

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 6Sžfk/27/2018  
Identifikačné číslo spisu: 8017200056  
Dátum vydania rozhodnutia: 11.06.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:8017200056.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členiek senátu JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci sťažovateľa: HYDINA SK s.r.o., Slavkovská cesta 54/1468, 060 01 Kežmarok, IČO: 46 645 454, právne zastúpeného KVASŇOVSKÝ & PARTNERS | ADVOKÁTI s.r.o., so sídlom Dunajská 32, 811 08 Bratislava, IČO: 51 003 848, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 104289158/2016 zo dňa 14.11.2016, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/3/2017-209 zo dňa 17.01.2018, takto

### rozhodol:

- I. Najvyšší súd Slovenskej republiky návrh na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti z a m i e t a .
- II. Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .
- III. Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

I.

Konanie pred prvostupňovým správny súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 104289158/2016 zo dňa 14.11.2016. Účastníkom nepriznal náhradu trov konania.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že v predmetnej veci mal posúdiť či daňové orgány pri rozhodovaní vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu pri vyslovení právneho záveru, že nárok na odpočet dane bol žalobcom uplatnený v rozpore so zákonnými podmienkami upravenými v § 49 a § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj

„zákon č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“). Zo spisu jednoznačne vyplynulo, že správca dane za použitia zásady voľného hodnotenia dôkazov s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal dôsledné šetrenie a rozsiahle dokazovanie, z ktorého je zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom chýba reálny základ, čo oprávnené vzbudzuje doteraz neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení, na základe ktorých si žalobca uplatnil právo na nadmerný odpočet, ako i o vierohodnosti účtovnej evidencie vedenej žalobcom.

3. Správny súd mal z obsahu administratívneho spisu preukázané, že vzhľadom na charakter obchodnej spoločnosti ARGUS Plus, s.r.o. a zistený skutkový stav správcou dane vznikli nezrovnalosti, a preto bolo povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu, ktorý si uplatnil nárok na odpočítanie dane, aby uvedené nezrovnalosti odstránil, pričom podľa názoru správneho súdu dôkazné bremeno bolo výlučne v daňovom konaní na žalobcovi. V preskúmvanej veci preto nepostačuje iba predloženie dodávateľských faktúr a zmlúv, nakoľko uskutočnenie zdaniteľného plnenia je potrebné preukázať nielen po formálnej stránke, ale aj obsahovej stránke predložených listinných dôkazov.

4. Zo žalobných námietok jednoznačne vyplývalo, že žalobca spochybňoval zákonnosť vykonávaného dokazovania v rámci preverovania žalobcom uplatnených nárokov na základe ním deklarovaných zdaniteľných plnení využitím inštitútov miestneho zisťovania, a to prostredníctvom dožiadaných príslušných správcov dane aj v rámci medzinárodnej výmeny informácií. Žalobca ďalej spochybňoval správnosť vyhodnotenia skutkového stavu na základe jednotlivých zistení a rovnako namietal, že správca dane preniesol dôkazné bremeno na žalobcu. Namietal, že ak mal pochybnosti, na ich vyvrátenie mal vykonať ďalšie dokazovanie, pretože žalobca si svoju dôkaznú povinnosť splnil tým, že predložil zákonom stanovené daňové doklady, ktoré podľa názoru žalobcu preukazujú uskutočnenie zdaniteľných plnení. V tejto súvislosti poukázal na to, že inštitút miestneho zisťovania prostredníctvom príslušných dožiadaní správcou dane a medzinárodnou výmenou informácií sú zákonnými prostriedkami získania informácií správcou dane v rámci napĺňania cieľov správy daní sledovaného zákonom, rovnako potrebným na preverovanie skutočností potrebných na správne určenie alebo preverenie základu dane, prípadne nárokov uplatnených daňovými subjektmi. Zápisnice z miestneho zisťovania a získané zistenia sú daňovému subjektu v priebehu výkonu daňovej kontroly prístupné, ku ktorým sa tento má právo vyjadrovať, navrhovať dôkazy, rovnako má právo vyjadriť sa v zákonom stanovenej lehote k protokolu o výsledku daňovej kontroly, podávať námietky proti postupu správcu dane v priebehu výkonu daňovej kontroly, atď.

5. K námietkam žalobcu o absencii správnej úvahy a porušeniu dvojinštančnosti konania z dôvodu, že rozhodnutie žalovaného neobsahovalo správnu úvahu a je postihnuté vadou svojvôle, a že odvolací orgán obmedzil svoje konanie len na opis skutkového stavu, resp. na konštatovanie, že závery správcu dane sú pravdivé, správny súd poukázal na konštantnú judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21.01.2009 vo veci García Ruiz proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994 vo veci Van de Hurk proti Holandsku) a Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. vo veciach vedených pod sp. zn. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, III. ÚS 260/06), podľa ktorých nie je potrebné, aby bola daná podrobná odpoveď na každú vznesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy vecí reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku a konštatoval, že žalovaný sa vysporiadal so základnými námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní voči rozhodnutiu správcu dane.

6. Podľa súdu bola neopodstatnená námietka žalobcu, že správca dane nedodrжал zákonom stanovenú lehotu na vykonanie daňovej kontroly z dôvodu, že odpoveď na žiadosť o výmenu daňových informácií nebola doručená správcovi dane do troch mesiacov, tak ako to ustanovuje nariadenie Rady č. 904/2010 zo dňa 17.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty, pričom poukázal na ustanovenie § 61 daňového poriadku, ktoré umožňuje prerušiť kontrolu len vo väzbe na podmienky stanovené citovaným nariadením. Lehoty na výmenu informácií boli podľa žalovaného ustanovené za účelom zrýchlenia a zintenzívnenia komunikácie medzi daňovými správcami

jednotlivých štátov a ich nedodržaním citované nariadenie nespája žiadne právne dôsledky. Zároveň v tejto súvislosti súd zdôraznil, že obsah takého opatrenia v boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty by nemal ovplyvniť dostatočne zistený skutkový stav, prípadne nesprávny postup zahraničnej daňovej správy pripísať na ťarchu Finančnej správy Slovenskej republiky.

7. Žalobca podobne ako v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane i v žalobe namietal, že splnil všetky zákonom stanovené podmienky pre uplatnenie práva na odpočítanie dane. Avšak ani podľa správneho súdu žalobca nepredložil žiaden dôkaz, ktorým by vyvrátil tvrdenie správcu dane, že dodávateľ B-spol., s.r.o. nebol len nastrčený daňový subjekt pre zníženie jeho daňovej povinnosti vyhotovením faktúr, ale že deklarované zdaniteľné obchody skutočne realizoval, pri ktorých došlo k vzniku daňovej povinnosti v zmysle § 19 zákona č. 222/2004 Z. z.

