

Súd: Správny súd v Banskej Bystrici
Spisová značka: ZA-21S/71/2015
Identifikačné číslo súdneho spisu: 5015200527
Dátum vydania rozhodnutia: 19. 10. 2023
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. Denisa Slivová
ECLI: ECLI:SK:SpSBB:2023:5015200527.14

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Banskej Bystrici v senáte zloženom z predsedníčky senátu Mgr. Denisy Slivovej (sudca spravodajca) a členov senátu JUDr. Petra Molčana a JUDr. Kataríny Petráň Vinczeovej, v právnej veci žalobcu: A. B. C., nar. XX.XX.XXXX, trvale pobytom B. XXX/X, XXX XX D., právne zastúpený: Mgr. Rastislav Otruba, advokát, so sídlom Kvačalova 1227/55, 010 04 Žilina, IČO: 46 974 245, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100308/1/163245/2015 zo dňa 17.04.2015, taktó

rozhodol:

Súd žalobu zamieta.

Žalobcovi a žalovanému právo na náhradu trov konania nepriznáva.

odôvodnenie:

Administratívne konanie

1. Daňový úrad Žilina rozhodnutím č. 9501402/5/950282/2013/Tas zo dňa 14.03.2013 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“) podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) v nadväznosti na § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 34.350,98 Eur. Dôvodom vyrubenia rozdielu dane bolo zníženie daňovým subjektom uplatnených výdavkov v podanom daňovom priznaní za rok 2009. Uplatnené daňové výdavky vo výške 800.732 Eur vzťahujúce sa k príjmom z podnikania, z inej zárobkovej činnosti a z prenájmu podľa § 6 zákona č. 593/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) vo výške 808.091,46 Eur správca dane znížil celkom sumu 176.768,96 Eur z dôvodu, že žalobca vecne a dostatočne nepreukázal ich vynaloženie v súvislosti so zabezpečením a udrжанím zdaniteľných príjmov. Na základe zníženia daňových výdavkov správcu dane v súlade s § 17 ods. 1 písm. a) a ods. 2 a písm. a) zákona o dani z príjmov stanovil žalobcovi základ dane z príjmov z podnikania podľa § 6 tohto zákona v sume 184.130,42 Eur. Daňové výdavky boli správcom dane znížené na základe zistenia, že daňový subjekt vecne a dostatočne nepreukázal ich vynaloženie v súvislosti s dosiahnutím, zabezpečením a udrжанím zdaniteľných príjmov, čím porušil § 19 v nadväznosti na § 2 písm. i) a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov.

2. Žalovaný rozhodnutím č. 1100308/1/163245/2015 zo dňa 17.04.2015 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) potvrdil prvostupňové rozhodnutie. Žalovaný sa stotožnil so skutkovým a právnym posúdením veci správcom dane. Konštatoval, že faktúry č. 071/2008 zo dňa 27.12.2008, č. 072/2008 zo dňa 30.12.2008, 074/2009 zo dňa 31.01.2009, 078/2009 zo dňa 31.03.2009 za stavebné práce

vystavené dodávateľom JCO, s.r.o., z dôvodu, že neboli predložené súpisy prác a dodávok podpísané zmluvnými stranami, t.j. dodávateľom aj odberateľom, stratili na svoje vierohodnosti, preukaznosti a preskúmateľnosti. Správne orgány konštatovali, že žalobca v priebehu dokazovania nepredložil žiadne relevantné dôkazy, ktoré by potvrdili, že stavebné práce fakturované spornými faktúrami boli vykonané práve spoločnosťou JCO, s.r.o. K tomuto záveru správne orgány došli vyhodnotením vykonaných dôkazov, keď konštatovali, že žalobcom predložený súpis vykonaných prác k uvedenej faktúre je nedostatočný, nevierohodný a nepreskúmateľný, keď na základe vykonaného dokazovania, s poukazom na obsah listinného dôkazu - úradného záznamu č. PPZ-BOK-Z-230-389/2010 zo dňa 23.11.2010 (ďalej len „úradný záznam“) mali správne orgány preukázané, že v kontrolovanom období konateľ JCO, s.r.o. E. F. poprel akékoľvek obchodno-závazkové vzťahy medzi uvedenou obchodnou spoločnosťou a žalobcom, keď tvrdil, že žiadne práce, ani dodávky materiálu neboli v zmysle faktúr spoločnosťou JCO, s.r.o. realizované, že nepozná odberateľov týchto služieb, zmluvy s nimi neuzavrel a peniaze, ktoré sú uvedené na výdavkových pokladničných dokladoch (a príjmových pokladničných dokladoch nikdy neprijal a stavebný denník nevedol.

