

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 1Sfk/76/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8019200633
Dátum vydania rozhodnutia: 30. 05. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Jana Hatalová
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:8019200633.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD., LL.M. a členov senátu JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M. (sudca spravodajca) a JUDr. Mariána Fečíka v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): KARDAX, s. r. o., so sídlom Radlinského 12345/11, 080 01 Prešov, IČO: 44 056 338, právne zastúpený: JUDr. Martin Kirňak, advokát so sídlom Vajanského 43, 080 01 Prešov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101356621/2019 zo dňa 4. júna 2019, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 6S/50/2019-86 zo dňa 10. februára 2022, takto

rozhodol:

- I. Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .
- II. Účastníkom konania sa nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

odôvodnenie:

I. Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Prešov (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobia január 2014 - december 2014. Daňová kontrola sa vykonávala na základe žiadosti o vykonanie daňovej kontroly č. KRPZ-PO-OKP5-86-010/2016 zo dňa 13.06.2017 zaslanej Krajským riaditeľstvom Policajného zboru v Prešove, odbor kriminálnej polície, a bola zameraná na dodržiavanie ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon o DPH“). Z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobia február 2014, máj 2014, jún 2014, august 2014 a november 2014 bol vyhotovený Protokol č. 102496753/2017 zo dňa 01.12.2017 (ďalej aj „protokol“).

2. Na základe výsledkov daňovej kontroly vydal správca dane rozhodnutie č. 100380649/2019 zo dňa 06.02.2019 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým podľa § 68 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 aj „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 950,- eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2014.

3. Správca dane neuznal žalobcovi právo na odpočítanie dane z faktúry č. 20140625 zo dňa 25.06.2014 od dodávateľa - spoločnosti Kolan, s.r.o., so sídlom Hroncová 5, 040 01 Košice (ďalej aj „Kolan, s.r.o.“ alebo „deklarovaný dodávateľ“), a to titulom nespĺnenia podmienok odpočítania dane z deklarovaného dodania tovaru (pracovných odevov a obuvi) podľa § 51 ods. 1 písm. a) v nadväznosti na § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona o DPH. Správca dane nemal za preukázaný vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH pri dodaní tovaru od deklarovaného dodávateľa a uskutočnenie zdaniteľného plnenia tak,

ako bolo žalobcom deklarované. Správca dane mal za to, že k dodaniu tovaru nedošlo s tým, že faktúra ako nepreukazný doklad neodrážala existenciu reálneho ekonomického plnenia. Žalobcom deklarovaná obchodnú transakciu vyhodnotil správca dane ako vykonštruovanú a nepreukázanú.

4. Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 101356621/2019 zo dňa 04.06.2019 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“ alebo „preskúmané rozhodnutie“) prvostupňové rozhodnutie správcu dane podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil. Žalovaný sa stotožnil so zisteným skutkovým stavom a právnym posúdením veci správcom dane. Odvolacie námietky žalobcu vyhodnotil ako neopodstatnené a dospel k záveru, že deklarovany zdaniteľný obchod nebol reálny. Podľa žalovaného žalobca nepredložil žiaden relevantný dôkaz o reálnom uskutočnení zdaniteľného obchodu, a to deklarovaným dodávateľom uvedeným na faktúre.

II. Konanie pred správnym súdom

5. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote (všeobecnú) správnu žalobu na Krajský súd v Prešove (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“), ktorou sa domáhal priznania odkladného účinku podanej správnej žalobe, preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného, jeho zrušenia (ako i prvostupňového rozhodnutia správcu dane), vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie a priznania práva na náhradu trov konania.

6. Uznesením č. k. 6S/50/2019-57 zo dňa 09.01.2020 krajský súd návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe zamietol.

7. Krajský súd rozsudkom č. k. 6S/50/2019-86 zo dňa 10.02.2022 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“) žalobu žalobcu ako nedôvodnú podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej aj „SSP“) zamietol. Účastníkom konania právo na náhradu trov konania nepriznal.