8. Podľa názoru správneho súdu správcu dane zabezpečil dostatok dôkazov na podporu svojich tvrdení, že spoločnosť B-spol., s.r.o. v skutočnosti nevykonávala ekonomickú činnosť, a že deklarované zdaniteľné obchody medzi ňou, spoločnosťou ARGUS Plus, spol. s r.o. a spoločnosťou HYDINA SK s.r.o. boli iba za účelom získania daňovej výhody spoločnosti HYDINA SK s.r.o. Poukázal bezpochyby na nezrovnalosti v prepravných dokladoch (CMR), nedostatky pri povinnostiach vyplývajúcich zo zákona č. 152/1995 Z. z. o potravinách v znení neskorších predpisov, na personálnu a ekonomickú prepojenosť daňových subjektov HYDINA SK s.r.o. a Podtatranská hydina a.s., na absenciu účtovných dokladov spoločnosti B-spol., s.r.o., prenášanie zodpovednosti za deklarované obchody na spoločnosti B-spol., s.r.o. a ARGUS Plus, spol. s r.o.

9. Správny súd zdôraznil, že tovar z iného členského štátu bol dodávaný priamo spoločnosti HYDINA SK s.r.o. bez priamej účasti spoločnosti B-spol., s.r.o. a spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o. Spoločnosť HYDINA SK s.r.o. vykonávala za spoločnosť ARGUS Plus, spol. s r.o. niektoré úkony v súvislosti s dovozom tovaru (nahlasovala zásielky živočíšneho pôvodu do elektronického systému, preberala tovar). Z uvedeného vyplýva, že transakcie medzi spoločnosťami B-spol., s.r.o., ARGUS Plus, spol. s r.o. a HYDINA SK s.r.o. boli umelo vytvorené a spoločnosť HYDINA SK s.r.o. musela mať na takomto priebehu zdaniteľného obchodu eminentný záujem. Spoločnosti HYDINA SK s.r.o. nič nebránilo, aby tieto obchody realizovala sama v súlade s ustanovením § 11 zákona č. 222/2004 Z. z. a vyšla sa tak podozreniu účasti na zdaniteľnom obchode poznačenom podvodom.

10. Žalobca v žalobe poukázal na závery rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-277/14, ktorý rieši neuznanie nároku na odpočítanie dane na základe faktúr vyhotovených neexistujúcim daňovým subjektom, ktorý nebol registrovaný na účely dane z pridanej hodnoty, nepodával daňové priznania a odberateľ nemohol vedieť, že dotknutý obchod je zapojený do podvodu s daňou z pridanej hodnoty. Žalovaný sa s touto námietkou vysporiadal v odôvodnení napadnutého rozhodnutia, v ktorom uviedol, že na tento prípad nie je možné aplikovať závery uvedeného rozsudku, pretože spoločnosť B-spol., s.r.o. sa v skutočnosti javila ako subjekt nastrčený, simulujúci deklarované obchodné transakcie. Podanými daňovými priznaniami síce deklarovala uskutočnenie zdaniteľných obchodov v tuzemsku za účelom vytvorenia domnienky vyváženého vzťahu k štátnemu rozpočtu, ktorý predstavovala minimálna daňová povinnosť, avšak nikdy žiadnymi dôkazmi skutočnú realizáciu zdaniteľných obchodov nepreukázala. V postavení zmiznutého obchodníka prevzala na seba úlohu domnelého skutočne zodpovedného subjektu za daňové úniky v obchodnom reťazci, avšak v reťazci dopredu zorganizovanom. Skutočnosť, že spoločnosť B-spol., s.r.o. bola registrovaným platiteľom dane z pridanej hodnoty, a že faktúry mali požadované náležitosti, ešte neznamená, že došlo aj k materiálnemu a reálnemu naplneniu deklarovaného obchodu.

11. Podľa zisteného skutkového stavu správcom dane správny súd dospel k záveru, že vyhotovovanie faktúr v mene daňového subjektu B-spol., s.r.o. pre žalobcu bolo len účelové, t. j. bez preukázania uskutočnenia týchto zdaniteľných obchodov, a že deklarované obchody boli za účelom znižovania daňovej povinnosti žalobcu a smerovali k získaniu daňovej výhody v podobe odpočtu dane z pridanej

hodnoty na základe faktúr od dodávateľa B-spol., s.r.o. Aj súd dospel k záveru obdobne ako daňové orgány, že v takom prípade sú deklarované obchody poznačené podvodom. Daň z pridanej hodnoty vykázaná na odberateľských faktúrach vyhotovených spoločnosťou B-spol., s.r.o. pre žalobcu nebola nikdy odvedená do štátneho rozpočtu, a to z dôvodu, že výsledným vzťahom k štátnemu rozpočtu v daňových priznaniach podaných spoločnosťou B-spol., s.r.o. napriek vysokým obrátom bola nízka daňová povinnosť. Tým žalobcovi podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. právo na odpočítanie dane nevzniklo, pretože spoločnosti B-spol., s.r.o. nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 citovaného zákona z titulu dodania fakturovaného tovaru, ale z dôvodu vyhotovenia daňového dokladu s daňou z pridanej hodnoty podľa § 69 ods. 5 citovaného zákona. Deklarovaným dodávateľom žalobcu spoločnostiam B-spol. s r.o. a ARGUS Plus, spol. s r.o., tak nevznikla daňová povinnosť z titulu dodania tovaru. Takýto postup správcu dane je v súlade s § 71 ods. 6 zákona o DPH, ktorého obsahom je premietnutie čl. 203 Smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH, pretože DPH platí každá osoba, ktorá uvedie túto daň na faktúre.

12. V súvislosti s námietkami žalobcu vo vzťahu k dôkaznému bremenu žalobcu správny súd poukázal na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn.: II. ÚS 784/2015 z 02.12.2015, ktorý rozhodol, že prelievanie dôkazného bremena v daňovom konaní nie je samo o sebe porušením základného práva daňového subjektu na inú právnu ochranu.

13. Ak žalobca v žalobe poukazoval na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie v spojení so Smernicou 2006/112/ES, súd poukázal v bode 63. odôvodnenia na rozsudok Súdneho dvora z 13.02.2014 sp.zn. C-18/13.

14. Pokiaľ ide o námietky žalobcu vo vzťahu k neuhradeniu DPH a proporcionality pri uplatňovaní dane vo vzťahu k plateniu DPH žalobcovi, správny súd konštatoval, že vzhľadom na zistený skutkový stav neobstojí jednoduché spoliehanie sa žalobcu na zásadu neutrality DPH, pretože daňový subjekt musí uviesť mieru zodpovednosti za fiktívny obchodný reťazec, ktorého bol súčasťou a rovnako aj tú skutočnosť, že DPH na faktúrach si uplatnil (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 27.11.2012 sp. zn.: 4Sžf/32/2012).