Žalovaný, k odvolacej námietke, že správca dane nezabezpečil také dôkazy, ktoré by odôvodňovali jeho záver o tom, že práce neboli vykonané spoločnosťou JCO, s.r.o. a jediným dôkazom, o ktorý správca dane oprel svoje tvrdenie je úradný záznam, konštatoval, že zmluva o dielo č. 1/11/2008 zo dňa 02.05.2008, na ktorú poukazuje žalobca v súvislosti s nesúhlasom neuznania výdavkov deklarovaných faktúrami č. 071/2008 zo dňa 27.12.2008, č. 072/2008 zo dňa 30.12.2008, 074/2009 zo dňa 31.01.2009, 078/2009 zo dňa 31.03.2009 ako daňových výdavkov, ešte nepreukazuje, že k realizácii stavebných prác na stavbách zmysle vyššie uvedených faktúr spoločnosťou JCO, s.r.o. aj skutočne došlo. Predmet zmluvy o dielo je veľmi neurčitý, sú ním stavebné a zateplňovacie práce podľa požiadavky objednávateľa, pričom bola dohodnutá len hodinová sadzba za tieto práce (180 Sk/hodina bez DPH). Zmluvne nie je určené miesto, kde sa budú práce vykonávať a ani celkový ich rozsah. Na faktúrach absentuje podrobný rozpis prác, z faktúr nie je zrejmý bližší charakter fakturovaných prác. Súpis prác a dodávok bol vyhotovený bez toho, aby bol podpísaný objednávateľom a zhotoviteľom. Súpisy prác a dodávok podpísal pán B. C. až dňa 11.11.2010, a to z dôvodu odovzdanie dokladov orgánom činným v trestnom konaní s tým, že na každý doklad bolo potrebné podpísať sa s uvedením príslušného dátumu, čo vyplynulo zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 9500401/1/818354/2012 zo dňa 10.04.2012. Pokiaľ žalobca v odvolaní poukázal na skutočnosť, že súpis prác a dodávok je neoddeliteľnú súčasťou faktúr, a preto nie je potrebné duplicitne rozpisovať rozsah stavebných prác, žalovaný uviedol, že predmetné faktúry sa odvolávajú iba na nekonkrétnu zmluvu o dielo zo dňa 01.05.2008 a nie na súpis prác a dodávok. Uvedené doklady nie sú preukázateľne spojené väzbou, ktorá by svedčila o ich neoddeliteľnosti. Žalovaný poukázal aj na skutočnosť, že spoločnosť JCO, s.r.o. nezamestnávala v roku 2008 a 2009 žiadnych zamestnancov, žalobca nevedel bližšie identifikovať osoby, ktoré vykonávali práce za spoločnosť JCO., pritom ako vyplýva zo zmluvy o dielo zo dňa 02.10.2008, ktorú uzatvoril žalobca ako zhotoviteľ so spoločnosťou FERZASTAV SK, s.r.o., Belá ako objednávateľom, mal žalobca disponovať informáciami o kapacitných možnostiach spoločnosti JCO, s.r.o. a o pracovníkoch, ktorí za spoločnosť JCO, s.r.o. vykonávali fakturované stavebné práce v subdodávke.

K námietke žalobcu, že správca dane sa pri preverovaní reálneho vykonania stavebných prác deklarovaných spornými faktúrami obmedzil iba na obsah úradného záznamu, žalovaný uviedol, že vykonal šetrenie so zameraním sa na spoločnosť JCO, s.r.o. (úkony smerujúce k vypočítaniu pána E. F. - bývalého konateľa spoločnosti JCO, s.r.o. a na G. D. - súčasného konateľa spoločnosti JCO, s.r.o., písomná výpoveď pána H. I. - bývalého zamestnanca žalobcu). Ani toto šetrenie nepreukázalo, že spoločnosť JCO, s.r.o. zrealizovala fakturované plnenia.

K odvolacej námietke, že úradný záznam spísaný na prezídiu Policajného zboru, Úrad boja proti organizovanej kriminalite, odbor západ v Prievidzi nie je možné v rámci daňového konania použiť ako dôkaz, žalovaný uviedol že v zmysle § 29 ods. 4 zákona o správe daní ako dôkazný prostriedok môže slúžiť všetko, čím je možné overiť skutočnosti rozhodné pre správne určenie daňovej povinnosti. Úradný záznam je verejnou listinou. V tomto úradnom zázname a F. poprel akékoľvek obchodno-závazkové vzťahy so žalobcom. S úradným záznamom bol žalobca oboznámený v rámci ústneho pojednávania dňa 05.06.2012 (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9500401/5/711252/2000 1012 zo dňa 05.06.2012). Zákon o správe daní pripúšťa okrem ústnej výpovede svedka aj jej písomnú formu s poukazom na § 7 ods. 1 zákona o správe daní.

K odvolacej námietke žalobcu, ktorý tvrdil, že je povinnosťou správcu dane zabezpečiť také dôkazy, ktoré by odôvodňovali závery správcu dane, že práce neboli vykonané, žalovaný konštatoval, že v daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti s poukazom na § 29 ods. 8 zákona o správe daní, pričom správca dane tieto dôkazy len vykonáva. Žalobca nepredložil

žiadne relevantné dôkazy, ktoré by potvrdili, že stavebné práce fakturované spornými faktúrami boli vykonané práve spoločnosťou JCO, s.r.o. Správcovi dane sa nepodarilo napriek dokazovaniu odstrániť pochybnosti o tom, že fakturované práce spornými faktúrami boli realizované práve spoločnosťou JCO s.r.o. Samotná existencia faktúr vystavených dodávateľom žalobcu, súpisy prác a dodávok, príjmové a výdavkové doklady nezakladajú právo, aby suma uvedená na dodávateľských faktúrach bola uznaná za daňový výdavok. Doklady a výdavok musia byť odrazom reálneho plnenia, čo v predmetnom prípade nebolo žalobcom preukázané. Záverom žalovaný poukázal aj na to, že pri rozhodovaní vychádzal aj zo záverov súdneho konania vedeného na Krajskom súde v Žiline pod sp. zn. 20S/42/2013, ktoré bolo právoplatne ukončené rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/121/2013, v ktorom sa rozhodovalo v prípade žalobcu v obdobnej veci na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2009.