8. Námietku žalobcu, že správca dane postavil neuznanie odpočítania dane na spochybnení dodávateľa a subdodávateľa, vyhodnotil krajský súd ako nedôvodnú. Argumentoval tým, že správca dane okrem preskúmania daňových dokladov predložených žalobcom vykonal ďalšie dokazovanie za účelom preverenia uskutočnenia deklarovanych zdaniteľných obchodov, pričom dospel k záveru, že dodávateľ v prvom rade Kolan, s.r.o., konkrétne jeho konateľ v čase deklarovanej realizácie obchodov, síce dodanie tovaru formálne potvrdil, avšak nepredložil konkrétne doklady a dôkazy. Pravdivosť deklarovanych obchodov nebolo možné overiť v účtovníctve, keďže miesto umiestnenia účtovníctva je neznáme. Taktiež z kontrolných výkazov spoločnosti Kolan, s.r.o. vyplýva, že tento daňový subjekt neuviedol v časti A1 kontrolného výkazu (uskutočnené zdaniteľné plnenia) odberateľa KARDAX, s.r.o. (žalobcu), ani číslo predmetnej faktúry, taktiež ani sumu obchodu. Z uvedeného vyplynulo, že dodávateľ nepriznal, že deklarovany obchod sa uskutočnil. Podľa vyjadrenia žalobcu mal byť tovar následne použitý pre zamestnancov žalobcu. Správca dane z hlásenia o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti za rok 2014 podaného žalobcom dňa 28.04.2015 zistil, že žalobca mal v roku 2014 len jedného zamestnanca, a to konateľa Rastislava Kardoheliho a dve pracovníčky na dohodu v mesiacoch október, november a december. Čiže 50 kusov pracovnej obuvi a rovnako 50 kusov pracovných bünd, ktoré boli deklarované na faktúre, nemohli byť použité tak, ako to žalobca sám uviedol. Takýto doklad, ktorý bol predložený ku kontrole, nepreukazuje, že sa deklarovany obchod uskutočnil, resp., že sa uskutočnil tak, ako je na doklade uvedené.

9. Následne správny súd v odôvodnení napadnutého rozsudku poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší súd SR“) sp. zn. 4Sžf/32/2012 a sp. zn. 8Sžf/81/2013 týkajúce sa podmienok vzniku nároku na odpočítanie dane. V tejto súvislosti zdôraznil, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovaru zaťažuje žalobcu. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť byť aj preukázané. Poukazujúc na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 a na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Ústavný súd SR“) č. k. III.ÚS78/2011-17 zo dňa 23.02.2011 správny súd zastával názor, že primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane žalobcu. Vo vzťahu k otázke základných povinností daňového subjektu v daňovom konaní a presúvania dôkazného bremena medzi správcou dane a daňovým subjektom správny súd poukázal na uznesenie Ústavného súdu SR sp. zn. 1ÚS 377/2018-53 zo dňa 14.11.2018.

10. S poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/l, 45-50/2016 zo dňa 07.03.2017 správny súd argumentoval i tým, že štatutárny orgán daňového subjektu musí mať nielen dostatočné informácie o obsahu a rozsahu zdaniteľných obchodov so svojimi obchodnými partnermi, ale aj zvažovať možné riziká z tohto obchodovania. V tomto bode krajský súd poukázal aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/80/2013 zo dňa 14.01.2014 a skonštatoval, že uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Následne dal krajský súd do pozornosti rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/30/2017 zo dňa 31.01.2018 zverejnený v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu SR a súdov SR pod č. 4/2018 týkajúci sa dôkazného bremena v daňovom konaní.

11. Správny súd zastával názor, že správca dane aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 Daňového poriadku s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, podľa správneho súdu zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade so zákonom o DPH. Vzhľadom na skutočnosť spochybnenia existencie tovaru, a teda reálnosti deklarovaného zdaniteľného plnenia, krajský súd dospel k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno. V tomto bode krajský súd poukázal na uznesenie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžr/38/2011 zo dňa 08.11.2011 týkajúce sa zásady „práva patria len bdelym“.

12. K žalobnej námietke, v ktorej sa žalobca odvolával na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.03.2011, správny súd argumentoval tým, že tento bol prekonaný vývojom rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu SR.

13. Záverom odôvodnenia napadnutého rozsudku krajský súd uviedol, že správca dane nie je povinný vykonávať všetky dôkazy, ktoré navrhuje žalobca. Je povinný zistiť skutkový stav, a to tak, aby mohla byť daň správne určená. Podľa názoru správneho súdu k uvedenému v danom prípade aj došlo s tým, že daňové orgány v odôvodneniach svojich rozhodnutí podrobne vysvetlili, prečo nevykonali opätovne výsluch svedkov, ktorých výsluch navrhol žalobca.

14. S odkazom na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžo/24/2013 zo dňa 18.06.2014 krajský súd pre úplnosť poznamenal, že z ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu SR a Ústavného súdu SR vyplýva, že úlohou súdu nie je argumentovať ku každej vznesenej žalobnej námietke, ale vysporiadať sa s tými, ktoré sú pre konanie podstatné.