15. Záverom správny súd uviedol, že je nelogické, aby žalobca kupoval tovar tzv. sprostredkovane cez TrueCom, s.r.o., ak má sám kontakty na dodávateľa mäsa v Poľskej republike (z výpisov z obchodného registra vyplýva personálne prepojenie obchodných spoločností HYDINA SK, s.r.o., a Podtatranská hydina, a.s.) a zaplatil vyššiu cenu za tovar, vrátane dokladov na dopravu. Z judikatúry Súdneho dvora, ktorou argumentuje žalobca je potrebné zdôrazniť, že každý daňový prípad je treba posudzovať individuálne bez paušalizovania. Tak napr. v rozsudku z 21.06.2012 v spojených veciach C 80/11 a C 142/11 Súdny dvor EÚ uviedol, že je potrebné pripomenúť, že boj proti podvodu, daňovým únikom a prípadným zneužitím je cieľ priznaný a podporovaný Smernicou 2006/112 (rozsudky Halifax z 07.12.2010, R, C-285/09, bod 36, z 27.10.2011 Tanoarch C 504/10 bod 50). Súdny dvor teda rozhodol, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovolávať noriem práva Únie. Preto prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne okolnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne. Súdny dvor v judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby daňový subjekt prijal všetky opatrenia, ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutočňuje nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode.

## II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

16. Voči rozsudku Krajského súdu v Prešove podal žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov uvedených v § 440 ods. 1 písm. f/, g/ a h/ SSP, ktorou sa domáhal zrušenia vyššie citovaného rozsudku krajského súdu. Alternatívne žiadal zrušiť rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 103348508/2016 zo dňa 15.06.2016 a vec vrátiť správcovi dane na ďalšie konanie. Súčasne navrhol priznať kasačnej sťažnosti odkladný účinok.

17. Sťažovateľ namietal nesprávnosť postupu správneho súdu, pričom v danom prípade správca dane a žalovaný vychádzali z nesprávne zisteného skutkového stavu a súd sa napriek radu vytýkaných procesných pochybení zameral primárne na predložené dôkazy svedčiace v neprospech žalobcu. Bol toho názoru, že žalovaný a správca dane neobstarali dostatok potrebných podkladov pre rozhodnutia vo veci, spoľahlivo, presne a úplne nezistili skutočný skutkový stav veci, prekročili medze zákonom dovolenej správnej úvahy, nevydali rozhodnutia v súlade s relevantnými zákonmi a ostatnými právnymi predpismi, nevydali rozhodnutia obsahujúce zákonom predpísané náležitosti, procesne nepostupovali v súlade s platným právnym poriadkom.

18. K námietke neobstarania dostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci sťažovateľ uviedol, že krajský súd mal podrobne posúdiť otázku či dôkazy, z ktorých správne orgány vychádzali neboli pochybné alebo či logicky vôbec robia možným skutkový záver, ku ktorému správne orgány dospeli a či sa vysporiadali s prípadnými protichodnými tvrdeniami a obsahom podkladov pri rozhodovaní.

19. Sťažovateľ namietal neodôvodnené prenesenie dôkazného bremena na žalobcu v neprimeranom rozsahu. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011, v zmysle ktorého daňový subjekt vyčerpá dôkazné bremeno ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má k tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s opisom druhu a ceny dodávaných tovarov a služieb od dodávateľov. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočnosti, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane. Rovnako v záveroch rozhodnutia Najvyššieho súdu Českej republiky sp. zn. 5Afs/131/2004 dôkazné bremeno nemožno považovať za extenzívne a rozširovať ho na preukázanie všetkých, resp. akýchkoľvek skutočností, teda i tých ohľadne, ktorých takáto povinnosť stíha úplne iný subjekt. Obdobný názor zaujal aj Najvyšší súd Slovenskej republiky sp. zn. Sžf/82/2007 zo dňa 09.10.2008, ktorý uviedol, že ak majú správne orgány pochybnosti o uskutočnenom obchode, tieto sami o sebe nie sú spôsobilé vyvrátiť dôkaznú situáciu a v prípade pochybností je na strane správcu dane, aby preukázal žalobcovi opak. Sťažovateľ mal za to, ak správne orgány chceli spochybniť jeho nárok, boli povinné vyvrátiť skutočnosti vyplývajúce z predložených dokumentov a skutočností tvrdých sťažovateľom a zároveň uviesť aké ďalšie iné dôkazy považujú za relevantné pre posúdenie preukázania nároku na odpočet DPH, čo však správne orgány nevykonali. Sťažovateľ poukázal aj na uznesenie Forwards, C-563/11, EU:C:2013:125, bod 34 a Jagiello, C-33/13, EU:C:2014:184, bod 32. Podľa názoru sťažovateľa unesenie dôkazného bremena, ktoré žalovaný aj správca dane od neho požadujú, je nielen prekročením zákonom stanovených mantinelov vzhľadom na neprimeranú administratívnu záťaž podnikateľského subjektu, ale tiež dôvodne vzbudzujú podozrenie, že v rámci svojej kontrolnej činnosti účelovo vyberajú a vykladajú len tie skutočnosti a informácie, ktoré spochybňujú reálne prijatie alebo poskytnutie zdaniteľného plnenia. Sťažovateľ konštatoval, že správca dane, žalovaný a ani krajský súd dostatočne nevyhodnotili predložený doklad o preprave tovaru (CMR). Poukázal na judikatúru Európskeho súdneho dvora (rozsudok C-273/11, C-146/05, C-255/02). Správne orgány boli povinné vyvrátiť skutočnosti vyplývajúce z predložených dokumentov a skutočností tvrdých žalobcom a zároveň uviesť, aké ďalšie iné dôkazy považujú za relevantné pre posúdenie preukázania nároku na odpočet DPH, čo však nevykonali. Za východiskový dôkaz pritom správca dane označil certifikáty pre obchod vo vnútri spoločenstva. Sťažovateľ dôrazne namietal skutočnosť, žeby bol certifikát pre obchod vo vnútri spoločenstva rozhodujúcim listinným dôkazom pre preukázanie splnenia podmienok oslobodenia od dane z pridanej hodnoty, nakoľko to zo žiadneho právneho predpisu nevyplýva.

20. Ďalšou námietkou sťažovateľa bolo nevysporiadanie sa s judikatúrou EÚ. Na podporu svojich tvrdení poukázal na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie C-204/13, C-368/2006, C-268/83 v spojení s rozsudkom C-37/95, C-255/02 bod 72, C-162/07, C-425/06, C-277/09, C-439/04 a C-440/04 body 42 - 45, 52 a 53, C-624/15 bod 35, 36, 40, C-80/11 a C-1425/11, rozsudok Krajského súdu v Plzni č.j. 57Af/7/2014-125 zo dňa 26.01.2016. Sťažovateľ uviedol, že daňový orgán nemôže zamietnuť právo na odpočet dane z dôvodu, že sa zdaniteľná osoba neubezpečila, že osoba ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar splnila svoju povinnosť podať daňové priznanie a uhradila daň. Sťažovateľ pre účely posúdenia predmetnej veci dostatočne preukázal svoj nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty a krajský súd neprihliadol na ustálenú rozhodovaciu

súdnou prax a v odôvodnení svojho rozhodnutia uvádzal konštatovania v priamom rozpore s uvedenou judikatúrou.

