

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 2Sfk/37/2024
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4021200512
Dátum vydania rozhodnutia: 25. 06. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Elena Berthotyová
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2025:4021200512.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., a členov senátu JUDr. Mariána Trenčana a prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD., v právnej veci žalobcu: marand plus, s.r.o., so sídlom Levická 7, 949 01 Nitra, IČO: 47 617 292, právne zastúpená advokátskou kanceláriou: Advokátska kancelária CIMRÁK s.r.o., so sídlom Štefánikova 7, 949 01 Nitra, IČO: 36 868 876, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100437361/2021 zo dňa 15. marca 2021, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Správneho súdu v Bratislave č. k. NR-11S/118/2021-112 zo dňa 25. apríla 2024, takto

rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Správneho súdu v Bratislave č. k. NR-11S/118/2021-112 zo dňa 25. apríla 2024 mení tak, že rozhodnutie žalovaného č. 100437361/2021 zo dňa 15. marca 2021 zrušuje a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.
- II. Žalobcovi priznáva právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania ako aj konania pred správnym súdom.

odôvodnenie:

I. Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Nitra, pobočka Komárno (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobia február až december 2016, január až december 2017, január až december 2018, január až jún 2019, o výsledku ktorej (vo vzťahu k zdaňovacím obdobiám november a december 2016, január až december 2017, január, marec až máj, júl, september až december 2018, marec až máj 2019) vyhotovil protokol č. 101345628/2020 zo dňa 21. augusta 2020 (ďalej len „protokol“).

2. Správca dane rozhodnutím č. 101576608/2020 zo dňa 14. októbra 2020 podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku žalobcovi vyrubil rozdiel dane v sume 9.500 eur za zdaňovacie obdobie december 2016 tým, že daň vyrubenú podaným daňovým priznaním vo výške 4.230,45 eur zvýšil na daň zistenú správcem dane v sume 13.730,45 eur. Správca dane v rozhodnutí konštatoval, že si žalobca neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie dane z dokladov, ktorých vecná opodstatnenosť nebola preukázaná, lebo nepreukázal reálne dodanie tovarov a služieb od dodávateľov ENVIRO, s.r.o., Adept School s.r.o., AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. a Salanci - LMS s.r.o. v kontrolovanom zdaňovacom období a nebolo možné preveriť skutočnosti ohľadom dodania tovarov a služieb.

3. O podanom odvolaní žalobcu proti prvostupňovému rozhodnutiu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 100437361/2021 zo dňa 15. marca 2021 tak, že rozhodnutie potvrdil, keďže nebolo preukázané splnenie základnej podmienky uplatnenia práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zmysle § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“).

4. K opakujúcim sa námietkam žalobcu, týkajúcim sa neinformovania žalobcu o názore správcu dane na dodania deklarované od spoločností ENVIRO, s.r.o., Salanci - LMS s.r.o., Adept School, s.r.o. a

AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. pred zaslaním protokolu, žalovaný uviedol, že sú nedôvodné, nakoľko správca dane výzvou na predloženie dôkazov č. 101108750/2020 zo dňa 01. júla 2020, ktorú žalobca prevzal dňa 03. júla 2020, oznámil zistenia správcu dane z vykonávanej daňovej kontroly a podľa § 24, § 46 ods. 5 v nadväznosti na § 45 ods. 2 písm. d), e) a g) daňového poriadku vyzval žalobcu na vyjadrenie sa a predloženie dôkazov k tvrdeným skutočnostiam. Žalobca v predĺženej lehote dňa 19. augusta 2020 zaslal vyjadrenie sa k predmetnej výzve, v ktorom namietal, že správca dane viedol dokazovanie iba na základe listinných dôkazov a s výsledkom dokazovania nesúhlasí. Tvrdil, že môže relevantne preukázať skutočnosti, ktoré tvrdil vo svojich podaniach miestnym zisťovaním v mieste sídla podľa § 37 daňového poriadku. Uvedené vyjadrenie správcu dane vyhodnotil jednotlivo aj vo vzájomných súvislostiach tak, že daňový subjekt nepredložil žiadne ďalšie dôkazy, ktoré by mali vplyv na merito veci a žiadosť žalobcu o vykonanie miestneho zisťovania vzhľadom na deklarované dodania spornými faktúrami od spoločností ENVIRO, s.r.o., Salanci - LMS s.r.o., Adept School, s.r.o. a AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o., v prípade ktorých absentoval predmet pozorovania.

