

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 1Sfk/21/2024
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8020200806
Dátum vydania rozhodnutia: 26. 06. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Marián Fečík
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2025:8020200806.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v kasačnom senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Fečíka (sudca spravodajca) a členiek senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD., LL.M. a JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): Jozef Lopuch - Club Hotel OLYMPIA, IČO: 14 285 410, miesto podnikania: Partizánska 684/80, Poprad, právne zastúpený: JUDr. Marek Radačovský, advokát, so sídlom Žriedlová 3, Košice, IČO: 35 553 961, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o všeobecnej správnej žalobe na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101599366/2020 zo dňa 19. októbra 2020, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Správneho súdu v Košiciach č. k. PO-6S/100/2020-80 zo dňa 23. novembra 2023, takto

rozhodol:

- I. Kasačná sťažnosť sa zamietá.
- II. Účastníkom konania sa právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

odôvodnenie:

I. Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Prešov, pobočka Poprad (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobie január až december 2017. Správca dane vyhotovil o výsledku daňovej kontroly protokol č. 102125429/2018 zo dňa 25. októbra 2018 (ďalej aj „protokol“), ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručený žalobcovi dňa 31. októbra 2018.

2. Na základe výsledkov daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania správca dane vydal rozhodnutie č. 100351159/2019 zo dňa 31. januára 2019, ktorým žalobcovi vyrubil za zdaňovacie obdobie apríl 2017 rozdiel dane v sume 2.048,51 eur na DPH. Žalobca podal proti predmetnému rozhodnutiu odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 101290514/2019 zo dňa 29. mája 2019 a to tak, že predmetné rozhodnutie správcu dane zrušil a vec vrátil prvostupňovému správnomu orgánu a ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodu nedostatočne zisteného skutkového stavu.

3. Správca dane po vrátení veci na ďalšie konanie vo vyrubovacom konaní dokazovanie doplnil, pričom vypočul zamestnancov žalobcu, ktorí používali na evidenciu tržieb v kontrolovanom zdaňovacom období elektronickú registračnú pokladnicu (ďalej aj „ERP“), vypočul zástupcu servisnej organizácie Asseco Solutions, a.s., ako dodávateľa informačného systému „ASSECO BLUEGASTRO“ a uskutočnil ústne pojednávanie so zamestnancami Colného úradu Bratislava, oddelenia certifikácie a forenznej analýzy, ktorí vykonali technickú expertízu ERP žalobcu. Správca dane po ukončení dokazovania vo vyrubovacom konaní zistené skutočnosti vyhodnotil a prijal záver, že za zdaňovacie obdobie apríl 2017 nebol zistený rozdiel oproti rozdielu vyčíslenému v protokole z daňovej kontroly. Následne správca dane

vydal rozhodnutie č. 100333844/2020 zo dňa 03. februára 2020 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým opätovne žalobcovi vyrubil rozdiel dane v sume 2.048,51 eur na DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2017.

4. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný v odvolacom konaní rozhodnutím č. 101599366/2020 zo dňa 19. októbra 2020 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“ alebo „napadnuté rozhodnutie“), ktorým prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil.

5. Správca dane a žalovaný prijali záver, že daňovou kontrolou vykonanou na základe žiadosti Colného úradu Prešov a výsledkov technickej expertízy ERP č. 7171020729358002 vydané Colným úradom Bratislava bolo zistené porušenie § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon o DPH“) tým, že žalobca nepriznal DPH z tržieb evidovaných ERP, ktoré sa do prevádzkovej ani do fiskálnej pamäte nezaznamenávali, pretože boli tlačené prostredníctvom pripojenej nefiskálnej tlačiarne s použitím špeciálneho typu platby „hotovosť**“ (hotovosť s hviezdikou). Tieto doklady neboli zahrnuté v kontrolných záznamoch a neboli z nich priznané tržby ani DPH.

6. Expertíza ERP potvrdila, že prostredníctvom zabezpečenej ERP žalobca tlačil falošné doklady vo veľkom rozsahu a opakovane, minimálne od 30. júna 2008 do 23. októbra 2017.