21. K námietke účelového spochybnenia predložených dokladov uviedol, že na podklade rozhodnutia Ústavného súdu Českej republiky I. ÚS 1835/07 zo dňa 18.11.2008 vedená daňová kontrola nemá podklad v zákone ani v ústave, je vedená nanajvýš svojvoľne. Absencia dôvodu, účelu alebo akéhokoľvek podnetu pre začatie výkonu daňovej kontroly správcom dane je vadou konania bez možnosti dodatočnej nápravy, ktorá má za následok nezákonnosť takto vedenej daňovej kontroly a je nevyhnutné, aby boli napadnuté rozhodnutia zrušené. Správca dane na základe predloženej dokumentácie nepreukázal jej nepravdivosť, iba účelovo spochybňoval skutočnosť v nej deklarovanej. Sťažovateľ tvrdil, že žalovaný a správca dane nielen že nevykonali rozsiahle dokazovanie (ako tvrdí súd), nie to ešte vecné, ale zo strany správcu dane boli len vykonané kroky spočívajúce vo vyžiadaní dokumentov od rôznych subjektov, ktoré boli zo strany správcu dane vyselektované tak, aby vzbudili dojem nesplnenia zákonných povinností zo strany žalobcu pri preukazovaní nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty na základe uskutočnenia zdaniteľného obchodu. Žalobca pritom predložil daňový doklad, právny základ celej realizácie spočívajúci v zmluve, ktorej predmetom bola realizácia obchodu, doklady preukazujúce pohyb tovaru, názvy obchodných spoločností, v spolupráci s ktorými obchodné transakcie prebiehali a rovnako aj uviedol kúpne ceny spočívajúce v uvedení súm, v akých sa konkrétne zdaniteľné plnenia poskytovali. Nemožnosť žalovaných správnych orgánov preveriť tieto plnenia nemôže byť na ťarchu zodpovednosti žalobcu. Sťažovateľ taktiež namietal porušenie § 3 ods. 3 daňového poriadku.

22. K námietke prekročenia medze zákonom dovolenej správnej úvahy uviedol, že príslušný správny orgán autoritatívne a nad rámec svojej právomoci rozhodoval bez prihliadnutia na žalobcom uvádzané skutočnosti, a to aj keď mal povinnosť na tieto prihliadať. Takisto bol povinný vysporiadať sa so žalobcovými námietkami v celom rozsahu, a to vzhľadom na ich obsah a význam pre riadne a správne posúdenie veci. Súd sa však bez ďalšieho stotožnil s takýmto postupom.

23. Ďalej namietal spoľahlivo, presne a úplne nezistený skutočný skutkový stav veci a porušenie princípu dvojnásťnásťnosti konania. Napadnuté rozhodnutia trpia nielen vadami nepreskúmateľnosti, ale vydaniu týchto rozhodnutí predchádzalo aj nedostačujúce zistenie skutkového stavu. Úlohou správneho súdu je celkom samostatne a nezávisle hodnotiť správnosť a úplnosť skutkových zistení urobených správnym orgánom, a ak pritom zistí skutkové či procesné právne deficity má správny orgán uložiť ich odstránenie, nahradenie, či doplnenie alebo tak urobí sám. Krajský súd pritom konštatoval správnosť postupu predchádzajúceho súdneho konania a vydal rozhodnutie v rozpore so zákonom.

24. Z odôvodnení rozhodnutí je zrejmé, že v priebehu celého správneho konania konajúce správne orgány nazerali na žalobcu ako na právoplatne odsúdeného páchatel'a trestného činu podvodu v oblasti daní a z tohto dôvodu je na mieste vysloviť pochybnosť o nestrannosti a nezaujatosti zo strany správnych orgánov pri výkone ich činnosti a zároveň nie je na mieste prijať úvahy a úsudky konštatované z ich strany vo vzťahu k podnikateľským aktivitám a osobe žalobcu.

25. K námietke vady vydaných rozhodnutí konštatoval, že prvostupňové i druhostupňové rozhodnutie z hľadiska preskúmateľnosti nemožno považovať za akceptovateľné a udržateľné. Rozhodnutiam vytýkal tak nedostatočné zistenie a nesprávne vyhodnotenie skutočného skutkového stavu ako veci ako aj nepreskúmateľnosť a svojvoľnosť a mal za to, že konajúci súd ich mal preto zrušiť. Požiadavka na riadne odôvodnenie rozhodnutia však absentuje aj v rozhodnutí správneho súdu, ktorý sa v odôvodnení svojho rozhodnutia nedostatočne vysporiadal so všetkými podstatnými a právne významnými skutočnosťami predmetnej veci.

26. Ďalšou namietanou skutočnosťou zo strany sťažovateľa bolo porušenie princípu proporcionality a nezákonnosť rozhodnutí. S poukazom na § 61 ods. 10 daňového poriadku, článku 10 - 12 Nariadenia Rady EÚ č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 zdôraznil, že daňová kontrola má predstavovať akési prípravné konanie, ktoré slúži na získanie a zhromaždenie dôkazného podkladu pre následné rozhodnutie správcu dane vydané vo vyrubovacom, určovacom konaní. Za účelom posúdenia, či bola dodržaná maximálna

dĺžka trvania daňovej kontroly je dôležité vymedziť deň jej začatia ako následne aj deň jej skončenia, nakoľko táto je súčasne limitom determinujúcim zákonnosť uskutočňovanej daňovej kontroly. Požiadavku primeranosti vedenia daňovej kontroly (zásada proporcionality v daňovom práve) zákonodarca formuloval exaktne stanovením limitov obmedzujúcich časový rozsah daňovej kontroly.

27. Správca dane ani žalovaný v odôvodnení rozhodnutia nijako nevysvetlili takú skutočnosť, ktorá by ospravedlňovala nedodržanie stanovenej dĺžky zákonnej lehoty. Rovnako neboli predložené žiadne listiny, z ktorých by vyplynula osobitne stanovená lehota, písomná informácia o nemožnosti odpovede v lehote stanovenej nariadením alebo doklad, z ktorého vyplýva uvedenie doby, v ktorej možno predpokladať splnenie informačnej povinnosti v rámci medzinárodnej pomoci a spolupráce pri správe daní vo vzťahu k členským štátom. Správca dane je zo zákona časovo limitovaný na výkon daňovej kontroly, t.j. od začiatku jej trvania až po koniec spočívajúci vo vypracovaní príslušného protokolu lehotou jedného roka, okrem prípadov v ktorých vzniká potreba dožiadania, kedy je maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly možné predĺžiť najviac o šesť mesiacov.