5. Ku námietke žalobcu, že správca dane nesprávne vyhodnotil dôkazy ním predložené z dôvodu nespoľahlivého zistenia stavu veci, pričom poukazuje na zistenia týkajúce sa dodania predmetných tovarov a služieb deklarovanych na sporných faktúrach od spoločností ENVIRO, s.r.o., Salanci - LMS s.r.o., Adept School, s.r.o. a AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o., žalovaný uviedol, že správca dane preveril všetky skutočnosti a predložené dôkazy žalobcom a získané vykonaným dokazovaním správcu dane. Žalovaný preskúmaním napadnutého rozhodnutia nemá za preukázané nesprávne vyhodnotenie dôkazu správcu dane a žalobca k uvedenému tvrdeniu nepredložil žiaden dôkaz preukazujúci takúto skutočnosť.

6. Žalovaný neprihliadol ani na námietky týkajúce sa porušenia práv žalobcu v súvislosti s vypočutím svedka, ktoré po preskúmaní spisového materiálu posúdil ako právne irelevantné, nakoľko správca dane nepredvolal v zmysle § 20 a § 25 daňového poriadku žiadnu osobu ako svedka. Tvrdenia a návrhy žalobcu týkajúce sa preukázania sprostredkovania deklarovaným dodávateľom, spoločnosťami ENVIRO, s.r.o., Salanci - LMS s.r.o. a AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. tým, že správca dane vypočuje p. Petra Smiešku zo spoločnosti FLET, s.r.o., p. Petra Gyoryho zo spoločnosti TECTUM NÓVUM a.s., p. Zdenka Budaya zo spoločnosti BOM DOM s.r.o., p. Patrika Benka zo spoločnosti AB STAV, s.r.o., p. Štefana Kozára zo spoločnosti NITRA DOM, s.r.o. a p. Andreja Senárika zo spoločnosti SORUS INVEST, s.r.o., mali podľa názoru žalobcu potvrdiť, ako ku sprostredkovaniu zákaziek došlo, resp. svedok mohol uviesť iné podrobnosti, potvrdzujúce tvrdenia žalobcu. K uvedenému žalovaný dodal, že správca dane pri rozhodovaní, či svedka vypočuje, posudzuje najmä, čo sa výsluchom svedka má dosiahnuť vo väzbe na predmet daňovej kontroly alebo daňového konania, či bude mať svedecká výpoveď vplyv na už vykonané dokazovanie, resp. či vykonané dôkazy postačujú, alebo je potrebné vykonať iné dôkazy, alebo obstarat' ešte iné podklady pre rozhodnutie. Správca dane svedka nebude predvolávať za účelom podania svedeckej výpovede, ak jeho výpoveď nebude mať vplyv na už zistený skutkový stav. Žalovaný na základe vyššie uvedených skutočností, predloženého spisového materiálu, skutočností uvedených v odvolaní na základe § 24 ods. 2 daňového poriadku, konštatoval, že nie je dôvod konfrontovať, alebo ešte raz vypočuť menovaných svedkov, nakoľko uvedené osoby na písomné výzvy v zmysle § 26 ods. 7 daňového poriadku zaslali elektronickými prostriedkami odpovede, ktorými nepotvrdili obstaranie tovaru od žalobcu za účasti sprostredkovateľa.

II. Priebeh konania pred správny súdom a jeho rozhodnutie

7. Proti rozhodnutiam žalovaného podal žalobca správnu žalobu na Krajský súd v Nitre a žiadal, aby správny súd zrušil rozhodnutie žalovaného a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

8. Žalobca namietal, že rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia, zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, ako aj, že skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutého rozhodnutia, je v rozpore s administratívnymi spisami a nemá v nich oporu, a napokon aj, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej.

9. Správcovi dane vyčítal, že napriek procesnej aktivite žalobcu nevykonal viaceré dôkazy, ktoré navrhoval, napr. výsluchy svedkov, vykonanie miestnej obhliadky, pričom uvedené neodôvodnil. Podľa žalobcu ho správca dane opakovane nevyzval k súčinnosti a k vysvetleniu predložených dôkazov a jednostranne ich spochybnil bez ich preverenia. Rovnako tak namietal, že správca dane ho zaťažoval požadovaním dôkazov, ktoré boli v dispozícii dodávateľov, a ktorými on nedisponoval.