II. Konanie na správnom súde

7. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote na Krajský súd v Prešove správnu žalobu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane a vrátenia veci správcovi dane na ďalšie konanie. Zároveň sa domáhal priznania odkladného účinku správnej žalobe a priznania práva na náhradu trov konania.

8. V podanej žalobe žalobca namietal predovšetkým nezákonnosť procesných postupov správcu dane a žalovaného, najmä:

- nesprávne označenie žalobcu ako daňového subjektu v protokole o daňovej kontrole, ako aj v rozhodnutí správcu dane, z ktorého dôvodu protokol z daňovej kontroly nie je zákonným dôkazom,
- nezákonnosť vykonaných výsluchov zamestnancov žalobcu, ktoré boli vykonávané bez akéhokoľvek návrhu žalobcu, iba z iniciatívy správcu dane, a to až vo vyrubovacom konaní,
- nesprávne vyhodnotenie dôkazov správcom dane a žalovaným; zároveň má žalobca za to, že žalovaný hodnotil jednotlivé dôkazy nie jednotlivo a vo vzájomných súvislostiach, ale selektívne, t. j. vyhodnocoval a zohľadnil iba tie dôkazy, ktoré korešpondovali s jeho rozhodnutím,
- žalovaný sa nevyjadril k odvolacej námietke žalobcu, týkajúcej sa žalobcom vznesenej námietky zaujatosti proti všetkým zamestnancom správcu dane, o ktorej bolo rozhodnuté až potom, ako sa konkrétni namietaní zamestnanci správcu dane zúčastnili úkonu nemajúceho charakter neodkladnosti, konkrétne výsluchu colníkov,
- žalovaný sa nevysporiadal s tvrdením, že ak v daňovom konaní ohľadne dotknutého zdaňovacieho obdobia nebol vykonaný jediný dôkaz, ktorý by potvrdil existenciu údajnej nefiskálnej tlačiarne na prevádzke žalobcu nemôže žalovaný tvrdiť, že žalobca tlačil v danom zdaňovacom období akékoľvek „falošné doklady“. Z realizovaných výsluchov jednoznačne vyplynulo, že nie je reálne, aby správca dane preukázal existenciu každej jednej správcom tvrdenej služby, a teda správca dane nijako nevie preukázať existenciu zdaniteľného plnenia a nemôže určiť rozdiel dane,
- namieta nezákonnosť protokolu pre absentujúce zákonné náležitosti, konkrétne neuvedené sídlo správcu dane,
- namieta nevysporiadanie sa s námietkou žalobcu, podľa ktorej nebolo vyhovené návrhu žalobcu uplatnenému vo vyrubovacom konaní, súvisiacou s návrhom na vykonanie znaleckého dokazovania nezávislým znalcom ohľadom ERP,
- žalobca konštatoval, že správca dane ani žalovaný sa nevysporiadali s tvrdením, že akákoľvek existencia dokladov obsahujúcich znak Hotovosť* automaticky neznamená aj existenciu zdaniteľných plnení;

9. Uznesením Krajského súdu v Prešove č. k. 6S/100/2020 - 55 zo dňa 07. septembra 2021 bol návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe zamietnutý.

10. Správny súd v Košiciach (ďalej aj „správny súd“), na ktorý s účinnosťou od 01. júna 2023 v súlade s § 3 ods. 3 písm. c) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov prešiel výkon súdnictva z Krajského súdu Prešove, napadnutým rozsudkom č. k. PO-6S/100/2020 - 80 zo dňa 23. novembra 2023 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“) správnu žalobu žalobcu postupom podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej aj „SSP“) ako nedôvodnú zamietol.