28. V danom prípade bola daňová kontrola ukončená dňa 17.02.2016, teda trvala celkom 583 dní vrátane jej prerušenia v trvaní 218 dní. Správca dane tak ukončil daňovú kontrolu po uplynutí 74 dní odo dňa uplynutia zákonnej lehoty 1 roka odo dňa jej začatia vrátane lehoty 3 mesiacov na jej prerušenie v zmysle nariadenia. Nerešpektovaním maximálnej dĺžky trvania daňovej kontroly porušuje správca dane nielen ustanovenia o maximálnej dĺžke trvania ale aj zásadu primeranosti a zásadu zákonnosti pri správe daní. Takéto pochybenie, ktoré má za následok nezákonnosť celého doterajšieho konania nemôže ostať nepovšimnutým. Nakoľko priebeh daňovej kontroly ako aj samotný postup je od počiatku poznačený vadou nezákonnosti z dôvodu nedodržania postupu, ktorý ustanovujú pre orgány verejnej moci právne predpisy, je protokol dokumentom nezákonným listinným dôkazom (sťažovateľ argumentoval aj nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 24/2010.57 zo dňa 29.06.2010).

29. Žalovaný sa podľa názoru sťažovateľa s námietkou nedodržania zásady proporcionality vôbec nevysporiadal a nezaoberal sa ňou. Správca dane si osvojil trend faktického predĺženia zákonnej lehoty na výkon daňovej kontroly a účelovo obchádza zákonom ustanovenú dobu na výkon daňovej kontroly, a to cez inštitút prerušenia daňovej kontroly. Správca dane sa nemôže odvolávať na zložitost' dožadovaných informácií a celkového postupu daňovej kontroly so zahraničným prvkom, a keby chcel takýto postup zvoliť, mal sa odvolať na článok 11 a 12 nariadenia a mal požiadať príslušný daňový orgán z iného štátu o predĺženie zákonných lehôt, čo však neurobil.

30. Sťažovateľ súčasne s kasačnou sťažnosťou požiadal o priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti v zmysle § 447 ods. 1 SSP. Svoju žiadosť odôvodnil s poukazom na skutočnosť, že z obsahu riadnej účtovnej závierky žalobcu zostavenej ku dňu 31.12.2016 vyplýva, že prevádzkové zdroje nepokrývajú ani prevádzkové záväzky, v dôsledku čoho žalobca ako obchodná spoločnosť tvorí záporný prevádzkový kapitál vo výške - 1 011 531,- Eur a žalobca je nútený získavať finančnú pomoc aj prostredníctvom cudzích zdrojov formou úveru. Nie je v objektívnej možnosti sťažovateľa realizovať úhradu vyrubenej dane, v nadväznosti na čo bude zo strany správcu dane iniciované daňové exekučné konanie. Táto situácia bude pre sťažovateľa likvidačná, majúca za následok ukončenie podnikateľskej činnosti žalobcu a ohrozenie, ak nie stratu zamestnania približne 73 zamestnancov. Priznaním odkladného účinku kasačnej sťažnosti nepochybne nevzniká rozpor s verejným záujmom, ktorým je zabezpečenie včasného a riadneho výberu daní, nakoľko priznaním odkladného účinku kasačnej sťažnosti nezaniká žiadne právo, pohľadávka ani akýkoľvek právny nárok správcu dane, ktorý je predmetom rozhodnutí. Poukázal na rozhodnutia krajských súdov, ktoré v obdobných veciach priznávali správnej žalobe odkladný účinok (Krajský súd v Prešove sp. zn. 4S/31/2016 zo dňa 26.11.2016, 2S/29/2017 zo dňa 20.11.2017, Krajský súd v Trnave sp. zn. 23Sa/15/2016 zo dňa 13.11.2016).

31. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 10.05.2018 uviedol, že námietky sťažovateľa považuje za neopodstatnené, pretože správca dane v rámci daňovej kontroly získal dostatočné dôkazy na prijatie svojho záveru a z jeho strany nebol zistený postup v rozpore s právnymi predpismi, preto žalovaný nemal dôvod zrušiť prvostupňové rozhodnutie vo veci. Zo strany správcu

dane bolo jednoznačne preukázané, že dodávateľ B-spol., s.r.o. nevykonával žiadnu ekonomickú činnosť, preto mu nevznikla ani daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. Tovar z iného členského štátu (Poľsko) bol dodávaný priamo spoločnosti HYDINA SK s.r.o. bez priamej účasti spoločnosti B-spol., s.r.o. a spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o. Spoločnosť HYDINA SK s.r.o. vykonávala za spoločnosť ARGUS Plus, spol. s r.o. niektoré úkony v súvislosti s dovozom tovaru (nahlasovala zásielky živočíšneho pôvodu do elektronického systému, preberala tovar). Z uvedeného vyplýva, že transakcie medzi spoločnosťami B-spol., s.r.o., ARGUS Plus, spol. s r.o. a HYDINA SK s.r.o. boli umelo vytvorené a spoločnosť HYDINA SK s.r.o. musela mať na takomto priebehu zdaniteľného obchodu eminentný záujem. Spoločnosť HYDINA SK s.r.o. nič nebránilo, aby tieto obchody realizovala sama v súlade s ustanovením § 11 zákona č. 222/2004 Z. z. a vyhla sa tak podozreniu účasti na zdaniteľnom obchode poznačenom podvodom.

32. Správca dane zistil aj nedostatky pri medzinárodných nákladných listoch (CMR) preukazujúcich prepravu tovaru z iného členského štátu. Ani jedna CMR nemala uvedené poradové číslo a na niektorých chýbal dátum prevzatia tovaru. CMR a faktúry sú vo vzájomnom rozpore a neodrážajú verne skutočnosť. Daňové orgány v súvislosti s deklaroványmi transakciami dostatočne preukázali účasť žalobcu na daňovom podvode spočívajúcom v odpočítaní dane z pridanej hodnoty bez jednoznačne preukázaného prijatého zdaniteľného obchodu označeným dodávateľom. Túto skutočnosť podložili aj závermi rozsudkov Súdneho dvora EÚ. K nedodržaniu zákonom stanovenej lehoty na vykonanie daňovej kontroly uviedol, že správca dane v súlade s § 61 daňového poriadku výkon daňovej kontroly rozhodnutím prerušil vo väzbe na nariadenie Rady č. 904/2010 zo dňa 17.10.2010.