III. Kasačná sťažnosť žalobcu, vyjadrenie žalovaného

15. Proti napadnutému rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodu, že krajský súd v konaní a pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP). Sťažnostným návrhom sa sťažovateľ domáhal zmeny napadnutého rozsudku krajského súdu, a to tak, že kasačný súd zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie.

16. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti v rámci vymedzeného sťažnostného dôvodu uviedol najmä tieto sťažnostné body:

- správca dane postavil neuznanie odpočítania dane z dodávateľských faktúr na tom, že spochybnil dodávateľov a subdodávateľov a uzavrel, že zo strany dodávateľov a subdodávateľov nemohlo dôjsť k vecnému plneniu. Skutočnosť, že dodávateľ nepreukázal nákup tovaru od svojich dodávateľov, nemôže byť na ťarchu sťažovateľa, ktorý tovar riadne nakúpil a priznal v účtovnej evidencii;
- sťažovateľ konal v dobrej viere a od dodávateľa si obstaral tovary, ktoré následne použil pri výkone svojej podnikateľskej činnosti. Skutočnosť, že na strane dodávateľa vznikli pochybnosti pri preverovaní zdaniteľného plnenia, nemôže ísť na ťarchu žalobcu;
- správny súd (i) nesprávne vyhodnotil a rozložil dôkazné bremeno medzi sťažovateľa a správcu dane a (ii) nedostatočne sa vysporiadal s námietkou sťažovateľa, že správca dane nevyhodnotil všetky predložené a vykonané dôkazy a nedoplnil dokazovanie v zmysle návrhov sťažovateľa;

- správca dane musí rozhodnúť skutočnosti nielen tvrdiť, ale aj zákonným spôsobom preukázať. Nestačí len spochybňovať. Dôkazné bremeno kladené na účastníka konania nesmie byť neprímerané, inak konanie ako celok nemožno považovať za spravodlivé;
- nesprávny a arbitrárny je záver správneho súdu, ktorý v napadnutom rozsudku uviedol, že „V prípade týkajúcom sa žalobcu bola spochybnená existencia tovaru, ktorý mal byť predmetom obchodovania, a tu je na mieste otázka s akou odbornou starostlivosťou žalobca pristupoval k realizácii zdaniteľného obchodu, keď obchodoval s niečím čo neexistovalo.“ Správca dane materiálnu existenciu tovaru podľa sťažovateľa nespochybňoval a dodanie tovaru a prijatie služieb bolo potvrdené aj odberateľmi sťažovateľa;
- žalovaný ani správny súd nijako relevantne nezdôvodnili, prečo sťažovateľ nekonal v súlade so zásadou poctivého obchodného styku, resp. neuviedli, aké informácie a skutočnosti si mal sťažovateľ overiť v súvislosti so svojim obchodným partnerom;
- nevysporiadanie sa so všetkými skutočnosťami, na ktoré sťažovateľ poukázal, a to ani s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie (ďalej aj „Súdny dvor EÚ“);
- nerešpektovanie a porušenie práva sťažovateľa na objektívne vykonané dokazovanie vedúce k riadne zistenému skutkovému stavu. Správca dane vykonal dokazovanie a vyhodnotil skutkový stav iba jednostranne a vo veci urobil len formalistický výklad zákonných ustanovení. Daňový proces vykazuje v tomto smere inkvizičné prvky. Z postupu správcu dane je zjavné, že nebol vedený snahou o objektívne zistenie skutkového stavu, ale s cieľom rozhodnúť v neprospech sťažovateľa sledujúc výlučne vlastné fiškálne záujmy;
- správca dane ako i správny súd pričítali sťažovateľovi existenciu dôkaznej núdze ohľadne skutočností, ktoré netvorili jeho dôkazné bremeno. Z hľadiska teórie dôkazného práva nemožno požadovať predloženie takých dôkazov, ktorých predloženie je z pohľadu daňového subjektu objektívne nemožné (tzv. probatio diabolica). Rozsah dôkaznej povinnosti daňového subjektu sa môže vzťahovať len na tie dôkazy, ktorými reálne môže disponovať. Sťažovateľ si predložením všetkých požadovaných účtovných dokladov splnil svoju zákonnú dôkaznú povinnosť a bolo na správcovi dane, aby jeho nárok na odpočet DPH uznal alebo preukázal, že predložené doklady sú nevierohodné či nesprávne, a teda, že nezodpovedajú skutočnému stavu veci. V tomto momente išlo o presun dôkazného bremena na správcu dane. Dôkazné bremeno daňového subjektu nemožno považovať za neunesené len na základe vznesených pochybností správcu dane bez existencie relevantných dôkazov preukazujúcich reálnosť týchto pochybností. Na tento účel má správca dane využiť prostriedky, ktorými možno objasniť rozhodujúce okolnosti, o ktorých má správca dane pochybnosti, nakoľko zo zákona mu vyplýva povinnosť, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie;
- právo na odpočítanie dane možno zdaniteľnej osobe zamietnuť iba pod podmienkou, že sa na základe objektívnych skutočností preukáže, že zdaniteľná osoba, ktorej bol dodaný tovar alebo služba zakladajúca právo na odpočítanie dane, vedela alebo mala vedieť, že sa týmto nadobudnutím tovaru alebo prijatím služby zúčastní na transakcii predstavujúcej daňový podvod týkajúci sa DPH zo strany dodávateľa alebo iného hospodárskeho subjektu. V danom prípade uvedené zo strany správcu dane nebolo preukázané a ak došlo k pochybeniu, tak to nebolo na strane sťažovateľa, ale na strane jeho dodávateľa, za čo však sťažovateľ nemôže zodpovedať.

17. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa písomne nevyjadril.

IV. Právne posúdenie veci kasačným súdom

18. Prejednávaná vec bola dňa 22.07.2022 predložená Najvyššiemu správneému súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší správny súd SR“), bola náhodným výberom technickými a programovými prostriedkami schválenými Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená na rozhodnutie senátu 1S a bola jej pridelená spisová značka 1Sfk/76/2022.

19. Senát Najvyššieho správneho súdu SR ako súdu kasačného (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov [§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2 SSP], pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 SSP v rozhodujúcom znení) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je nedôvodná. Deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na

internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu SR www.nssud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

20. Po preskúmaní napadnutého rozsudku správneho súdu a kasačnej sťažnosti, ako aj podkladového materiálu, kasačný súd dospel k záverom, ktoré odôvodňuje v nasledovnom texte.

V. Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

21. Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH: „Daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. [...]“

22. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH: „Právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.“

23. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH: „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.“

24. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH: „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.“

25. Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku: „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.“

26. 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 bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.“

27. Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku: „Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.“

28. 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) skutočnosti, 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.“

29. 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.“

30. 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.“

31. 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.“

32. Podľa § 46 ods. 5 Daňového poriadku: „Ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho,

aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.“

VI. Posúdenie námietok kasačnej sťažnosti

33. Z predloženého administratívneho ako aj súdneho spisu kasačný súd zistil, že na základe vykonaného dokazovania nebolo podľa správcu dane zo strany sťažovateľa preukázané, že tovar (pracovné odevy a obuv), identifikovaný vo faktúre za zdaňovacie obdobie jún 2014, bol sťažovateľovi reálne dodaný, že mu ho dodal deklarovaný dodávateľ ako ani že sťažovateľ použil dodaný tovar ako platiteľ (viď posledná strana prvostupňového rozhodnutia). Na preukázanie opodstatnenosti práva na odpočítanie dane sťažovateľ predložil správcovi dane len formálny doklad (faktúru od deklarovaného dodávateľa). Naopak z dokazovania vykonaného správcom dane vyplynuli pochybnosti o vierohodnosti tvrdení sťažovateľa o reálnosti dodania deklarovaného vecného plnenia. Správny súd sa stotožnil so záverom daňových orgánov, že k dodaniu tovaru nedošlo a následne ani deklarovanému dodávateľovi pri tovare tvoriacom predmet fakturácie nevznikla daňová povinnosť z titulu jeho dodania.

34. V predmetnej veci kasačnému súdu pripadlo posúdiť dôvodnosť sťažovateľom uplatnených námietok o nesprávnom právnom posúdení veci krajským súdom, ktorý dospel k záveru o neunesení dôkazného bremena sťažovateľa najmä ohľadom reálnosti deklarovaného zdaniteľného plnenia.

35. Primárne považuje kasačný súd za potrebné uviesť, že obsah rozhodnutia kasačného súdu vo veci samej do značnej miery predurčuje kvalita kasačnej sťažnosti. Sťažovateľ jednotlivé kasačné námietky v rámci vymedzeného sťažnostného dôvodu (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP) sformuloval značne všeobecne. Všeobecná kasačná argumentácia vedie k vybaveniu kasačnej sťažnosti iba v zodpovedajúcej - nízkej - miere detailov. Všeobecné konštatácie bez konkrétnych tvrdení, na základe ktorých by mal kasačný súd dôjsť k inému záveru, než je uvedený v napadnutom rozsudku, na prieskum v správnom súdnom konaní nepostačuje. Nie je úlohou kasačného súdu v konaní o kasačnej sťažnosti, ale ani správneho súdu v konaní o preskúmaní zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy, dôvody nezákonnosti napadnutého rozhodnutia vyhľadávať a ani ich za sťažovateľa resp. žalobcu špecifikovať.