Konanie pred správnym súdom

3. Žalobou zo dňa 18.05.2015 sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia ako aj prvostupňového rozhodnutia a vrátenia veci na ďalšie konanie. Nestotožnil sa so záverom žalovaného, že faktúry č. 071/2008, 072/2008, 24/2008, 078/2008 sú neurčité a nepreskúmateľné, nevierohodné, žalobca tvrdil, že ich neoddeliteľnou súčasťou je súpis vykonaných prác, v ktorom je presne špecifikovaný druh vykonávaných stavebných prác ako aj ich rozsah, preto nebolo potrebné do obsahu faktúry duplicitne rozpisovať rozsah stavebných prác. Skutočnosť, že súpis prác nebol podpísaný, nie je rozhodujúca a to z dôvodu, že žiaden právny predpis neurčuje subjektu, ktorých faktúru vystavil, povinnosť podpísať súpis vykonaných prác. Keďže faktúry a jednotlivé súpisy tvoria jeden celok, nebolo potrebné, aby boli aj súpisy duplicitne potvrdené podpisom vystavovateľa. Žalobca namietal, že vystaviteľ faktúry bola spoločnosť JCO, s.r.o., ktorá nesie zodpovednosť za obsahovú stránku vystavenej faktúry. Žalobca ako odberateľ nemôže niesť zodpovednosť za vady vystavenej faktúry. Žalobca namietal, že hoci správca dane nespochybnil existenciu vykonaných prác, na druhej strane však uviedol, že tieto práce neboli vykonané spoločnosťou JCO, s.r.o. Žalobca poukázal na to, že v predmetnom čase nedisponoval patričnými stavebnými kapacitami, aby vykonal stavebné diela, vzhľadom na uvedené bol nútený použiť na realizáciu diela subdodávateľov. Správca dane ani žalovaný nevykonali ani miestne zisťovanie, v rámci ktorého by sa žalobca vyjadril, ktoré práce boli vykonané spoločnosťou JCO, s.r.o.

Žalobca namietal, že správny orgán oprel svoje rozhodnutie výlučne iba o úradný záznam. Žalobca tvrdil, že úradný záznam nemožno v rámci daňového konania použiť ako dôkaz, čo potvrdzuje výpočet dôkazných prostriedkov § 29 ods. 4 zákona o správe daní, medzi ktorými úradný záznam nie je uvedený. Úradný záznam má charakter len pomocnej evidencie a nie dôkazného prostriedku. Skutočnosť, že v rámci daňového konania nie je možné použiť dôkazné prostriedky získané inými orgánmi iných konaní, potvrdil aj Najvyšší správny súd ČR v rozhodnutí sp. zn. 2 A SNS 24/2007 zo dňa 30.01.2008. Najvyšší správny súd ČR v uvedenom rozsudku uviedol, že všetky dôkazné prostriedky týkajúce sa daňového konania musia byť vykonané v rámci daňového konania. Použitie akéhokoľvek iného dôkazného prostriedku, ktorý nebol získaný v rámci prebiehajúceho konania je neprípustné. Žalobca nemal možnosť klásť pánovi F. v rámci daňového konania otázku, a teda keďže pán F. nebol v rámci daňovej kontroly opätovne vypočítaný ku skutočnostiam uvedeným v úradnom zázname, došlo k podstatnému zníženiu vierohodnosti dôkazného prostriedku.

Žalobca namietal, že predložil všetky listinné dôkazy, ktorými disponoval a mohol disponovať - momentom odovzdania daňových dokladov daňový subjekt uniesol dôkazné bremeno a týmto momentom prešlo dôkazné bremeno na správcu dane. Keďže žalobca predložil perfektné daňové doklady - nebol správca dane oprávnený požadovať ďalšie dôkazy k preukázaniu skutočností uvedených v zložených doklade. Správca dane nemôže od daňového subjektu požadovať doklady a dokumenty, ktoré nemá daňovník povinnosť archivovať, evidovať alebo vydávať. Správca dane však má zobrať do úvahy zásadný dôkaz o vykonávaných prácach, samotné existujúce zrealizované dielo. Žalobca jednoznačne uniesol dôkazné bremeno, pokiaľ správca dane zastáva názor, že predložené dôkazy sú nedôveryhodné, mal správca dane povinný toto tvrdenie preukázať, a to objektívnymi dôkazmi.

S poukazom na rozsudky ESD č. C-80/11 a C-142/11, podľa ktorých faktúra je dostatočným dokladom a dôkazom, správca dane musí na základe objektívnych dôkazov preukázať, že došlo k podvodnému konaniu a daňovník o tom vedel alebo mohol vedieť. Dôkazné bremeno, že u iného subjektu došlo k podvodnému konaniu, je na správcovi dane. Na základe informácií podaných konateľov spoločnosti JCO, p. F., je zrejmé, že táto spoločnosť nevedla v preverovanom období účtovníctvo a nepodávala daňové priznania. Nebolo v záujme p. F. priznať, že jeho spoločnosť dodávala v preverovanom období

služby a tovary, ktoré boli predmetom dane z príjmov a DPH. Zo všetkých skutočností je zrejmé, že p. F. nemožno považovať za dôveryhodnú osobu, a preto tvrdenia p. F. v tejto veci nemôžu byť považované za objektívne a správca dane ich nemôže použiť proti žalobcovi ako dôkaz. Žalobca v závere žaloby namietal nepreskúmatelnosť rozhodnutia, že obsahujú nedostatočné odôvodnenie. Napadnuté rozhodnutie obsahuje výlučne opis zistených skutočností v rámci daňovej kontroly, citáciu zákonných ustanovení, avšak absentuje náležité odôvodnenie veci, z rozhodnutia nie je zrejmé, ktoré dôkazy vyhodnotil správny orgán v prospech žalobcu a ktoré vyhodil v jeho neprospech a zároveň nie je zrejmé, akými úvahami sa riadil správny orgán pri hodnotení jednotlivých dôkazov.

4. Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 01.07.2015 žiadal žalobu ako nedôvodnú zamietnuť stotožnil sa so skutkovými a právnymi závermi rozhodnutia žalovaného ako prvostupňového rozhodnutia.

5. Pred nariadeným termínom pojednávania na deň 18.11.2015 žalobca požiadal o odročenie z dôvodu, že vypovedal zvolenému právnomu zástupcovi udelené plnomocenstvo na zastupovanie pre nepriaznivú finančnú situáciu. Krajský súd v Žiline uznesením č. k. 21S/70/2015-57 zo dňa 07.12.2015 žalobcu vyzval, aby súdu predložil plnú moc pre advokáta, ktorý ho bude v konaní zastupovať. Po zhodnotení osobných, majetkových a osobných zárobkových pomerov žalobcu dospel Krajský súd v Žiline k záveru, že u žalobcu nie sú splnené predpoklady, aby bol oslobodený od súdnych poplatkov v celom rozsahu, a preto žalobcu neodkázal na centrum právnej pomoci vo vzťahu k jeho žiadosti o ustanovenie advokáta. O odvolaní žalobcu rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky uznesením zo dňa 27. apríla 2017, sp. zn. 8Sžf/33/2016 tak, že uznesenie Krajského súdu Žilina č. k. 21S/71/2005-70 zo dňa 27.01.2016 zrušil a žalobcu odkázal na Centrum právnej pomoci, Kancelária Žilina. Krajský súd šetrením zistil, že žalobca dňa 16.06.2017 požiadal o poskytnutie právnej pomoci, a preto konanie prerušil do právoplatného skončenia konania o nároku žalobcu na poskytovanie právnej pomoci vedeného Centrom právnej pomoci pod spisovou značkou 12027/2017-KaZa. Po tom čo krajskému súdu bolo predložené rozhodnutie Centra právnej pomoci, Kancelária Žilina č. 12027/2017-KaZa zo dňa 10.10.2017 o nepriznaní nároku na poskytnutie právnej pomoci žalobcovi, správny súd uznesením pokračoval v konaní vedenom na Krajskom súde v Žiline pod sp. zn. 21S/71/2015. Žalobca súdu podaním zo dňa 06.11.2007 v spojení s jeho doplnením zo dňa 16.11.2007 oznámil, že podaním zo dňa 19.10.2017 podal na Krajskom súde v Žiline správnu žalobu, predmetom ktorej bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Centra právnej pomoci, Kancelária Žilina, ktorým žalobcovi nebol priznaný nárok na poskytnutie právnej pomoci. Správny súd uznesením konanie prerušil do právoplatného skončenia konania vedeného na Krajskom súde v Žiline pod sp. zn. 30S/99/2017. Konanie vedené pod sp. zn. 30S/99/2017 bolo právoplatne skončené rozsudkom sp. zn. 30S/99/2017 zo dňa 19. júna 2018, právoplatným dňa 10.07.2018 tak, že Krajský súd v Žiline rozhodnutie Centra právnej pomoci, Kancelária Žilina číslo spisu: KaZa/12027/2017, registratúrny záznam: 91907/2017 zo dňa 10.10.2017 zrušil a vec vrátil Centru právnej pomoci na ďalšie konanie. Centrum právnej pomoci po zrušení rozhodnutia číslo spisu: KaZa/12027/2017, Registratúrny záznam: 91907/2017 zo dňa 10.10.2017 krajským súdom dňa 19.09.2018 opätovne vydalo rozhodnutie o nepriznaní nároku na poskytnutie právnej pomoci číslo spisu KaZA/12027/2017, registratúrny záznam: 130113/2018, rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 05.10.2018. Žalobca podal voči tomuto rozhodnutiu správnu žalobu, ktorá bola vedená na krajskom súde pod sp. zn. 31S/101/2018. Správny súd uznesením č. k. 21S/71/2015-139 zo dňa 19. marca 2019 I. výrokom rozhodol tak, že pokračuje v konaní vedenom na Krajskom súde v Žiline pod sp. zn. 21S/71/2015, II. výrokom správny súd s poukazom na úpravu § 100 ods. 2 písm. a) SSP konanie prerušil do právoplatného skončenia konania vedeného pod sp. zn. 31S/101/2018; v prípade podania kasačnej sťažnosti v tejto veci, do právoplatného skončenia konania o kasačnej sťažnosti. Správny súd uznesením č. k. 21S/71/2015-160 zo dňa 16. januára 2020 z dôvodu podanej kasačnej sťažnosti žalobcom rozhodol tak, že prerušenie konania na základe uznesenia č. k. 21S/71/2015-139 zo dňa 19.03.2019 trvá naďalej. Krajský súd v Žiline rozsudkom sp. zn. 31S/101/2018 zo dňa 27. novembra 2019 žalobu zamietol. Rozsudok Krajského súdu v Žiline sp. zn. 31S/101/2018 zo dňa 27. novembra 2019 nadobudol právoplatnosť dňa 04.12.2019. Proti uvedenému rozsudku podal žalobca kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 10Sžk/4/2020 zo dňa 31. marca 2022, ktorým kasačnú sťažnosť zamietol. Rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10Sžk/4/2020 zo dňa 31. marca 2022 nadobudol právoplatnosť dňa 08.06.2019. Správny súd uznesením sp. zn. 21S/71/2015 zo dňa 15.07.2022 I. výrokom rozhodol o pokračovaní v konaní vedenom na Krajskom súde v Žiline pod sp. zn. 21S/71/2015, II. výrokom správny súd vyzval žalobcu, aby v lehote 10 dní od doručenia tohto uznesenia predložil správnomu súdu plnú moc pre advokáta, ktorý ho bude v konaní zastupovať. Uznesenie bolo žalobcovi doručené