33. Žalovaný považoval všetky námietky za nedôvodné a v ničom neovplyvňujúce zákonnosť rozhodnutí daňových orgánov, a preto navrhol kasačnú sťažnosť zamietnuť v celom rozsahu.

### III.

#### Konanie na kasačnom súde

34. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s § 449 ods. 1 SSP, bez nariadenia pojednávania podľa § 445 SSP preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

35. Najvyšší súd SR ako príslušný súd podľa § 11 písm. g/ SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a internetovej stránke Najvyššieho súdu SR [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

36. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 2S/3/2017-209 zo dňa 17.11.2018, ktorým tento podľa § 190 SSP zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 104289158/2016 zo dňa 14.11.2016, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdilo rozhodnutie Daňového úradu Prešov (ďalej aj „správca dane“) č. 103348508/2016 zo dňa 15.06.2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubil sťažovateľovi za zdaňovacie obdobie apríl 2014 rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) v sume 69 627,93 Eur. Účastníkom nepriznal náhradu trov konania.

37. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že Daňový úrad Prešov začal dňa 04.08.2014 u daňového subjektu HYDINA SK, s.r.o., Slavkovská cesta 54/1468, Kežmarok daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2014 na základe oznámenia zo dňa 21.07.2014. Správca dane pri daňovej kontrole zistil, že daňový subjekt si v kontrolovanom období uplatnil právo na odpočítanie dane z dodania tovaru (bravčové polovičky, hovädzie štvrte, rybacie výrobky a cestoviny) od dodávateľa B-spol., s.r.o., Jelenecká 131, Nitrianske Hrnčiarovce v sume 69 273,93 Eur na základe faktúr, ktoré boli presne identifikované v odôvodnení rozhodnutia. Za účelom preverenia deklarováného zdaniteľného obchodu správca dane zaslal dožiadanie miestne príslušnému správcovi dane dodávateľa B-

spol., s.r.o. Daňovému úradu Nitra, na základe ktorého prišla informácia z Daňového úradu Nitra, že spoločnosť B-spol., s.r.o. zmenila sídlo a konateľa. Bývalého konateľa spoločnosti B-spol., s.r.o. Q. S. vypočul pri ústnom pojednávaní dňa 27.02.2015, na ktorom bývalý konateľ potvrdil vykonávanie ekonomickej činnosti ako kúpy a predaja hlavne mäsových výrobkov, mäsa, krmív pre zvieratá. Účtovné doklady ku kontrole nepredložil z dôvodu, že kompletne účtovníctvo a doklady odovzdal zástupcovi spoločnosti

B-spol., s.r.o. PACKCOMP LLC, New Castle, USA H. dňa 30.10.2014. Zároveň uviedol, že uvedeného pána nepozná, stretávali sa v Maďarsku, vedenie účtovníctva zabezpečoval H. W. a faktúry pre spoločnosť B-spol., s.r.o. podpisoval on. Spoločnosť nemala zamestnancov, dopravné prostriedky, ani sklady. Podľa jeho vyjadrenia tovar uvedený na faktúrach spoločnosť nakúpila od spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o., ktorá ho svojimi autami dodala priamo do skladov HYDINA SK, s.r.o. Nová Ľubovňa 505. Pri odovzdávaní a preberaní tovaru bol osobne on sám a za spoločnosť HYDINA SK, s.r.o. skladníci, ktorých mená si nepamätá. Prepravu uhradila spoločnosť B-spol., s.r.o., ale on nevedel presne uviesť, kde bol tovar naložený, pričom vyložený bol v skladoch, ktoré sa nachádzajú v Kežmarku. Tovar objednával on sám pri osobnom stretnutí s prokuristom spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o. N..

XX. Správca dane ďalej zistil, že podľa údajov z obchodného registra 20.05.2014 došlo k zmene sídla, od 29.10.2014 k výmazu konateľa spoločnosti B-spol., s.r.o. a jediným spoločníkom sa stala spoločnosť PACKCOMP LLC, USA. Spoločnosť B-spol., s.r.o. od 30.10.2014 nemá konateľa a nespĺňa podmienky na vykonávanie ekonomickej činnosti, pričom od zdaňovacieho obdobia apríl 2014 nepodáva daňové priznania na dani z pridanej hodnoty a posledné daňové priznanie na dani z príjmov bolo podané za zdaňovacie obdobie rok 2013 a to nulové. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava z 01.12.2015 bola daňovému subjektu zrušená registrácia pre DPH. Spoločnosť B-spol., s.r.o. nadobúdala tovar od spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o., ktorý bol v rámci reťazového obchodu dodaný spoločnosti HYDINA SK, s.r.o. z iného členského štátu (Poľsko), čo správca dane zistil aj na základe žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií a doložených medzinárodných prepravných dokladov (CMR). Spoločnosť ARGUS Plus, spol. s r.o. ako nadobúdateľ tovaru mala zákonnú povinnosť voči regionálnej veterinárnej správe nahlasovania príchodu zásielok do elektronického systému. Správca dane na požiadanie Regionálnej a veterinárnej a potravinovej správy Poprad o poskytnutie informácií zistil, že daňovému subjektu HYDINA SK, s.r.o. nebola pridelená žiadna zdravotná, resp. identifikačná značka, ale vzhľadom na to, že uvedený subjekt prevádzkoval rozrábku v priestoroch subjektu Podtatranská hydina, a.s. Kežmarok používal schvaľovacie číslo SK 134 ES, ktoré bolo pridelené daňovému subjektu Podtatranská hydina, a.s. Predmetný subjekt je registrovaný ako miesto určenia pre dovoz zásielok produktov živočíšneho pôvodu z iných členských štátov. Do elektronického systému sa spoločnosť ARGUS Plus, spol. s r.o. nahlasovala spoločnosť HYDINA SK, s.r.o. s miestnom určením Slavkovská 54, Kežmarok.