36. Kasačný súd vo svojej judikatúre (napr. rozhodnutia vo veci sp. zn. 3Sžfk/15/2020 zo dňa 30.06.2022, sp. zn. 3Sfk/59/2022 zo dňa 26.04.2023, sp. zn. 6Sžfk/6/2021 zo dňa 30.11.2022) štandardne poukazuje na skutočnosť, že nárok na odpočítanie dane vzniká príjemcovi plnenia (sťažovateľovi - osobe registrovanej pre DPH) za predpokladu kumulatívneho splnenia hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane vyplývajúcich z čl. 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. V. EÚ L 347, 2006, s. 1) (ďalej aj „Smernica 2006/112/ES“) a jej transpozície do právneho poriadku Slovenskej republiky. Hmotnoprávnymi podmienkami na odpočítanie dane sú (1) že poskytovateľom plnenia je iná osoba registrovaná pre DPH (t. j. status osoby deklarovaného dodávateľa), (2) že predmetné plnenie fakticky existuje a nejde o fiktívne plnenie (t. j. materiálna existencia plnenia), a (3) že prijaté plnenie je príjmom (sťažovateľom) použité v rámci jeho ekonomickej činnosti. Pokiaľ vyššie uvedené hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane nie sú splnené, pričom dôkazné bremeno je na osobe, ktorá si právo na odpočítanie DPH uplatňuje (sťažovateľovi), právo na odpočítanie DPH môže byť odopreté.

37. Vyššie uvedené podmienky upravené v Smernici 2006/112/ES sú prevzaté do zákona o DPH. Platiteľ dane (sťažovateľ) si môže v zmysle zákona o DPH odpočítať daň:

- dňom vzniku daňovej povinnosti (§ 49 ods. 1 zákona o DPH),
- daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru, pričom za deň dodania tovaru sa považuje deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník (§ 19 ods. 1 zákona o DPH),
- daň, ktorej odpočet si platiteľ dane uplatňuje, musí byť voči nemu uplatnená iným platiteľom dane z tovarov alebo služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané (§ 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH),
- zároveň musí disponovať faktúrou od platiteľa dane, od ktorého mu bol tovar dodaný (§ 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH), čo je však formálnou a nie hmotnoprávnou podmienkou na odpočítanie dane (obdobne rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/85/2021 zo dňa 28.09.2023).

38. Z ustanovení § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 zákona o DPH vyplývajú hmotnoprávne podmienky, za akých si sťažovateľ môže odpočítať DPH, pričom základnou podmienkou je, aby išlo o tovary (alebo služby), ktoré mu boli skutočne dodané osobou registrovanou pre DPH (t. j.

uskutočnenie zdaniteľného plnenia poskytnutého iným platiteľom dane). Na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet DPH. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či pri predložených dokladoch neabsentuje materiálny podklad.

39. Správny súd správne dospel k záveru, že predloženie formálnej faktúry nezakladá právo na odpočítanie dane, nakoľko povinnosťou finančných orgánov je zisťovať realnosť zdaniteľného plnenia (existencia materiálnej podstaty deklarovaného plnenia - dodávky tovaru - pracovných odevov a obuvi v súdnej veci) ako jednej zo zákonných podmienok, ktorá však preukázaná nebola. Sťažovateľ neposkytol jednoznačné a preveriteľné dôkazy svedčiace o dodaní tovaru, a to (naviac ani) deklarovaným dodávateľom a v rámci daňového konania tak neunesol svoje dôkazné bremeno. V danom prípade neboli zistené ani osobitné skutkové okolnosti ohľadne statusu iného dodávateľa. Existencia materiálneho plnenia ako aj status osoby dodávateľa ako platiteľa dane sú hmotnoprávnymi podmienkami pre uznanie práva na odpočítanie dane, ktorých splnenie musí daňový subjekt daňovým orgánom preukázať, aby si mohol toto právo úspešne uplatniť.