dňa 03.08.2022. Žalobca podaním doručeným správneému súdu dňa 15.08.2022, podaným na pošte dňa 10.08.2022, pred uplynutím lehoty na predloženie plnej moci na jeho zastupovanie oznámil, že dňa 10.08.2022 požiadal o poskytnutie právnej pomoci. Centrum právnej pomoci, Kancelária Žilina rozhodnutím číslo spisu: KaZA/16805/2022, ČRZ: 99700/2022 zo dňa 09.09.2022 rozhodlo o nepriznaní nároku na poskytnutie právnej pomoci žalobcovi. Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplynulo, že žiadateľ žiadal o poskytnutie právnej pomoci vo veci o preskúmanie rozhodnutia Finančnej správy Slovenskej republiky č. 1100308/1/163245/2015 zo dňa 17.04.2015 vedenej pod sp. zn. 21S/71/2015. Správny súd šetrením zistil, že žalobca sa žalobou zo dňa 19.09.2022 v konaní vedenom na krajskom súde pod sp. zn. 31S/178/2022 domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia Centra právnej pomoci číslo spisu: KaZA/16805/2022, ČRZ: 99700/2022 zo dňa 09.09.2022. Správny súd uznesením č. k. 21S/71/2015-248 zo dňa 05.12.2022, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 02.02.2023, prerušil konanie do právoplatného skončenia konania vedeného na Krajskom súde v Žiline pod sp. zn. 31S/178/2022. Vo veci sp. zn. 31S/178/2022, v ktorej sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia Centra právnej pomoci, kancelária Žilina, č. KaZA/16805/2022 zo dňa 09.09.2022 a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie, bolo rozhodnuté rozsudkom Krajského súdu v Žiline zo dňa 28. marca 2023, právoplatným dňa 18.04.2023 tak, že súd žalobu zamietol a účastníkom konania nárok na náhradu trov konania nepriznal, keďže odpadla prekážka, pre ktorú bolo konanie prerušené, Krajský súd v Žiline uznesením č. k. 21S/71/2015-259 zo dňa 05.05.2023 rozhodol o pokračovaní v konaní a zároveň vyzval žalobcu na predloženie plnej moci pre advokáta. Dňa 24.05.2023 bolo krajskému súdu doručené splnomocnenie pre advokáta Mgr. Rastislava Otrubu.

6. Správny súd bez nariadenia pojednávania za splnenia procesných podmienok podľa § 137 ods. 4 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení účinnom do 30.06.2023 (ďalej len „SSP“) v spojení s úpravou podľa § 107 ods. 1 písm. a) SSP a contrario, keď žalobca ani žalovaný jeho nariadenie nežiadal a správny súd nepovažoval nariadenie pojednávania za potrebné, pričom deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na webovom sídle súdu, po oboznámení sa s obsahom súdneho spisu a administratívneho spisu správnych orgánov oboch stupňov, preskúmal v rozsahu uplatnených žalobných bodov (§ 134 ods. 1 SSP) napadnuté rozhodnutie, prvostupňové rozhodnutie ako aj priebeh administratívneho konania predchádzajúci ich vydaniu, vychádzajúc zo stavu existujúceho v čase právoplatnosti rozhodnutia žalovaného (§ 135 ods. 1 SSP), rešpektujúc nastúpené účinky koncentrácie rozsahu a dôvodov žaloby v zmysle úpravy § 183 SSP a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná z nasledujúcich dôvodov:

Právny rámec

7. Podľa § 177 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

8. Podľa § 491 ods. 1 SSP ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku predtým nadobudnutia jeho účinnosti.

9. Podľa § 493e SSP, prechodného ustanovenia k úpravám účinným od 1. júla 2023, konania začaté a neskončené do 30. júna 2023 sa dokončia podľa tohto zákona v znení účinnom do 30. júna 2023; ustanovenie § 493f tým nie je dotknuté.

10. Podľa § 3 ods. 1, zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov – (ďalej len „Daňový poriadok“) pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

11. Podľa § 165 ods. 1 Daňového poriadku právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované.

12. Podľa § 165 ods. 2 Daňového poriadku daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov; sankcia sa uloží podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných

finančných orgánov v znení účinnom do 31. decembra 2011, ak skutočnosť rozhodujúca pre uloženie sankcie nastala do 31. decembra 2011 a ak je to pre daňový subjekt priaznivejšie.

13. Podľa § 165 ods. 5 Daňového poriadku vyrubovacie konanie po daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou tohto zákona sa vykoná podľa doterajších predpisov.

14. Podľa § 165b ods. 1 Daňového poriadku daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

15. Podľa § 165b ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. § 165 ods. 2 znenie pred bodkočiarkou a § 165a sa od 30. decembra 2012 nepoužijú.

16. Podľa § 135 ods. 1 SSP na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo v čase vydania opatrenia orgánu verejnej správy.

17. Podľa § 17 ods. 1 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení účinnom ku 28.02.2009 (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z.z.“) pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty u daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva alebo u daňovníka, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo ods. 11, z rozdielu medzi príjmami a výdavkami.

