným výrokom.

23. K právnomu záveru správneho súdu v bode 29. žalovaný uviedol, že judikatúra Súdneho dvora, na ktorú poukazuje žalobca, upravuje rozdelenie dôkazného bremena na dani z pridanej hodnoty. Z týchto rozsudkov vyplýva, že úvahy sú aplikované na znenie ustanovení zákona o dani z pridanej hodnoty v prepojení na smernicu o dani z pridanej hodnoty, ktorá zaväzuje členské štáty vo veci dokazovania v súvislosti s daňou z pridanej hodnoty, nie na dôkaznú povinnosť vyplývajúcu zo zákona o dani z príjmov, ktorá je podľa národnej legislatívy.

24. V prípade európskej judikatúry, na ktorú poukazuje žalobca, sa jedná o iný skutkový stav ako ten, ktorý sa týka žalobcu, a to reťazec dodávok, kde je zaťažená daňovým podvodom transakcia na inom stupni reťazca. Od žalobcu správcu dane nevyžadoval preukazovanie skutočností, ktoré by ho nemali zaťažovať, týkali by sa iných subjektov, práve naopak, povinnosťou žalobcu bolo preukázať vlastné tvrdenia, že fakturované dodania skutočne dodali dodávatelia uvedení na predložených dokladoch, t.j. priamy dodávateľ žalobcu, o čom musel žalobca vedieť.

25. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu SR sp.zn. 1Sžf/80/2016 zo dňa 25. apríla 2016 Najvyšší súd SR zdôrazňuje, že režim dane z pridanej hodnoty ako dane patriacej do skupiny nepriamych daní vrátane judikatúry súdov rozhodujúcich v tejto právnej oblasti vychádza z celkom odlišných princípov ako je režim dane z príjmov. Navyše v oblasti harmonizácie priamych daní je Európska únia veľmi zdržanlivá a samotnú právnú úpravu prenecháva najmä jednotlivým členským štátom. Preto nemožno výsledky aplikačnej praxe pri rozhodovaní o sporoch z oblasti nepriamych daní všeobecne prenášať na priame dane.

26. Jednotlivé body uvedené v rozhodnutí správneho súdu zhrnuté v prijatých záveroch súdu uvedených v kasačnou sťažnosťou napadnutom rozsudku, predstavujú odklonenie sa od už v minulosti judikovaných záverov Najvyššieho súdu SR, ktoré zakladajú kasačné dôvody v zmysle § 440 ods. 1 písm. g/ a písm. h/ zákona č. 1626/2015 Z.z.

III.

Vyjadrenie ku kasačnej sťažnosti

27. Žalobca sa k obsahu kasačnej sťažnosti nevyjadril.

IV.

Právna úprava a právne názory kasačného súdu

28. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný podľa § 11 písm. g/ 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), boli splnené podmienky podľa § 449 SSP a kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP) preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania, keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na webovom sídle kasačného súdu (www.nsud.sk) podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP, po neverejnej porade senátu (§ 137 ods. 1 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalovaného - sťažovateľa je dôvodná.

29. Kasačný súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu a obsahu preskúmaného rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím prvostupňového správneho orgánu konštatuje, že rozhodnutia správnych orgánov boli vydané na základe Protokolu o daňovej kontrole č. 10994536/2017 zo dňa 22.05.2017 (ďalej len „protokol o kontrole“), ktorým správne orgány vykonali u žalobcu kontrolu na daň z príjmu právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2015. Na základe výsledkov daňovej kontroly bolo zistené, že žalobca nepreukázal reálne plnenia zo strany dodávateľov žalobcu FENICIA LLC, org. zl. MODIFIN STAVBY, s.r.o. a DREVOSTYL, s.r.o., keď konštatoval, že na základe vykonaného dokazovania, na ktoré poukazovali správne orgány, nedošlo k dodaniu plnenia dodávateľmi fakturovaného plnenia, v dôsledku čoho žalobca ako daňový subjekt nepreukázal uplatnenie výdavkov, ktoré údajne vynaložil na nákup materiálu, nástrojov a služieb, a to vecnou súvislosťou nákupu s dosiahnutím, zabezpečením a udrжанím príjmu a súčasne nepreukázal, že fakticky, uvedenými dodávateľmi žalobcu a ich dodávateľskými faktúrami, fakturovaný materiál, nástroje a služby, bol dodaný, nepreukázal, že došlo v skutočnosti k vecnému plneniu fakturácie.