40. V daňovom konaní má primárne daňový subjekt dôkaznú povinnosť a dôkazné bremeno na preukázanie zákonných podmienok pre vznik práva na odpočítanie dane z prijatých tovarov a služieb. Subjekt, ktorý si chce odpočítať DPH, má dve povinnosti, a to povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenie dokázať. Povinnosť tvrdiť spočíva v samotnom uplatnení práva na odpočet DPH za splnenia zákonnom stanovených podmienok, po ktorom nasleduje povinnosť daňového subjektu dokázať svoje tvrdenie pre prípad daňovej kontroly, čo vyjadruje dôkazné bremeno daňového subjektu. Úlohou správcu dane je následne verifikovať skutočnosti, ktoré daňový subjekt preukazuje. Ak správca dane identifikuje konkrétne skutočnosti, ktoré vzbudzujú pochybnosti o tvrdeniach daňového subjektu, predložených dokladoch alebo údajoch v nich uvedených, je povinný tieto pochybnosti a ich dôvody daňovému subjektu oznámiť a vyzvať ho na vyjadrenie k nim a na opravu alebo doplnenie dokladov, či objasnenie alebo korekciu údajov (§ 46 ods. 5 Daňového poriadku). Ak tak správca dane urobí, je opäť povinnosť preukazovať svoje tvrdenia (resp. ich korigovať) na strane daňového subjektu. Prenos dôkazného bremena však nespôsobuje akákoľvek pochybnosť správcu dane, ale len pochybnosť dôvodná. Takou je pochybnosť správcu dane, ktorá má oporu v správcom dane zistených skutočnostiach obsiahnutých v administratívnom spise a je naozaj spôsobilá objektívne vyvolať pochybnosti o splnení hmotnoprávných/materiálnych podmienok pre priznanie práva na odpočet dane (mutatis mutandis rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžf/40/2018 zo dňa 03.09.2019, ale aj rozhodnutia Ústavného súdu SR sp. zn. I. ÚS 259/2022 zo dňa 12.10.2022 či sp. zn. IV. ÚS 86/2022 zo dňa 15.02.2022).

41. V tejto súvislosti kasačný súd považuje za potrebné poukázať i na to, že daňové konanie vo fáze preukazovania hmotnoprávných podmienok pre odpočítanie dane nie je konaním vyhľadávacím, ale platí preň prejednávacia zásada. Z uvedeného vyplýva, že správca dane nie je povinný vyhľadávať dôkazy svedčiace v prospech kontrolovaného daňového subjektu. Súčasne platí, že správca dane nie je ani povinný viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukážu tvrdenia daňového subjektu (obdobne rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 4Sfk/94/2022 zo dňa 17.10.2023).

42. Kasačný súd nemohol akceptovať námietku sťažovateľa o nesprávnom rozložení dôkazného bremena. Pozornosť sťažovateľa v tomto smere upriamuje na rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/108/2014 zo dňa 29.09.2016, sp. zn. 8Sžf/22/2014, 8Sžf/23/2014 a 8Sžf/24/2014 zo dňa 17.09.2015 a sp. zn. 3Sžf/125/2013 zo dňa 25.11.2014, podľa ktorých „...uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na uvedené daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstaráť dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie dane. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ v § 49 ods. 2 zák. o

DPH), ktoré je spojené s jeho dôkaznou povinnosťou.“ Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustálená rozhodovacou činnosťou vnútroštátnych súdov a judikatúrou Súdneho dvora EÚ. Daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku 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/ skutočnosti, 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. Touto skutočnosťou je aj realnosť dodania tovaru platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že dodanie tovaru bolo realizované konkrétnym dodávateľom, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu; pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením.

43. Odpočítanie dane tak nenastáva „ex lege“, ale je právom platiteľa dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou preukázania zákonných podmienok na jeho uplatnenie. Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nemusí byť dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (obdobne rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/26/2014 zo dňa 17.09.2015). Pre účely § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH je nevyhnutné kumulatívne splnenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie faktúry, ako tomu bolo v prejednávanej veci. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t. j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne náležitosti.

44. Ako vyplýva z listín založených v administratívnom spise, sťažovateľ relevantným spôsobom nepreukázal dodávku tovaru tak, ako to deklaroval. Okrem faktúry nevedel predložiť také dôkazy, z ktorých by mohla byť preukázaná materiálna existencia plnenia ani dodanie tovaru inou zdaniteľnou osobou. Pritom pri realizácii obchodnej transakcie mohol mať k dispozícii aj iné dôkazy, ktoré by preukazovali právo nakladať s tovarom, napríklad dodací list, doklady preukazujúce prevzatie tovaru, jeho uskladnenie, prepravné doklady, doklad o poštových službách, svedkov manipulujúcich s tovarom atď. Sťažovateľ nepreukázal, že tovar fakturovaný deklarovateľom skutočne prijal, ani že mu ho dodal deklarovateľ, prípadne iná zdaniteľná osoba.