18. Podľa § 17 ods. 2 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami podľa odseku 1 pri zisťovaní základu dane sa zvýši o sumy, ktoré nemožno podľa tohto zákona zahrnúť do daňových výdavkov alebo ktoré boli do daňových výdavkov zahrnuté v nesprávnej výške.

19. Podľa § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z.z. na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11, ak tento zákon neustanovuje inak

20. Podľa § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady), ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom, aj keď tieto výdavky (náklady) daňovník účtoval, výdavky (náklady), ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané.

21. Podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) správca dane dbá, aby skutočnosť rozhodujúca pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

22. Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosť rozhodujúca pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

23. Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosť, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Posúdenie vecí správnym súdom

24. Na úvod prináležalo správne súdu vysporiadať sa s námietkou nepreskúmateľnosti rozhodnutia žalovaného a správneho orgánu prvého stupňa pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov. Správny súd po oboznámení sa s obsahom odôvodnenia rozhodnutia žalovaného a správneho orgánu prvého

stupňa vyhodnotil námietku nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia ako nedôvodnú. Žalovaný dostatočne zrozumiteľne reflektoval na námietky žalobcu v odvolaní, z jeho rozhodnutia vyplývajú skutočnosti, ktoré považoval za zistené a aké úvahy ho viedli k rozhodnutiu vo veci.

25. V daňovom konaní, v ktorom sa kladie dôraz na záujem štátu, resp. verejný záujem na riadnom plnení daňovej povinnosti, čo je zákonom uložená a ústavne podložená poplatková povinnosť voči štátu, platí nielen obvyklá procedurálna zásada voľného hodnotenia dôkazov (upravená v § 2 ods. 3 zákona o správe daní), ale i (a to na rozdiel od vyhľadávacej zásady uplatňovanej vo všeobecnom správnom konaní) prejednávacia zásada. Predpokladom na zistenie, ktoré má byť podkladom na rozhodnutie daňového orgánu je, že daňovému subjektu bude poskytnutá príležitosť plniť svoju dôkaznú povinnosť, navrhnúť vykonať dôkazy, ktoré zo svojej pozície súkromnoprávnej osoby nemôže zabezpečiť, vyjadriť sa ku zisteným skutočnostiam i spôsobu ich získania. Ak je táto príležitosť daňovému subjektu poskytnutá, ide úplne na ťarchu daňového subjektu, že svoje právo nevyužije. Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.), aby daňové orgány mohli túto zásadu realizovať sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami vychádzajúcimi práve zo zásady voľného hodnotenia dôkazov (zakotvené v § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.).

26. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.). Pričom ako dôkaz mohol použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti, a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi normami. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod., o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a ohliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim. Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba objasniť.

27. Ustanovenie § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. demonštratívne vymedzuje dôkazné prostriedky, ktoré je kompetentný správca dane ako dôkaz použiť v daňovom konaní. Medzi tieto dôkazné prostriedky zaraďuje aj verejné listiny. Správny súd vyhodnotil úradný záznam vystavený príslušnými orgánmi policajného zboru za verejnú listinu. Navyše konštatuje, že obsah tejto verejnej listiny a skutočnosti obsiahnuté v jej obsahu boli spôsobilé objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti žalobcu, práve z dôvodu, že obsahom úradného záznamu je vyjadrenie konateľa JCO, s.r.o. E. F., o obchodno-záväzkových vzťahoch tejto spoločnosti, ako dodávateľa vo vzťahu k žalobcovi ako odberateľovi v rokoch 2008 a 2009. Správny súd sa nestotožnil s názorom žalobcu, že úradný záznam nebolo možné v rámci daňového konania použiť ako dôkaz, že má charakter len pomocnej evidencie a nie dôkazného prostriedku a neakceptoval aj tvrdenie o nevierohodnosti úradného záznamu.

28. Úradný záznam je verejnou listinou, ktorá bola vydaná príslušnými orgánmi Slovenskej republiky, Úradom boja proti organizovanej kriminalite, odbor západ, Prievidza a súd nemá dôvod spochybňovať autentickosť a vierohodnosť tohto úradného záznamu, ktorý bol zabezpečený správcou dane v rámci daňovej kontroly, ktorá predchádzala vydaniu napadnutých rozhodnutí žalovaného a prvostupňového orgánu. Navyše žalobca nijak nespochybnil vierohodnosť úradného záznamu. V tejto časti vyhodnotil žalobné body za nedôvodné. Správny súd v tejto súvislosti poukazuje na rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/42/2013-64 zo dňa 03.09.2013, ktorý úradný záznam č. PPZ-BOK-Z-230-389/2010 zo dňa 23.11.2010 vyhodnotil ako verejnú listinu, ktorá je považovaná v zmysle § 29 ods. 4 zákona o správe daní za dôkazný prostriedok. So závermi Krajského súdu v Žiline sa stotožnil i Najvyšší súd SR v rozsudku sp. zn. 8Sžf/12112013 zo dňa 29.01.2015

29. Správny súd sa nestotožnil ani s názorom žalobcu, že jediným dôkazom, o ktorý oprel žalovaný svoje rozhodnutie je úradný záznam. Táto skutočnosť nevyplýva ani z obsahu odôvodnenia prvostupňového ani druhostupňového rozhodnutia, jednoznačne správca dane hodnotil všetky dôkazy, ktoré vykonal a to každý samostatne, ako aj vo vzájomnej súvislosti a úradný záznam je jedným z dôkazov, ktoré vykonal a vyhodnotil v napadnutom rozhodnutí.