10. Ďalej namietal, že správca dane nedostatočne zistil skutkový stav, keď porušil zásadu voľného hodnotenia dôkazov (odkazujúc na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17. februára 2015), nevyužil vypočutie svedkov, nepreveril údaje uvedené v kontrolných výkazoch

z vlastného informačného systému, nereagoval na výzvy a žiadosti žalobcu o vysvetlenie rozsahu požadovaných dôkazov. Mal za to, že správca dane sa na neho snaží preniesť dôkazné bremeno v rozsahu, ktoré by nebol schopný uniesť žiaden bežný daňový subjekt.

11. Taktiež namietal, že nevykonan výsluch O.. S., ktorý viedol účtovníctvo jedného z dodávateľov v období rokov 2016-2017, ale vykonal výsluch pani Hložákovej bez upovedomenia, čím mu bolo odopreté právo zúčastniť sa jej vypočutia a klásť jej otázky. V spojitosti s uvedeným poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžf/28/2011. Dodal, že pri spoločnosti AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. boli vykonané výsluchy len formou písomného svedectva, teda tiež nemal možnosť klásť otázky týmto svedkom. Žalobca zároveň pri svojej argumentácii odkazoval na mnohé rozsudky Najvyššieho súdu SR, Ústavného súdu SR, ako aj na rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu ČR.

12. Tvrdil, že všetky zdaniteľné plnenia sa uskutočnili, dodali ich deklarovaní dodávatelia, preto mu vznikol nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty. Zdôraznil, že správca dane je oprávnený požadovať od neho iba taký rozsah dokumentov na preukázanie realizácie zdaniteľného plnenia, ktorý je bežne dostupný u väčšiny podnikateľských subjektov. Žalobca mal za to, že preukázal dodanie služieb a tovarov prostredníctvom objednávok, došlých faktúr, dodacích listov, ako aj ďalšími listinnými dokladmi, preto nie je možné od neho vyžadovať ďalšie dokumenty. Vo väčšine prípadov správca dane spochybnil relevantnosť predložených dokladov, ale nevysvetlil, aké ďalšie doklady by relevantné boli.

13. Správny súd v Bratislave (právny nástupca Krajského súdu v Nitre v správnom súdnictve; ďalej len „správny súd“) napadnutým rozsudkom správnu žalobu žalobcu zamietol.

14. Podľa správneho súdu, správca dane vlastným šetrením zistil také objektívne skutočnosti, na základe ktorých mal dôvodnú pochybnosť o reálnom uskutočnení deklarovaných plnení, ktoré žalobca neodstránil. Žalobca bol preukázateľne opakovane vyzývaný na predloženie dokladov na preukázanie svojich tvrdení deklarovaných na faktúrach a na vysvetlenia. V písomnom oznámení o kontrolných zisteniach a aj v protokole správca dane podrobne špecifikoval nepresnosti a nezhody, ktoré zistil, najmä vyplývajúce z faktúr predkladaných žalobcom v porovnaní s faktúrami získanými od subjektov označovaných žalobcom za dodávateľov (ENVIRO, s.r.o., Salanci - LMS s.r.o., Adept School s.r.o., AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o.) ako aj nezhody vyplývajúce z vyjadrení Ing. Lubomíra Salanciho zo spoločnosti Salanci - LMS s.r.o., Jozefa Ballaya a Milana Staníka zo spoločnosti AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. a Mgr. Márie Hložákovej zo spoločnosti Adept School s.r.o. v porovnaní s obsahom faktúr predložených žalobcom, informácií získaných prostredníctvom Kriminálneho úradu finančnej správy (ďalej aj „KÚFS“), či informácií získaných z daňovej kontroly vykonanej v spoločnosti Adept School s.r.o. Spolu s protokolom zaslal správca dane žalobcovi výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam v protokole, ku ktorému sa žalobca vyjadril až po lehote a ani relevantné dôkazy nedoložil. Žalobca teda ani dodatočne ďalšími dôkazmi neodstránil pochybnosti správcu dane.