45. Skutkové zistenia správcu dane, ktoré založili konkrétne a dôvodné pochybnosti o splnení podmienok pre odpočítanie dane, boli v prejednávanej veci najmä nasledovné:

- Konateľ deklarovateľného dodávateľa v čase deklarovanej realizácie obchodov síce dodanie tovaru potvrdil, avšak len formálne, bez predloženia konkrétnych dokladov a dôkazov argumentujúc tým, že žiadnymi dokladmi už nedisponuje. Nepamätal si, od koho tovar nadobudol. Úhradu vystavenej faktúry pre sťažovateľa zdokladovať nevedel;
- Z kontrolného výkazu deklarovateľného dodávateľa za zdaňovacie obdobie jún 2014 je zrejmé, že deklarovateľ nepriznal uskutočnenie predmetného obchodu so sťažovateľom, nakoľko v časti A1 kontrolného výkazu (uskutočnené zdaniteľné plnenia) ho neuviedol. Pravosť a pravdivosť údajov uvedených na faktúre nebolo možné v účtovníctve preveriť, nakoľko umiestnenie účtovníctva a pobyt súčasného konateľa bol/je neznámy;
- Deklarovaným dodávateľom dodaný tovar mal byť podľa vyjadrenia sťažovateľa použitý pre zamestnancov sťažovateľa. Z informácií z daňového systému bolo zistené, že sťažovateľ mal v roku 2014 len jedného zamestnanca, a to konateľa a dve pracovníčky na dohodu v mesiacoch október, november a december. Z uvedeného je zrejmé, že na faktúre deklarovateľný tovar - 50 ks pracovnej obuvi a 50 ks pracovných bünd - nemohol byť použitý tak, ako to sťažovateľ sám uviedol, čo spochybňuje samotnú existenciu zdaniteľného obchodu. V uvedenom prípade nebol tovar, ktorý mal sťažovateľovi dodať dodávateľ Kolan, s.r.o., ani predmetom ďalšieho dodania prípadným odberateľom sťažovateľa,

a preto je irelevantná aj argumentácia sťažovateľa, že jeho odberatelia materiálnu existenciu tovaru potvrdili.

46. V prospech daňového subjektu tak svedčala len faktúra ako rýdzo formálny doklad a strohé potvrdenie zdaniteľného obchodu konateľom deklarovaného subjektu; naopak správca dane identifikoval vyššie uvedené dôvodné pochybnosti, ktoré sťažovateľ už nijakým spôsobom nevyvrátil, a teda svoje dôkazné bremeno k splneniu hmotnoprávných podmienok pre odpočítanie dane neuniesol.

47. Ako vyplýva z dôkazov založených v administratívnom spise, sťažovateľ nevedel dostatočne preukázať materiálnu podstatu plnenia v obchodnom vzťahu s deklarovaným dodávateľom. Rozhodný je pri tom záver daňových orgánov o neexistencii deklarovaného tovaru resp. jeho nereálnosti v označenom obchodnom vzťahu. Nemožno preto súhlasiť s tvrdením sťažovateľa uvedeným v kasačnej sťažnosti, že nepriznanie nároku na odpočítanie dane z faktúry bolo založené na spochybnení dodávateľa a subdávateľa. V súvislosti so spochybnením deklarovaného obchodu absentovali zo strany sťažovateľa ďalšie dôkazy spojené s doručením, odovzdaním - prevzatím, prípadne skladovaním deklarovaného plnenia. Inými slovami, sťažovateľ v danom obchodnom vzťahu nevedel produkovať také dôkazy, ktoré by verifikovali uskutočnenie zdaniteľného plnenia, miesto a čas dodania tovaru, prípadne jeho prevzatie. Sťažovateľ nebol schopný okrem faktúry predložiť dôkazy, ktoré by existenciu tovaru relevantným spôsobom vôbec preukázali a vyvrátili dôvodné pochybnosti finančných orgánov. Tvrdenie sťažovateľa o neprimeranosti dôkazného bremena, ktoré malo byť na neho kladené, je tak nedôvodné. Z tohto dôvodu kasačný súd vyhodnotil ako neopodstatnenú námietku sťažovateľa v tomto smere, že správca dane ako i správny súd pričítali sťažovateľovi existenciu dôkaznej núdze ohľadne skutočností, ktoré netvorili jeho dôkazné bremeno. Aj podľa názoru kasačného súdu sťažovateľ neuniesol dôkazné bremeno, keďže sám dostatočne hodnoverne nepreukázal a vykonaným šetrením správcu dane sa nepotvrdilo, že reálne došlo k dodaniu fakturovaného plnenia pre sťažovateľa, a to od deklarovaného dodávateľa.