30. Krajský súd v Trenčíne zrušil rozhodnutia žalovaného a prvostupňového správneho orgánu postupom podľa § 191 ods. 1 SSP, keď dospel k záveru, že bolo povinnosťou správnych orgánov v inštančnom postupe vykonať dôkazy navrhnuté žalobcom, zabezpečiť informácie z informačného systému Finančnej správy, a to zistenie doby, po ktorú boli dodávatelia žalobcu platcami DPH a dôvod ukončenia ich registrácie na dani z pridanej hodnoty a súčasne žiadal preveriť ich kontrolné výkazy a preveriť ich daňové priznania.

31. Správny súd nesúhlasil s názorom žalovaného, že tieto navrhované dôkazy nemajú k veci dostatočnú výpovednú hodnotu a že skutkový stav bol v daňovom konaní dostatočne zistený. Navyiac správny súd poukázal, že keďže správne orgány vo vyrubovacom konaní doplnili dokazovanie, mali tak postupovať aj vo vzťahu k navrhovaným dôkazom, keď konštatoval, že aj keď je správca dane oprávnený rozhodnúť, aké dôkazy vykoná a akým spôsobom dokazovanie doplní, daňové orgány nemôžu žalobcovi vytykať neunesenie dôkazného bremena za situácie, keď odmietnu vykonať všetky žalobcom označené dôkazy, ktoré žalobca navrhol, za účelom preukázania reálnosti zdaniteľných plnení deklarovaných dodávateľmi. Odmietnutie takto navrhovaných dôkazov je odmietnutím práva žalobcu na realizáciu jeho procesných práv - konštatoval správny súd v bode 28 rozsudku, posledné dve vety.

32. Kasačný sťažovateľ podal kasačnú sťažnosť z dôvodov § 440 ods. 1 písm. g/ a h/ SSP. Poukázal na výsledky vykonaného dokazovania pred správnymi orgánmi, ktoré sú premietnuté do dôvodov rozhodnutia žalovaného a prvostupňového správneho orgánu, ktoré podľa sťažovateľa nepreukazujú dodanie služby, prác a plnení posudzovaných faktúrami dodávateľmi žalobcu a pokiaľ ide, správnym súdom, uvedenú povinnosť skontrolovať daňové priznania a daňové výkazy dodávateľov žalobcu na dani z pridanej hodnoty, zaúčtovanie, priznanie dane, či sporné faktúry sú uvedené v kontrolnom výkaze za predmetné zdaňovacie obdobie, podľa sťažovateľa daňové priznania, kontrolné výkazy nie sú dôkazom, či sa obchod uvedený na faktúrach skutočne realizoval. Tieto doklady slúžia ako analytický nástroj správcu dane, avšak neslúžia ako jedinečný dôkaz na preukázanie uskutočnených zdaniteľných obchodov, ani takýto dôkaz nenahrádzajú. Potom zrušenie rozhodnutí správnych orgánov len z dôvodu opomenutia dokazovania, zameraného na prípadné preverovanie daňových priznaní a kontrolných výkazov na DPH u sporných dodávateľov žalobcu, by vo svetle dokazovania, ktoré vykonali správne orgány v inštančnom postupe a zistených okolností, nemohli v žiadnom prípade zmeniť závery správcu dane na dani z príjmov u žalobcu a tým by nepriniesli v konečnom dôsledku pre žalobcu výhodnejšie rozhodnutie veci s iným výrokom. Poukázal, že v zmysle európskej judikatúry, na ktorú poukázal aj žalobca, sa jedná o iný skutkový stav ako ten, ktorý sa týka žalobcu, a to reťazec dodávok, kde je zaťažená daňovým podvodom transakcia na inom stupni reťazca. Konštatoval, že správca dane od žalobcu nevyžadoval preukázanie skutočností, ktoré by ho nemali zaťažovať, týkali by sa iných subjektov, práve naopak, povinnosťou žalobcu bolo preukázať vlastné tvrdenia, že fakturovanie dodania skutočne dodali dodávatelia uvedení na predložených dokladoch, t.j. priami dodávatelia žalobcu, o čom musel, podľa sťažovateľa, žalobca vedieť.