11. Správny súd v súlade s ustanovením § 140 SSP poukázal na odôvodnenie skôr vydaného rozsudku Správneho súdu Košiciach č. k. PO-1S/100/2020 - 290 zo dňa 05. októbra 2023, vo veci toho istého žalobcu, totožného predmetu konania, v ktorom sa rozhodovalo o vyrubení rozdielu DPH žalobcovi za zdaňovacie obdobie december 2016. Žalobcovi bol rovnako vyrubený rozdiel DPH na základe zistenia, že žalobca nepostupoval v súlade s § 19 ods. 2 zákona o DPH a nepriznal daň z dokladov evidovaných ERP, ktoré sa do prevádzkovej ani fiskálnej pamäte nezaznamenávali, keďže boli tlačené prostredníctvom pripojenej nefiskálnej tlačiarne s použitím špeciálneho typu platby Hotovosť*. Správny súd zhodnotil, že dôvody obsiahnuté v odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaného korešpondujú s dôvodmi rozhodnutia žalovaného, ktoré bolo predmetom súdneho prieskumu vo veci vedenej pod sp. zn. PO-1S/100/2020, a ktorého výsledkom bol citovaný rozsudok zo dňa 05. októbra 2023. Konštatoval aj identickosť žalobných bodov a mal za to, ani v predmetnom konaní nie je možné akceptovať argumentáciu žalobcu obsiahnutú v správnej žalobe a z dôvodu, že neexistuje žiadny relevantný dôvod, pre ktorý by sa správny súd mal odkloniť od právneho názoru súdu obsiahnutom v rozsudku č. k. PO - 1S/100/2020 - 290 zo dňa 05. októbra 2023, správny súd na tento rozsudok poukázal a stotožnil sa s jeho obsahom v celom rozsahu.

12. V rozsudku sp. zn. PO-1S/100/2020 zo dňa 05. októbra 2023 správny súd vo vzťahu k námietke nezákonnosti dôkazov vykonaných vo vyrubovacom konaní uviedol, že z rozhodnutia správcu dane vyvodil, že dôkaznú relevanciu k skutkovému stavu daňovej veci mali predovšetkým dôkazné informácie získané výsluchom svedkov: C. G., G.U. W. K. R. C.. Uvedení svedkovia potvrdili, že nimi dochádzalo pri vydávaní dokladov z registračnej pokladnice k používaniu oboch funkcií ako „Hotovosť“, tak aj „Hotovosť*“. Skutková okolnosť týkajúca sa funkcie „Hotovosť*“ (umožňujúcej tlač dokladov vyvolávajúcej riziko zámery s riadnym pokladničným dokladom) bola v danej veci formulovaná a podopretá zákonným dôkazom vo forme expertízy ERP už počas daňovej kontroly. Bola taktiež ustálená skutková okolnosť využitia tejto funkcie žalobcom na vydanie takéhoto dokladu pri realizovaní zdanieľného obchodu (táto skutková okolnosť bola podopretá už dôkazom vo forme vykonaného nákupu pri miestnom zisťovaní zamestnancom správcu dane).

13. Správny súd sa v rozsudku sp. zn. PO-1S/100/2020 zo dňa 05. októbra 2023 nestotožnil s námietkou žalobcu, že nebol produkovaný žiaden dôkaz, ktorý by jednoznačne potvrdil existenciu nefiskálnej tlačiarne, na ktorej žalobca tlačil tzv. falošné doklady pomocou funkcie „Hotovosť*“ a prijatie akejkoľvek tržby na základe takýchto falošných dokladov. Správny súd zdôraznil, že vykonané dôkazy je potrebné hodnotiť vo vzájomných súvislostiach a poukázal na podstatné odlišnosti vo výpovedi zamestnankyne žalobcu p. Lenky Kičáckovej pri miestnom zisťovaní a pri výsluchu. Pokiaľ išlo o námietku žalobcu týkajúcu sa použiteľnosti vyjadrenia tejto svedkyne, správny súd poukázal na to, že pokiaľ nebolo preukázané, že v procese miestneho zisťovania bol pri získavaní vyjadrenia zamestnankyne žalobcu porušený zákon, je možné tento dôkaz považovať za zákonný. Zopakoval, že skutočnosť, že žalobca používal funkciu „Hotovosť*“, na základe ktorej tlačil pokladničné doklady cez nefiskálnu tlačiareň, vyplynula už z miestneho zisťovania dňa 23. októbra 2017, pri ktorom zamestnankyne žalobcu vystavili pokladničný doklad s použitím funkcie „Hotovosť*“, tento bol riadne vytlačený a odovzdaný pracovníkom colného úradu a taktiež bola na tieto doklady prijatá tržba za riadne poskytnutú službu.