39. Ďalej zo skutkového stavu zisteného správcom dane vyplývalo, že daňový subjekt k výkonu daňovej kontroly predložil k faktúram od spoločnosti B-spol., s.r.o. aj medzinárodné nákladné listy, ktoré správca dane porovnal s dokladmi, ktoré získal v súčinnosti so štátnymi orgánmi na základe dožiadaní a žiadostí o medzinárodnú výmenu daňových informácií a podľa správcu dane predložené CMR nespĺňajú povinné náležitosti v zmysle Dohovoru 11/1975 Zb. o prepravnej zmluve, medzinárodnej cestnej nákladnej doprave, pretože ani jedna predložená CMR nemá uvedené poradové číslo, na niektorých chýba dátum prevzatia tovaru, CMR od spoločnosti Základy miestne „TUR“ sú vypísané strojom a daňový subjekt predložil vypísané ručne perom, čím sa uvedené listinné dôkazy stávajú nedôveryhodnými. CMR a faktúry sú vo vzájomnom rozpore a neodrážajú verne skutočnosť. Podľa výpovede Q., bývalého konateľa spoločnosti B-spol. s.r.o. prepravu zabezpečovala spoločnosť ARGUS Plus, spol. s r.o. vlastnými autami a podľa predložených CMR a odpovedí na medzinárodnú výmenu daňových informácií prepravu zabezpečovali poľskí dodávatelia vlastnými autami priamo do skladu daňového subjektu HYDINA SK, s.r.o. Správca dane poukázal na rozporuplné vyjadrenie bývalého konateľa spoločnosti B-spol. s r.o. Q. S., ktorý tvrdil, že hlavným dodávateľom mäsa pre spoločnosť B-spol. s r.o. bola spoločnosť ARGUS Plus, spol. s r.o., ako aj vyjadrenie prokuristu ARGUS Plus, spol. s r.o. N. X., ktorý uviedol, že názvy poľských dodávateľov si nepamätá a že spoločnosť B-spol. s.r.o. bola dodávateľom spoločnosti ARGUS Plus, s.r.o. Zároveň argumentoval správca dane aj tým, že

spoločnosti B-spol., s.r.o. zmenila sídlo a konateľa a konateľ odovzdal kompletne účtovníctvo zástupcovi H. W., ktorého adresa nie je známa.

40. Dňa 17.10.2013 spoločnosť ARGUS Plus, spol. s r.o. zmenila sídlo z Garbiarskej 2, Košice na Drieňovú 34, Bratislava a poľskí dodávatelia spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o. okrem faktúr vyhotovených dodávateľom A. uvádzali starú adresu. Dňa 30.04.2014 došlo k zmene údajov v obchodnom registri a došlo k výmazu konateľa a prokuristu spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o. bez toho, aby bol zapísaný nový konateľ. Jediným spoločníkom sa stala spoločnosť JIT LLC, USA. N. X. sa vyjadril, že nemá žiadne doklady spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o., pretože ich odovzdal Y. L., konateľovi spoločnosti. O tomto tvrdení však nepredložil žiaden dôkaz a pri prevode obchodného podielu spoločnosť ARGUS Plus, spol. s r.o. zastupoval Y. N. s trvalým bydliskom T., a to len na základe ním podpísaného čestného prehlásenia, ktoré ho oprávňovalo konať v mene tejto spoločnosti.

41. Ďalej zo zisteného skutkového stavu správcom dane vyplýva, že tovar bol prepravený z Poľska od poľských dodávateľov spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o. priamo do skladu spoločnosti HYDINA SK, s.r.o., pričom fakturácia bola od poľských dodávateľov cez spoločnosti ARGUS Plus, spol. s r.o., B-spol., s.r.o. a HYDINA SK, s.r.o. Žalovaný ďalej poukázal na to, že správca dane z odpovedí MVI, na základe ktorých poľské spoločnosti potvrdili, že tovar išiel priamo z Poľska do Kežmarku, tzn. že spoločnosť ARGUS Plus, spol. s r.o. a spoločnosť B-spol., s.r.o. nikdy neboli vlastníkami tovaru. Ďalej správca dane poukázal na zistenia z medzinárodných dožiadaní, z ktorých bezpochyby vyplýva, že prepravu tovaru zabezpečovali poľskí dodávatelia, ktorí vykladali tovar na adrese U. S., W., tzn. nadobúdateľom tovaru mala byť spoločnosť HYDINA SK, s.r.o. ako nadobúdateľ mala vykonať intrakomunitárne nadobudnutie tovaru a uplatniť samozdanenie v zmysle § 11 zákona č. 222/2004 Z.z., pretože bola skutočným nadobúdateľom tovaru v tuzemsku z iného členského štátu. Z jednotlivých vyjadrení - odpovedí MVI, ako aj zistení správcu dane dospel správca dane k záveru, že právo na odpočítanie DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2014 žalobca nepreukázal. Zároveň žalovaný v rozhodnutí poukázal na obsah prvostupňového rozhodnutia správcu dane a vyjadril sa ku všetkým námietkam uvedených v odvolaní.

#### IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

42. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

43. Podľa § 3 ods. 2 daňového poriadku správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju neodkladne a bez zbytočných prietahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

44. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti, prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

45. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

46. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- b) skutočností, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

47. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

48. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

49. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

50. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

51. Podľa § 47 písm. h/ daňového poriadku protokol musí obsahovať preukázané kontrolné zistenia a vyhodnotenie dôkazov.

52. Podľa § 63 ods. 2 daňového poriadku rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

53. Podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

54. Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ veta prvá zákona č. 222/2004 Z.z. dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak;

55. Podľa § 19 ods. 1 veta prvá, druhá zákona č. 222/2004 Z.z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníkom.

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

57. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. 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.

58. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

59. Od 01.01.2007 bola Šiesta Smernica Rady č. 77/388/EHS nahradená Smernicou Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

60. Nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v článku 1 bod 1 upravuje, že toto nariadenie stanovuje podmienky, za ktorých majú príslušné orgány členských štátov zodpovednosť za uplatňovanie Zákonov o DPH, spolupracovať navzájom medzi sebou a komisiou, aby zabezpečili dodržiavanie uvedených zákonov. Na tento účel stanovuje pravidlá a postupy, ktoré umožnia príslušným orgánom členských štátov, aby spolupracovali a navzájom si vymieňali akékoľvek informácie, ktoré môžu pomôcť pri uskutočňovaní správneho výmeru DPH, kontrole riadneho uplatňovania DPH, najmä pri transakciách v rámci spoločenstva a boji proti podvodom súvisiacim s DPH. Konkrétne ustanovuje pravidlá a postupy, ktoré členským štátom umožňujú a vymieňajú si uvedené informácie elektronickými prostriedkami. Bod 2 - týmto nariadením sa stanovujú podmienky, za ktorých orgány uvedené v odseku 1 poskytujú pomoc pri ochrane príjmov DPH všetkých členských štátov.

61. Podľa článku 7 bod 1 nariadenia, na požiadanie žiadajúceho orgánu žiadaný orgán oznamuje informácie uvedené v článku 1, vrátane informácií týkajúcich sa jednotlivu prípadu alebo prípadov. Podľa bodu 2 tohto článku, na účely oznamovania informácií uvedeného v odseku 1 žiadaný orgán zabezpečí vyhľadávanie akýchkoľvek administratívnych vyšetrení potrebných na získanie takýchto informácií.

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

63. Správne súdy v správnom súdnom procese preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

64. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi.

65. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

66. Kasačný súd preskúma rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúma aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, a to najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe, a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

67. Kasačný súd konštatuje, že nezistil žiadne procesné porušenia v uvedenej veci. K námietke

neobstarania dostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci uvádza, že v daňovom konaní má dôkaznú povinnosť prioritne daňový subjekt. Správca dane vykonáva a vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane.

68. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach, dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

69. 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 vykonávajúcom dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

70. Pokiaľ mal sťažovateľ za to, že podmienky na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. splnil, najvyšší súd uvádza, že splnenie podmienok nie je viazané výlučne na ich formálne preukázanie, ale podstatné je, aby formálne deklarované úkony mali svoj reálny a preukázateľný základ. Nárok na odpočet je viazaný na bezpodmienečné splnenie zákonných podmienok uvedených v citovaných právnych normách, pričom ich nespĺnenie 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. Vo vzťahu k namietanému prenosu dôkazného bremena na žalobcu najvyšší súd uvádza, že zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti 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, príp. služba reálne dodaná (§ 8, § 9 zákona č. 222/2004 Z.z.), a to práve osobou ako platiteľom DPH uvedenou na faktúre, ktorá si zároveň voči odberateľovi uplatňuje DPH.

71. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených 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 a 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“.

72. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (§ 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.), ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora

Európskej únie.

73. Súdny dvor Európskej únie v rozsudku z 21.06.2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 uviedol, že je potrebné pripomenúť, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou 2006/112 (pozri najmä rozsudky Halifax zo 7. decembra 2010, R, C-285/09, bod 36, ako aj z 27. októbra 2011 Tanoarch, C-504/10, bod 50). V tejto súvislosti Súdny dvor už rozhodol, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovoľávať noriem práva Únie (pozri najmä rozsudok z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, Zb.s.I-1599, bod 32; Halifax a i., ako aj Kittel a Recolta Recycling, bod 54). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne okolnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne (pozri v tomto zmysle rozsudky Fini H, body 33 a 34; Kittel a Recolta Recycling, ako aj z 29. marca 2012, Véleclair, C-414/10, bod 32).

74. 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 vo veciach napr. Teleos plc. a spol. C-409/04, Vlaamse Oliemaatschappij NV C-499/10). Určenie opatrení, ktoré možno v tom ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností toho ktorého prípadu vo veci samej (rozsudok ESD v spojených veciach Mahagében kft, a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11).

75. Pre možnosť uplatnenia si odpočtu dane z pridanej hodnoty zo zdaniteľných plnení nie je podstatné len ich reálne uskutočnenie a daňový doklad od dodávateľa, resp. dodávateľov, ale aj skutočnosť, aby k uskutočneniu dodávky tovaru a služieb aj skutočne došlo od dodávateľov, ktorí sú ako dodávatelia uvedení na daňových dokladoch (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/2/2013).

76. Najvyšší súd konštatuje, že samotným predložením faktúry a účtovných dokladov ešte nie je vyčerpané dôkazné bremeno daňového subjektu, keďže faktúra a účtovné doklady predstavujú len formálne doklady o vykonaní predmetného obchodu, pričom nepreukazujú jeho skutočnú realizáciu.

77. Z preskúmaného rozhodnutia žalovaného pritom vyplýva, ktoré všetky dôkazy boli v konaní získané, ako ich správny orgán vzájomne vyhodnotil a k akým skutkovým záverom a z nich vyplývajúcim právnym záverom dospel. Podľa názoru najvyššieho súdu preto rozhodnutie žalovaného spĺňa zákonné požiadavky v zmysle § 63 ods. 1 a 5 daňového poriadku. Najvyšší súd nezistil žiadnu nelogickú či nezákonnú úvahu žalovaného, ktorú žalovaný vyvodzoval z informácií zhromaždených v priebehu daňovej kontroly a ktoré tvorili skutkový základ pre skutkové a právne závery žalovaného.

78. Účelom daňovej kontroly je zistiť alebo preveriť skutočnosti, rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie osobitných predpisov. Daňová kontrola je z tohto pohľadu jedným z najvýznamnejších nástrojov v podmienkach správy daní, ktorá slúži na ochranu fiškálnych záujmov štátu, pri súčasnom zachovávaní práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Daňová kontrola predstavuje verejno-mocenský zásah do individuálnej sféry daňového subjektu, ktorý v konečnom dôsledku najčastejšie smeruje k dorubovaniu daní a sekundárne k ukladaniu sankcií.

79. Inak povedané, daňová kontrola predstavuje tzv. „prípravné konanie“, ktoré slúži na získanie a zhromaždenie dôkazného podkladu pre následné rozhodnutie správcu dane, vydané vo vyrubovacom konaní. Nakoľko ide o závažný zásah a nadmernú záťaž pre kontrolovaný daňový subjekt, je toto obdobie ohraničené dĺžkou jej trvania. Lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia.

80. Pre posúdenie, či bola dodržaná maximálna dĺžka trvania daňovej kontroly je dôležité vymedziť deň jej začatia a deň jej skončenia. Daňová kontrola môže byť začatá dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole alebo dňom spisania zápisnice o začatí daňovej kontroly. Daňová kontrola je

ukončená spravidla dňom doručenia protokolu z daňovej kontroly, alebo dorúčením oznámenia o určovaní dane podľa pomôcok, prípadne zánikom nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu.

81. Jednoročná lehota na vykonanie daňovej kontroly sa končí uplynutím toho dňa, ktorý sa svojím označením zhoduje s dňom, keď došlo ku skutočnosti určujúcej začiatok lehoty.

82. K námietke nerešpektovania maximálnej dĺžky trvania daňovej kontroly kasačný súd uvádza, že z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za apríl 2014 sa začala dňa 04.08.2014. Na základe rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly zo dňa 23.02.2015 bola daňová kontrola prerušená odo dňa 02.03.2015 a dôvody, pre ktoré sa prerušila pominuli dňa 25.05.2015. Druhý krát bola daňová kontrola prerušená odo dňa 23.06.2015 do 02.11.2015. Z uvedeného vyplýva, že daňová kontrola bola prerušená po dobu 218 dní, pričom k jej ukončeniu došlo dňa 17.02.2016 dorúčením protokolu č. 102457296/2016 sťažovateľovi v rámci jednoročnej lehoty.

83. Pokiaľ sťažovateľ namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami, kasačný súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06) v zmysle ktorej, všeobecný súd (prvostupňový, ale aj odvolací) nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len 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 všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

84. Po preskúmaní napadnutého rozsudku krajského súdu a konania, ktoré mu predchádzalo, v zmysle námietok uvedených v kasačnej sťažnosti, dospel kasačný súd k záveru, že krajský súd postupoval v súlade so zákonom, keď žalobu zamietol. Kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú preto kasačný súd podľa § 461 Správneho súdneho poriadku zamietol a vzhľadom na meritórne rozhodnutie kasačný súd nepriznal kasačnej sťažnosti odkladný účinok.

85. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ust. § 167 ods. 1 v spojení s ust. § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania, pretože vo veci nemal úspech.

86. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.