33. Právnym posúdením vecí sa rozumie analytická činnosť súdu, pri ktorej zo skutkových zistení vyvodzuje čiastkové právne závery a spätnou aplikáciou vybranej právnej normy preveruje úplnosť a riadnosť fakticky zisteného skutkového stavu. Toto je základným poslaním správneho súdu pri prieskume zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy, pričom nielen situácia „res iudicata“ tvorí rozhodovaciu prekážku ale aj ustálená rozhodovacia prax kasačného súdu ako relevantný precedens v súlade s čl. 1 ods. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky vytvára zákonodarcom akceptovanú rozhodovaciu prekážku.

34. Vo vzťahu k dôvodu kasačnej sťažnosti, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia vecí (kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP) musí kasačný súd s prihliadnutím na zásadu kontinuálneho výkonu štátnej moci (čl. 1 ods. 1 veta prvá ústavy Slovenskej republiky) zdôrazniť, že doterajšia ustálená judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky chápe takto sformulovaný sťažnostný dôvod zakotvený v § 440 ods. 1 písm. g/ SSP vo vzťahu k meritu prejednávanej veci, t.j. na prvom mieste ako nesprávnu aplikáciu právnej normy (hypotéza ako právny skutkový stav a dispozícia) na riadne zistený faktický skutkový stav vyplývajúci z merita veci, na druhom mieste ako nesprávny výber ustanovenia a v neposlednom rade ako nesprávny výber právneho predpisu. Nesprávnym právnym posúdením vecí je omyl súdu pri aplikácii práva na zistený skutkový stav. O nesprávnu aplikáciu právnych predpisov ide vtedy, ak súd nepoužil správny právny predpis, alebo ak síce aplikoval správny právny predpis, nesprávne ho ale interpretoval, alebo ak zo správnych skutkových záverov vyvodil nesprávne právne závery.

35. Kasačný súd dáva do pozornosti právny názor vyjadrený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn.. 5Sžf/97/2010, v ktorom sa uvádza: „Najvyšší súd, opätovne na tomto mieste, poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. oprávnené.“ Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu. 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. Preto je na správcovi dane vykonávaným 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 skutočnosť a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

Súdny dvor vo svojej judikatúre taktiež konštatuje, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH; a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovaru platiteľom dane a hospodárska činnosť. Taktiež Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10).

Možno preto určiť opatrenia, ktoré možno, v tom ktorom prípade, požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom. Správca dane mal právo preveriť reálnosť dodávky odberateľovi tovaru, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy svedčiacie o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i

komunikácia s dodávateľom sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru, jeho súlad s požiadavkou uvedenou v objednávke a pod. V okamihu, kedy správca dane spochybni dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Už samotné zistenie skutočnosti, že dodávateľ nie je ekonomicky činný, nemá personálne a materiálne možnosti na realizáciu dodávky, pohyb tovaru a finančných prostriedkov nie je odzrkadlený v jeho daňových výstupoch a účtoch, jednoznačne spochybňuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o reálnosti jeho dodávok. Takýto spôsob vedenia dokazovania žalovaným vychádza v tomto štádiu daňového konania z toho, že na strane žalobcu, v postavení daňového subjektu, nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužívateľnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona o DPH).

„...dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytlí dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i preukázal, (nielen formálnymi dokladmi), čo žalobca neurobil.

Vzhľadom na spochybnenie reálnosti dodania tovaru odberateľom deklarováných zdaniteľných plnení, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov, ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, aby sa stal súčasťou fiktívneho zdaniteľného plnenia zneužívajúceho právo poskytované zásadou neutrality DPH.

Nezodpovedá zásade zodpovedného a poctivého obchodného styku konanie podnikateľa, ktorý si riadne nepreverí svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti, nepreverí si, či prevzatá dodávka skutočne pochádza od zmluvného dodávateľa, odovzdá finančné prostriedky v značnej sume v hotovosti osobe, u ktorej si nepreverí, že koná v mene deklarovaného dodávateľa (napr. formou splnomocnenia), a tým v podstate nemá doklad, komu cenu za dodávku zaplatil. V danom prípade žalobca nepreukázal pri kontrole ani existenciu dodaného tovaru, z dôvodu jeho spotrebovania.