14. To, že po použití funkcie „Hotovosť*“ dochádzalo k tlači pokladničných dokladov mimo fiskálnej tlačiarne, vyplýva podľa správneho súdu z výsledkov technickej expertízy ERP, keď v programe BLUEGASTRO sa uložili kópie dokladov, pričom tento program neumožňoval generovať doklad bez jeho tlače. Vzhľadom na uvedené je udržateľný záver o existencii aj nefiskálnej tlačiarne, na ktorej sa takéto pokladničné doklady tlačili, keďže preukázateľne neboli tlačené na fiskálnej tlačiarne (čo tiež vyplynulo z vykonanej technickej expertízy). Túto skutočnosť napokon potvrdilo aj miestne zisťovanie, pri ktorom boli zaistené dve tlačiarne (fiskálna a nefiskálna), pričom obe boli funkčne spojené s ERP, čo bolo aj riadne zdokumentované.

15. Správny súd vyhodnotil, že doklady vytlačené cez funkciu „Hotovosť“ nemali v celej konštrukcii ERP daňového subjektu žiadny iný význam, ako pre účely evidencie nepriznanej tržby (nemali vplyv na pohyb zásob), ráтали sa však do tržby internej dennej uzávierky tak, ako keby bola tržba aj reálne prijatá, a do fiskálnej dennej uzávierky sa nezaznamenávali. Samotná konštrukcia týchto dokladov, ktoré obsahovali všetky náležitosti pokladničného dokladu, a to aj vrátane ochranného znaku MF svedčí o tom, že ak by tieto doklady nikdy neboli tlačené tak, ako to tvrdí žalobca, potom by neobsahovali všetky náležitosti, rozpis DPH, ako aj samotný ochranný znak a boli by tlačené cez inú tlačiareň. Bolo tak z dôvodu, že takýto doklad s takým obsahom a s ochranným znakom MF, by sa nedal cez fiskálnu tlačiareň vytlačiť a navyiac by bol označený textom „nefiskálny doklad“.

16. Uvádzané doklady obsahovali interné číslo, ktoré jednoznačne preukazuje, v akom poradí boli tieto doklady tlačené, interné číslo má rastúci charakter a interným číslom boli označované pravé aj falošné doklady. Doklady obsahovali reálne položky a ich kombinácia na dokladoch spolu s identifikovaným poradím ich tlače, časom ich tlače, jednoznačne preukazuje, že tieto doklady boli reálne vystavované a odovzdávané zákazníkom. Z uvedených dôkazov podľa správneho súdu nespochybniteľne vyplýva, že doklady tlačené cez funkciu „Hotovosť“ boli tlačené, boli na nich evidované tržby a tieto neboli zaznamenané vo fiskálnej tlačiarňi, ale len na internej dennej uzávierke.

17. K námietke žalobcu týkajúcej sa vykonania ústnych pojednávaní so zamestnancami Finančného riaditeľstva SR, Colného úradu Bratislava dňa 09. októbra 2019 z dôvodu, že tieto boli vykonané zamestnancami správcu dane, voči ktorým bola žalobcom vznesená námietka zaujatosti, o ktorej v čase uskutočnenia ústnych pojednávaní nebolo rozhodnuté, pričom podľa žalobcu nešlo o nevyhnutný úkon správny súd uviedol, že namietaní zamestnanci neboli z konania vylúčení z dôvodu, že ani zo vznesenej námietky, ani z vyjadrenia zamestnancov správcu dane k tejto námietke nevyplynuli žiadne skutočnosti, ktoré by svedčili o takom pomere k veci alebo k účastníkovi konania, pre ktorý by bolo možné mať pochybnosť o ich nezaujatosti. Námietka vznesená žalobcom sa týkala iba procesného postupu namietaných zamestnancov v rámci ústneho pojednávania konaného dňa 26. septembra 2019, preto správny súd uvedenú námietku vyhodnotil ako nedôvodnú.