30. Ohľadom námietky žalobcu, že predložil relevantné doklady správcovi dane a riadne uniesol dôkazné bremeno, správny súd uvádza, že daňový subjekt je nositeľom dôkaznej povinnosti a povinnosti tvrdení. Neznamená to však bezbrehé uplatňovanie práva vyplývajúce z vrchnostenského postavenia

daňových orgánov, preto ani povinnosť daňového subjektu preukazovať tvrdené skutočnosti, nezbavuje správcu dane zákonnej povinnosti riadne zistiť skutočný stav a pri svojom rozhodovaní vychádzať z objektívnych a spoľahlivých zistení.. Dôkazmi, ktoré v konaní produkoval žalobca nebolo preukázané, že posudzované plnenie, ktoré bolo účtované dodávateľskými faktúrami dodávateľa JCO, s.r.o., Malacky odberateľovi – žalobcovi, bolo aj touto dodávateľskou spoločnosťou realizované. Tieto skutočnosti nevyplývajú ani z obsahu faktúry, súpisu prác a dodávok, pokladničných dokladov, zmluvy o dielo. Žalobca v zápisnici pred správcom dane dňa 10.04.2012 tvrdil, že jeho pracovníci pracovali súbežne aj s pracovníkmi JCO, s.r.o. (zápisnica č. 9500401/1/818354/2012). Napriek tomuto tvrdeniu v konaní bol žalobca nečinný, neoznačil dôkazy, nenavrhol výsluch svedkov, ktorí by tieto skutočnosti mohli potvrdiť, neoznačil svedkov, ktorí by rozsah stavebných a zatepľovacích prác, priebežne fyzicky kontrolovali (rozsah, kvalitu prác, príp. priebežné vykonávanie rozsahu dohodnutých prác), aj keď sa jednalo o práce v objeme viac ako 200.000 Eur, čo je pri takomto objeme prác neobvyklé. Plnenie, ktoré prijal žalobca od JCO, s.r.o. bolo plnením, ktoré (v subdodávke ako zhotoviteľ) dodával objednávateľovi - obchodnej spoločnosti Ferzastav SK s.r.o. Belá. Ani dôkazy, ktoré produkoval žalobca v konaní k obchodno-záväzkovým vzťahom s Ferzastav SK s.r.o. nepreukazujú dodanie prác žalobcovi obchodnou spoločnosťou JCO, s.r.o. Malacky. Z obsahu spisu vyplýva pasivita žalobcu, ktorý nenavrhol vykonať žiadne dôkazy, čo vyplýva aj zo zápisnice z ústneho pojednávania pred Daňovým úradom Žilina zo dňa 10.04.2012 a 08.08.2012. Správny súd konštatuje, že žalobcom predložené listinné dôkazy nepreukazujú presný rozsah vykonaných prác tak, aby práce boli riadne identifikovateľné a nezameniteľné (neviedol stavebný denník), preto nebolo možné z obsahu týchto listinných dôkazov, rozsah vykonaných prác, s obsahom ich účtovania dodávateľskou firmou JCO, s. r. o. konfrontovať. Námieta žalobcu, že správca dane a žalovaný odmietli uznať fakturované práce z dôvodu absencie podpisu na súpise prác je neopodstatnená. Správca dane ako i žalovaný neopreli vylúčenie výdavkov deklarovaných spornými faktúrami v nadväznosti na túto skutočnosť.

31. Čo sa týka námietky nevykonania výsluchu svedka F., konateľa JCO, s.r.o., správny súd konštatuje, že v konaní absentuje výsluch konateľa JCO, s.r.o. E. F.. Úradný záznam nemôže nahradiť svedeckú výpoveď v daňovom konaní a v tejto súvislosti realizáciu práv žalobcu v súlade s ust. § 15, § 29 a nasled. zákona č. 511/1992 Zb. Správca dane sa pokúšal predvolať bývalého konateľa JCO, s.ro. E. F., ktorý v čase daňovej kontroly, ako aj daňového konania, mal status osoby, ktorá má určené miesto pobytu A. bez bližšieho určenia, preto sa ani nepodarilo správcovi dane zabezpečiť výsluch tejto osoby. Správny súd nemal dôvod spochybňovať obsah, teda aj vierohodnosť úradného záznamu - verejnej listiny, a preto dospel k záveru, že bol správca dane oprávnený vychádzať aj z obsahu tohto listinného dôkazu, v ktorom E. F. poprel akékoľvek obchodno-záväzkové vzťahy JCO, s.r.o. so žalobcom v uvedenom období.

32. Žalobca pri obchodno-záväzkových vzťahoch mal postupovať s dostatočnou starostlivosťou tak, aby disponoval dostatočnými dôkazmi, ktorými by preukazoval skutočný rozsah prác, ktoré mal prijať od obchodnej spoločnosti JCO s.r.o. Svoje tvrdenie mohol byť spôsobilý preukázať označením svedkov, svojich pracovníkov, ktorí by potvrdili, ktorí pracovníci JCO, s.r.o. súčasne s nimi a v akom časovom období na akej stavbe pracovali a tým stotožniť rozsah fakturovaných prác a následným výsluchom osôb, ktoré za JCO. s.r.o. mali práce vykonávať, mohol byť spôsobilý stotožniť rozsah fakturovaných prác.