48. Pokiaľ hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane nie sú splnené, pričom dôkazné bremeno je na osobe, ktorá si právo na odpočítanie dane uplatňuje (sťažovateľovi), právo na odpočítanie dane môže byť odopreté. Kasačný súd zastáva názor, že orgány finančnej správy ako i správny súd, na základe dôkazov založených v administratívnom spise, dôvodne prijali záver, že preverovaním v priebehu daňovej kontroly bolo dôvodne spochybnené uskutočnenie zdaniteľného plnenia, ktoré bolo fakturované deklarovaným dodávateľom.

49. Pre úplnosť kasačný súd uvádza, že správca dane cez poukaz na skutkové zistenie, že sťažovateľ mal v roku 2014 len troch zamestnancov a tak nemohol 50 ks pracovných odevov a obuvi fakturovaných deklarovaným dodávateľom použiť ako platiteľ, spochybnil nielen materiálnu existenciu plnenia, ale aj splnenie tretej hmotnoprávnej podmienky pre odpočítanie dane spočívajúcej v ďalšom použití dodaného tovaru daňovým subjektom v rámci jeho ekonomickej činnosti (k trom hmotnoprávnym podmienkam viď bod 36 odôvodnenia tohto rozsudku). Uvedený záver správcu dane však nebol v napadnutých rozhodnutiach bližšie odôvodnený, a keďže pre nepriznanie práva na odpočítanie dane postačuje už záver o nesplnení prvých dvoch hmotnoprávných podmienok (materiálne plnenie a status osoby dodávateľa plnenia), uvedenou konštatáciou správcu dane sa bližšie nezaoberal ani kasačný súd.

50. Záverom kasačný súd uvádza, že nakoľko v súdnej veci nebolo preukázané splnenie hmotnoprávných podmienok pre odpočítanie dane z faktúry za zdaňovacie obdobie jún 2014, neexistovalo opodstatnenie pri právnom posudzovaní predmetnej veci zaoberať sa podvodným konaním, resp. vedomostnou zložkou daňového subjektu o daňovom podvode, či obozretnosťou konania daňového subjektu.

VII. Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie v časti trov

51. Vzhľadom na vyššie uvedené kasačný súd konštatuje, že námietky uvedené v kasačnej sťažnosti neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. Bolo predovšetkým v záujme sťažovateľa, aby v daňovom konaní predložil také dôkazné prostriedky, ktoré by preukázali deklarované zdaniteľné plnenie a odstránil tak pochybnosti finančných orgánov v tomto smere. V zhode s krajským súdom kasačný súd konštatuje, že sťažovateľ neuniesol dôkazné bremeno podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku a nepreukázal splnenie podmienok pre odpočítanie dane podľa §

49 zákona o DPH. Sťažovateľ nepredložil doklady, ktorými by odstránil daňovými orgánmi deklarované a identifikované pochybnosti o tom, že fakturovaný tovar bol sťažovateľovi reálne dodaný a že mu ho dodal deklarovateľ dodávateľ.

52. Na základe vyššie uvedených dôvodov kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľa podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

53. Záverom kasačný súd pre úplnosť dodáva, že pri vyhodnocovaní rovnakých kasačných námietok vo veci totožného sťažovateľa k obdobným právnym záverom dospeli aj kasačné senáty Najvyššieho správneho súdu SR v rozhodnutiach pod sp. zn. 3Sfk/75/2022 zo dňa 26.10.2023 (zdaňovacie obdobie máj 2014), sp. zn. 4Sfk/76/2022 zo dňa 26.10.2023 (zdaňovacie obdobie február 2014), sp. zn. 5Sfk/63/2022 zo dňa 27.03.2024 (zdaňovacie obdobie august 2014) a sp. zn. 1Sfk/75/2022 zo dňa 28.03.2024 (zdaňovacie obdobie november 2014), z ktorých kasačný súd čerpal aj pri odôvodňovaní tohto rozsudku.

54. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal, pričom žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípade, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré v danom prípade nenastali, a preto kasačný súd účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

55. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu SR pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok **n i e j e** prípustný.