18. Ako nedôvodnú vyhodnotil správny súd aj námietku žalobcu týkajúcu sa neuvedenia adresy sídla správcu dane v protokole z daňovej kontroly. Správny súd uviedol, že z obsahu administratívneho spisu jednoznačne vyplýva skutočnosť, že správne konanie vo veci žalobcu bolo vedené pobočkou Daňového úradu Prešov, konkrétne pobočkou Poprad a i keď uvedené je možné vnímať ako postup síce nezodpovedajúci doslovnému zneniu § 47 písm. a/ Daňového poriadku, tento postup v danom prípade nemá žiaden negatívny dopad na subjektívne práva žalobcu.

III. Kasačná sťažnosť, vyjadrenie žalovaného ku kasačnej sťažnosti

19. Žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) podal proti napadnutému rozsudku správneho súdu č. k. PO-6S/100/2020 - 80 zo dňa 23. novembra 2023, kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. f), g), h) SSP, v ktorej navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil správne súdu na ďalšie konanie. Zároveň navrhol, aby kasačný súd priznal sťažovateľovi voči žalovanému právo na náhradu trov kasačného konania.

20. Sťažovateľ vo svojej kasačnej sťažnosti poukázal na nedostatočné odôvodnenie napadnutého rozsudku, namietajúc porušenie práva na spravodlivý proces z dôvodu, že správny súd nedal sťažovateľovi odpovede na otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany a žalobnými dôvodmi a námietkami. Namietol správnym súdom nesprávne posúdenú žalobnú námietku týkajúcu sa nedostatočného zistenia skutkového stavu, a to najmä nevysporiadaním sa s dôkazmi, ktoré vyvracajú tvrdenia žalovaného. Správne súdu sťažovateľ vytkol nesprávne právne posúdenie predovšetkým vo vzťahu k dôkazom - výsluchom svedkov, keď správny súd v napadnutom rozsudku zovšeobecnil obsah vykonaných dôkazov, a to ničím nepreukázaným tvrdením a zistením o neobjektívnosti výpovedí svedkov bez komplexného posúdenia ich obsahu jednotlivo a vo vzájomných súvislostiach.

21. Svedkovia L., E., M., L. K. E. podľa názoru sťažovateľa vyvrátili zistenia ohľadom používania funkcie „Hotovosť“, správny súd napriek tomu podľa sťažovateľa prevzal závery žalovaného bez vyhodnotenia

uvedených svedeckých výpovedí. Naproti tomu sťažovateľ namietol vyjadrenie svedka M. L., keď žalovaný vo svojom zrušujúcom rozhodnutí sám uviedol, že takéto vyjadrenie zamestnanca sťažovateľa nie je pre rozhodnutie a zistenie skutkového stavu postačujúce pre porušenie § 24 ods. 3 a § 63 ods. 2 Daňového poriadku.

22. Tvrdenie žalovaného, že ani jeden zo svedkov sa jednoznačne nevyjadril, že nepoužíval funkciu „Hotovosť“ predstavuje podľa názoru sťažovateľa jednoznačné nepochopenie postavenia žalovaného ním samotným. V predmetnej veci sa nekoná o nároku sťažovateľa na vrátenie odpočtu dane, kde by znášal dôkazné bremeno sťažovateľ, ale naopak, v tomto konaní znáša dôkazné bremeno žalovaný.

23. V ďalšej časti kasačnej sťažnosti namietol sťažovateľ selektívne vyhodnotenie výpovedí svedkov C., W. K. G., ktoré vzhľadom na časovú diskontinuitu nemajú podľa názoru sťažovateľa vplyv na skutočnosti, ktoré sa udiali v danom zdaňovacom období. Sťažovateľ mal za to, že svedkovia vyvrátili tvrdenia správcu dane o existencii nefiskálnej tlačiarne, nevšimli si, že by na niektorom z dokladov bolo uvedené „Hotovosť“ a zároveň popreli, že by takéto doklady vyšli z tlačiarne. Tvrdenia ohľadom funkcie „Hotovosť“ mali svedkovia predniesť po ovplyvnení obrázkom, ktorý správca dane vytiahol z „kopy papierov A4“, ktoré mal správca dane na stole počas pojednávania. Zároveň podľa sťažovateľa správca dane neuviedol výpovede iných svedkov (L., E., Š. D. K. Š.), ktorí vyvrátili tvrdenia správcu dane. Správny súd nesprávne akceptoval postup žalovaného, ktorý si selektívne vybral tie dôkazy, ktoré mu hodili pre potreby potvrdenia rozhodnutia správcu dane, a to bez kritického vyhodnotenia ostatných vykonaných dôkazov vo vzájomnej súvislosti.