Výkon práva, v rámci obchodných vzťahov, ktorý je v rozpore so zásadami poctivého obchodného styku, ako už bolo vyššie uvedené, nepožíva právnu ochranu. Žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nepreukázal, že by sa riadil uvedenými zásadami, že by v rámci svojej podnikateľskej činnosti vykonal všetky opatrenia zodpovedného podnikateľa na predchádzanie podvodnej činnosti, prípadne na odstránenie pochybností o tom, že sa na podvodných transakciách nepodieľal vedome.

Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ľarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH.

V danom prípade, na základe uvedených dôvodov, nebolo bez pochyb preukázané, že žalobca zaplatil DPH z prijatého tovaru platiteľovi, teda že bol uvedený základný princíp dodržaný.“

36. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na jeho rozsudok vo veci 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, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 28 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 42 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím 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.“

37. Po oboznámení sa s obsahom napadnutého rozsudku krajského súdu, kasačný súd konštatuje, že správny súd, okrem konštatovania vykonaného dokazovania pred správnym orgánom (body 15 až 21 rozsudku), opis výpovede svedkov - konateľa žalobcu a iných listinných dôkazov, nevyhodnocoval, ani sa nevyjadroval k spôsobu hodnotenia dôkazov vykonaných správcou dane, jednotlivo a vo vzájomnej súvislosti k dostatočnosti a presvedčivosti hodnotenia vykonaných dôkazov daňovými orgánmi.

38. Na uvedenú skutočnosť odôvodnenie rozsudku správneho súdu nereflektuje. Z kontextu dôvodov rozsudku krajského súdu však vyplýva záver, že pre riadne zistenie skutkového stavu bolo potrebné (podľa správneho súdu), vykonať žalobcom navrhované dôkazy (bod 26 rozsudku), ktoré navrhol vykonať žalobca a až po ich vykonaní mohli správne orgány tieto, ako aj ďalšie vykonané dôkazy hodnotiť, a to aj vo vzájomnej súvislosti a rozhodnúť na základe riadne zisteného skutkového stavu veci.

39. V konaní bolo potrebné posúdiť či navrhované dôkazy a ich vykonanie, ktoré opomenuli správne orgány vykonať, boli s najväčšou pravdepodobnosťou spôsobilé preukázať tvrdenie žalobcu o dodaní služieb, prác od dodávateľov uvedených na posudzovaných faktúrach, resp. či v kontexte už vykonaných dôkazov, by tieto dôkazy, keby boli hodnotené vo vzájomnej súvislosti s ostatnými vykonanými dôkazmi, boli spôsobilé preukázať tvrdenia žalobcu o osobe dodávateľa služby, prác a plnenia a faktickým dodaní fakturovaného plnenia dodávateľmi žalobcu.

40. Kasačný súd s poukazom na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR publikované v Zbierke stanovísk najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov SR pod č. R 103/2011 konštatuje, že formálne zopakovanie administratívneho konania, ak pre účastníka vo vzťahu k skutkovej stránke veci nepredstavuje reálnu možnosť dosiahnuť rozhodnutie v jeho prospech je neúčelné a nevhodné a za takýchto okolností platí, že nie každé porušenie procesného predpisu má za následok porušenie práv účastníka konania. Súčasne kasačný súd poukazuje aj na rozhodnutie najvyššieho súdu v konaní sp.zn. 4Sž/98-102/2002 zo dňa 17.12.2002, podľa ktorého „rozhodnutie sa nezrušuje preto, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka“.

41. V tomto kontexte správny súd uvedenú skutočnosť nevyhodnocoval a nezdôvodnil v napadnutom rozsudku, aký „pozitívny dopad“ pre existujúcu dôkaznú situáciu žalobcu, by vykonanie navrhovaných dôkazov malo priniesť v prípade, že by bolo preukázané, že dodávatelia žalobcu posudzované faktúry obsiahli do svojich kontrolných výkazov, daňových priznaní a boli v čase dodania služby plnenia registrovaní ako platca DPH - rok 2015. Vychádzajúc z dôvodov rozsudku krajského súdu, kasačnému súdu nie je zrejmá uvedená súvislosť, nie je možné bez ďalšieho súhlasiť s názorom, že rozhodnutia správnych orgánov, vydané v inštančnom postupe, vychádzali z nedostatočného zisteného skutkového stavu pre nevykonanie všetkých žalobcom navrhovaných dôkazov bez toho, aby bola hodnotená efektívnosť týchto vykonaných dôkazov a ich schopnosť (v prípade ich vykonania a zistenia skutočností, že dodávatelia žalobcu zahrnuli posudzované faktúry do svojich daňových priznaní a kontrolných výkazov a že boli registrovaní pre DPH v čase dodania plnenia), priniesť priaznivejšiu dôkaznú situáciu žalobcovi v daňovom konaní.