33. Správny súd dospel k záveru, že pokiaľ žalobca tvrdil, že správny orgán vychádzal z jediného dôkazu - úradného záznamu, tak tento záver z obsahu napadnutého rozhodnutia žalovaného a prvostupňového rozhodnutia nevyplýva. Podľa názoru správneho súdu žalovaný nepochybil, keď vychádzal z tých dôkazov, ktoré produkoval žalobca v konaní, a ktoré si zabezpečil v rámci riadneho zistenia skutkového stavu veci správca dane, pričom tvrdenie, že žalobca nepreukázal, že účtované plnenie bolo dodané spoločnosťou JCO, s.r.o. vyplýva z obsahu vykonaného dokazovania.

34. Čo sa týka námietky žalobcu o nesprávnom posúdení náležitostí faktúr žalovaným, správny súd sa stotožnil s jeho záverom, že posudzované faktúry neobsahovali množstvá a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodaných služieb, navyše posudzovaná faktúry ani neodkazovali, že ich súčasťou je súpis prác. Z obsahu súpisu prác a dodávok nevyplýva, že by bol potvrdený vystaviteľom faktúry a z jeho obsahu nie je zrejmé, že sa viaže k posudzovanej faktúre. Ani z obsahu súpisu nemožno riadne identifikovať rozsah, množstvo prác aj vo vzťahu aj k ich časovému prevedeniu. Podľa názoru správneho súdu tak bola dôvodne spochybnená dôveryhodnosť týchto faktúr, a teda uplatnenie daňového výdavku.

35. Súd konštatuje, že na prejednávanej vec nemá vplyv rozhodnutie Súdneho dvora EÚ v spojených veciach vedených pod C-80/11 a C-142/11 vo veci C. J. a B. K. proti L. E. M.. Uvedené rozhodnutia nie sú aplikovateľné na prejednávajúcu vec z dôvodu, že sa týkajú dane z pridanej hodnoty. Aj keď tzv. koncept deklarovaného dodávateľa, ktorého sa istým spôsobom žalobca domáhal v žalobe, keď poukazoval ako na primárnu skutočnosť existenciu dodania služby, t.j. stavebných prác, o čom svedčia existujúce stavby, je po prijatí dvoch zásadných rozhodnutí Súdneho dvora EÚ - uznesenia vo veci C-610/19 M. F. J.. proti L. E.- N. M. F. O. (ďalej iba „uznesenie M.“) a rozsudku vo veci C-154/20 Kemwater ProChemie s. r. o. proti Odvolacímu finančnému reditelství (ďalej iba „rozsudok Kemwater“) už prekonaný, uvedené sa týka len problematiky DPH, nie dane z príjmov. K námietke, že správca dane, ani žalovaný nevykonali miestne zisťovanie, v rámci ktorého by sa žalobca vyjadril, ktoré práce a na ktorých objektoch boli vykonané spoločnosťou JCO, s.r.o., je podľa správneho súdu právne irelevantná. Miestne zisťovanie predstavuje jednorazový inštitút, ktorým správca dane operatívne zisťuje určité skutočnosti na účely správy daní. V rámci predmetného inštitútu však nie je možné dokázať, že na určitej stavbe uvedenej na sporných faktúrach vykonávala v roku 2009 stavebné práce práve spoločnosť JCO, s.r.o.

36. Žalobca dôkaznými prostriedkami nepreukázal opak tohto skutkového zistenia správneho orgánu, i keď mal potenciú dôkazmi, a to výsluchom svedkov svojich pracovníkov, ktorí mali súčasne pracovať s pracovníkmi dodávateľa a následne výsluchom takto zistených a označených osôb tvrdenia konateľa JCO, s.r.o. (F.) v úradnom zázname vyvrátiť, navyiac žalobca nedisponuje faktúrou a prílohami s podrobným položkovým opisom druhu a ceny dodávaných služieb a tovarov od dodávateľa uvedeného vo faktúre a nepreukázal teda splnenie vecných a formálnych predpokladov pre uznanie daňového výdavku na podklade posudzovaných faktúr, a preto správny súd žalobu ako nedôvodnú zamietol

37. Žalobca nebol v konaní úspešný, preto mu správny súd náhradu trov konania nepriznal podľa § 167 ods. 1 SSP a contrario. Účastníkom úspešným v tomto konaní je žalovaný. Nebola však preukázaná podmienka výnimočnosti, splnenie ktorej predpokladá priznanie náhrady trov konania žalovanému voči žalobcovi, ak to možno spravodlivo požadovať, v nadväznosti na to správny súd ani žalovanému podľa § 168 SSP a contrario náhradu trov konania nepriznal.

38. Toto rozhodnutie bolo prijaté pomerom hlasov 3 : 0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ak to zákon pripúšťa (§ 439, § 440 SSP) v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia správneho súdu, prostredníctvom správneho súdu, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal. O kasačnej sťažnosti rozhoduje Najvyšší správny súd Slovenskej republiky.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP uviesť

- a) označenie napadnutého rozhodnutia,
- b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené,
- c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"),
- d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Tieto povinnosti neplatia, ak

- a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa,
- b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d),
- c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.

Kasačnú sťažnosť možno urobiť písomne, a to v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe. Podanie vo veci samej urobené v elektronickej podobe bez autorizácie podľa osobitného predpisu treba dodatočne doručiť v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe autorizované podľa osobitného predpisu; ak sa dodatočne nedoručí správne súdu do desiatich dní, na podanie sa neprihliada.

Správny súd na dodatočné doručenie podania nevyzýva. K podaniu kolektívneho orgánu musí byť pripojené rozhodnutie, ktorým príslušný kolektívny orgán vyslovil s podaním súhlas.

Podanie urobené v listinnej podobe treba predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.