24. Sťažovateľ poukázal na zápisnice správcu dane a 13 svedeckých výpovedí, z obsahu ktorých má byť vyvrátená existencia nefiskálnej tlačiarne, čo podľa sťažovateľa vyvracia záver o tlačených dokladoch s údajom „Hotovosť“. To, že existencia nefiskálnej tlačiarne bola zistená na miestnom zisťovaní v októbri 2017, nemá podľa sťažovateľa relevanciu vo vzťahu k danej veci.

25. Správny súd sťažovateľ vytkol, že tento sa nevenoval tomu, že ani jeden zo svedkov nepotvrdil rozdiel medzi reálne prijatou tržbou a uzávierkou vytlačenou z elektronickej registračnej pokladnice. Je preto podľa sťažovateľa vylúčené, aby existovala akákoľvek tržba, ktorú žalovaný a správca dane označujú ako nepriznanú. V konaní neboli vyprodukované žiadne dôkazy o tom, že došlo k dodaniu tovarov alebo služieb, za ktoré by bola prijatá skutočne existujúca odplata (zdaniteľné plnenie). Správny súd dôkazy o existencii týchto príjmov nesprávne vyhodnotil, keďže samotná technická expertíza vypracovaná inou zložkou žalovaného nie je podľa právneho názoru samotného žalovaného dostatočným dôkazom na preukázanie existencie „ďalších“ tržieb, ktoré neboli uvedené v daňovom priznaní. Žalovaný na preukázanie tvrdení ohľadom údajného prijímania tržieb podľa sťažovateľa neuvádza jediný dôkaz. V uvedenej súvislosti sťažovateľ poukázal na § 19 ods. 1 zákona o DPH zopakujúc, že správca dane, ako ani žalovaný nepreukázali, že by u sťažovateľa v spornom zdaňovacom období vznikol zdaniteľný príjem vo výške určenej napadnutými rozhodnutiami, keď zároveň nebolo preukázané, že došlo k dodaniu tovarov alebo služieb, za ktoré by tieto plnenia prijal. Sťažovateľ poukázal na to, že samotná technická expertíza vypracovaná inou zložkou žalovaného nie je podľa názoru samotného žalovaného (viď prvé rozhodnutie žalovaného o zrušení rozhodnutia správcu dane) dostatočným dôkazom na preukázanie existencie ďalších tržieb, ktoré neboli uvedené v daňovom priznaní a ohľadom reálneho prijatia tržby sa žalovaný obmedzil v podstate na konštatovanie o tom, že pri ERP by musel byť inštalovaný kamerový systém, čo nebol.

26. Sťažovateľ ďalej namietol, že správca dane napriek vzneseným námietkam len svojvoľne skonštatoval, že technická expertíza je pre neho dostatočným podkladom na určenie rozdielu dane bez toho, aby kriticky zhodnotil obsah expertízy, pričom samotní zamestnanci žalovaného vylúčili, že technická expertíza je dôkazom o existencii prijatia tržby za dotknuté zdaňovacie obdobie. V priebehu daňovej kontroly ani vo vyrubovacom konaní pritom podľa sťažovateľa nebolo preukázané prijatie tržieb na základe dokladov, ktoré správca dane označuje ako „falošné doklady“.

27. V závere kasačnej sťažnosti sťažovateľ namietal, že správny súd vedome prehliadol nedostatky procesných postupov správcu dane pri vykonávaní úkonov v rámci ústnych pojednávaní a tiež prehliadol formálne nedostatky protokolu z daňovej kontroly, a to napriek tomu, že ich sám identifikoval. Zdôraznil, že samotní zamestnanci žalovaného ako vypočúvané osoby v závere zápisnice z ústneho pojednávania museli podať námietky proti jej obsahu.

28. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 17.04.2024 navrhol kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietnuť, stotožňujúc sa s právnym posúdením správneho súdu, zotrvávajúc na svojej predchádzajúcej argumentácii.

IV. Argumentácia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky

29. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky ako súdu kasačného (ďalej aj „kasačný súd“) po zistení, že kasačná sťažnosť sťažovateľa bola podaná včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ SSP v znení účinnom do 30. júna 2023), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP) a má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov uplatnených sťažovateľom (§ 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 SSP a § 453 ods. 2 SSP) spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. 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.

30. Kľúčovou právnou otázkou, ktorou sa kasačný súd zaoberal, bolo posúdenie správnosti záverov správneho súdu ohľadom porušenia § 19 ods. 2 zákona o DPH zo strany sťažovateľa tým, že sťažovateľ v kontrolovanom zdaňovacom období nemal priznať DPH z tržieb evidovaných v ERP, ktoré sa do prevádzkovej ani inej fiskálnej pamäte nezaznamenávali a ktoré boli tlačené pomocou nefiskálnej tlačiarne s použitím špeciálneho typu platby „Hotovosť“^{***}. Okrem uvedenej kľúčovej otázky bolo potrebné sa vysporiadať i s ostatnými sťažnostnými námietkami sťažovateľa, ktoré smerovali k procesu dokazovania a ktoré boli prevažne procesnej povahy.

31. Podľa § 464 ods. 2 SSP: „Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola aspoň v piatich prípadoch predmetom konania pred kasačným súdom na základe skoršej kasačnej sťažnosti podanej tým istým sťažovateľom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na svoje skoršie rozhodnutia, a ak sa v celom rozsahu stotožňuje s ich odôvodnením, ďalšie dôvody už nemusí uvádzať.“

32. Kasačný súd zistil, že v prejednávanej veci je predmetom konania pred kasačným súdom takmer totožný skutkový a právny stav s rozdielom iba v označení mesiaca zdaňovacieho obdobia, ktorý bol predmetom konaní kasačného súdu a ním vydaných rozsudkov vo veciach vedených pod sp. zn. 4Sfk/25/2024 zo dňa 23. októbra 2024 (zdaňovacie obdobie august 2015), sp. zn. 4Sfk/40/2024 zo dňa 10. februára 2025 (zdaňovacie obdobie august 2013), sp. zn. 5Sfk/33/2024 zo dňa 30. januára 2025 (zdaňovacie obdobie august 2017), sp. zn. 5Sfk/30/2024 zo dňa 30. januára 2025 (zdaňovacie obdobie február 2016), sp. zn. 5Sfk/25/2024 zo dňa 30. januára 2025 (zdaňovacie obdobie máj 2017), sp. zn. 4Sfk/14/2024 zo dňa 11. decembra 2024 (zdaňovacie obdobie december 2016) a iných. V predmetných konaniach, ktoré spočívali na obdobnom skutkovom základe, považoval kasačný súd argumentáciu sťažovateľa za nedôvodnú a kasačné sťažnosti sťažovateľa zamietol. Kasačný súd sa s odôvodneniami týchto rozsudkov v celom rozsahu stotožňuje a poukazuje na ne a v zmysle § 464 ods. 2 SSP už ďalšie dôvody neuvádza.

V. Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

33. Kasačný súd s ohľadom na vyššie uvedené skutočnosti nezistil dôvodnosť kasačnej sťažnosti, preto podľa § 461 SSP rozhodol spôsobom, ktorý je uvedený vo výrokovej časti tohto rozsudku.

34. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 a § 168. Kasačný súd sťažovateľovi (žalobcovi) náhradu trov konania nepriznal, pretože v kasačnom konaní nebol úspešný. Kasačný súd nepriznal trovy konania ani žalovanému, ktorý bol síce v konaní úspešný, avšak má postavenie orgánu štátnej správy a kasačný súd nevzhladol žiadne výnimočné dôvody, pre ktoré by mu mali byť trovy konania v zmysle § 168 druhej vety SSP priznané.

35. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.