42. Kasačný súd súhlasí s názorom, že je potrebné vykonať dôkazy, ak by išlo o dôkazy, ktoré majú reálnu schopnosť ovplyvniť, v pozitívnom zmysle, postavenie daňového subjektu v daňovom konaní a nejedná sa o dôkazy, ktorých vykonanie neovplyvňuje už existujúce dôkazné postavenie daňového subjektu v daňovom konaní, dokazovaním zistené nesporné skutkové okolnosti veci.

43. Z rozhodnutia krajského súdu (jeho dôvodoch) nie je preukázané a vôbec nie je zdôvodnená efektívnosť vykonania týchto dôkazov v uvedenom zmysle, ani záver, že prípadné skutkové zistenia, na základe vykonania týchto navrhovaných dôkazov by posilnili a v akom rozsahu, dôkaznú silu a postavenie žalobcu v daňovom konaní, v už zistenom skutkovom stave v daňovom konaní.

44. V zmysle zásady voľného hodnotenia dôkazov, ktorá je príznačná aj pre daňové konanie vyplýva, že správny orgán má možnosť podľa svojej úvahy posúdiť, či sa niektorá skutočnosť ukázala v rámci dokazovania ako pravdivá, t.j. či sama o sebe je ako dôkaz dostačujúca, alebo či je potrebné zadovážiť ďalšie dôkazy, ktoré vytvoria úplnejšie podklady pre rozhodnutie. Tomu zodpovedá aj zákonné znenie § 3 ods. 3 daňového poriadku, podľa ktorého správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo. Hodnotenie dôkazov podľa vlastnej úvahy je myšlienkový proces, v rámci ktorého správny orgán prijíma jedno tvrdenie a odmieta iné, pričom sa opiera o logické úsudky, ako aj ďalšie okolnosti, ktoré vyšli v konaní najavo a majú pre konanie a rozhodnutie istý stupeň relevancie. Pri hodnotení dôkazov správny orgán hodnotí procesné dôkazy z hľadiska ich pravdivosti a dôležitosti pre rozhodnutie s tým, že pokiaľ samotný zákon neurčuje záväzným spôsobom prípustnosť konkrétnych dôkazných prostriedkov a ich dôkaznú silu, je na samotnom správnom orgáne, akú dôkaznú silu dôkazu prisúdi.

45. Kasačný súd dospel k záveru, že z rozsudku krajského súdu, z jeho existujúceho zdôvodnenia nevyplýva konkrétny záver o nedostatočných skutkových zisteniach správnych orgánov, v kontexte hodnotenia vykonaného dokazovania pred správnymi orgánmi.

46. V ďalšom konaní je povinný správny súd v zmysle vyššie uvedeného názoru, pokiaľ bude trvať na svojom vyslovenom názore, riadne zdôvodniť svoje rozhodnutie a preukázať účelnosť vykonania uvedených dôkazov v kontexte vykonaného dokazovania pred daňovými orgánmi alebo pristúpi k súdnemu prieskumu a hodnoteniu vykonaného dokazovania správnymi orgánmi ako východisko pre vydanie preskúmaného rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím prvostupňového správneho orgánu, premietnutého do dôvodov rozhodnutia žalovaného a meritórne vec posúdi.

47. Podľa názoru kasačného súdu, boli splnené podmienky aj na dôvod kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. f) SSP, keď rozhodnutie správneho súdu je nedostatočne zdôvodnené, tak ako konštatoval kasačný súd vyššie, v dôsledku čoho došlo zo strany správneho súdu k porušeniu práva na spravodlivý proces.

48. Z uvedených dôvodov kasačný súd rozhodol postupom podľa § 462 ods. 1 SSP zrušil rozsudok správneho súdu a vrátil mu vec na ďalšie konanie.

49. Vysloveným právnym názorom je správny súd viazaný (§ 469 SSP).

50. V novom konaní rozhodne správny súd aj o náhrade trov kasačného konania (§ 467 ods. 3 SSP).

51. S poukazom na vyššie uvedené Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