15. Námietka žalobcu o nedostatočnom zistení skutkového stavu pre nevykonanie výsluchu ním navrhovaných svedkov je nedôvodnou rovnako ako aj námietka ohľadom nevypočutia svedkyne Mgr. Márie Hložákovej v jeho prítomnosti. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že menovaná nebola v administratívnom konaní vypočúvaná ako svedok, ale správca dane použil len dokumenty získané v súvislosti s inou daňovou kontrolou ohľadom iného daňového subjektu (Adept School s.r.o.), v ktorom bola menovaná konateľkou. Správca dane použil len dokumenty ako dôkaz.

16. Námietku žalobcu o nevypočutí O.. S. ako svedka ohľadom jeho vedenia účtovníctva v spoločnosti Adept School s.r.o. vyhodnotil správny súd tiež ako nedôvodnú. Správca dane oboznámil žalobcu so zisteniami týkajúcimi sa dodávateľov žalobcu vo vyššie uvedenej výzve zo dňa 01. júla 2020, kedy zároveň vyzval žalobcu na predloženie ďalších dokladov preukazujúcich žalobcom tvrdené skutočnosti, pričom žalobca na toto oboznámenie reagoval iba požiadavkou na vykonanie miestneho zisťovania u žalobcu, teda ani neposkytol také vyjadrenie, že by mohli byť pochybnosti o reálnosti obchodovania žalobcu so spoločnosťou ENVIRO s.r.o. (ako aj ďalšími dodávateľskými spoločnosťami) odstránené práve výsluchom tejto osoby, a to aj vzhľadom na absenciu možnosti overenia prípadných tvrdení p. S. priamo u spoločnosti ENVIRO s.r.o., ktorá je nekontaktným a nespolupracujúcim subjektom, respektíve pri nepotvrdení obchodnej činnosti so žalobcom zo strany konateľov spoločností Adept School, s.r.o., AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. a Salanci - LMS s.r.o. Podľa správneho súdu, výpovede osôb, akými sú bývalí konatelia deklarovanych dodávateľov kontrolovaných daňových subjektov, zo svojej podstaty nemôžu mať charakter rozhodujúcich dôkazov, pretože ich obsah, vzhľadom na postavenie takýchto svedkov, môže mať len charakter tvrdení, resp. vyhlásení, ktoré je potrebné ďalej preukazovať priamo u dodávateľského subjektu. Tiež poukázal na to, že z administratívneho spisu vyplýva, že p. S. využil právo nepodať vysvetlenie už pred KÚFS z dôvodu, že by si mohol privodiť nebezpečenstvo trestného stíhania, ako aj tá skutočnosť, že p. S. sa už v rámci daňovej kontroly spoločnosti ENVIRO, s. r. o. nedostavil ako jej konateľ k správcovi dane. Vzhľadom na stav dokazovania (nekontaktnosť spoločnosti ENVIRO, s.r.o.

a nepotvrdenie obchodnej spolupráce so žalobcom zo strany ostatných deklarovaných dodávateľov) a vyššie uvedené dôvody, nevyhodnotil správny súd nevykonanie toho výsluchu ako pochybenie daňových orgánov.

17. Pokiaľ žalobca až po uplynutí lehoty na podanie správnej žaloby doplnil nové žalobné body (týkajúce sa neumožnenia žalobcovi nahliadnuť do celého spisového materiálu, doloženia ďalších dokladov či účtovníctva do administratívneho spisu), správny súd uviedol, že na tieto nemohol prihliadať.

III. Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

18. Proti napadnutému rozsudku podal žalobca (ďalej ako „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. e), f), g) a h) SSP, v ktorej navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie, alternatívne aby napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

19. Nedostatočné odôvodnenie napadnutého rozsudku (§ 440 ods. 1 písm. f) SSP) videl sťažovateľ v tom, že správny súd doslova opísal odôvodnenie iného rozsudku a zamenil iba časové údaje, keď napadnutý rozsudok je totožný s rozsudkom Správneho súdu v Bratislave č. k. NR-11S/135/2021-108 zo dňa 28.03.2024 v bodoch 49 až 77 a s rozsudkom č. k. NR-11S/130/2021-116 zo dňa 25.04.2024 v bodoch 40 až 68. Sťažovateľ nepopieral, že rozhodnutia žalovaného sú síce totožné (čo bol aj jeden z argumentov pre ich nepreskúmateľnosť) a argumentácia žalobcu bola rovnaká, nakoľko vychádzala z jednej žaloby, ktorú potom súd rozčlenil na viac ako 20 konaní. Je však toho názoru, že sa nejedná o totožný predmet konania, pretože individuálne rozhodnutie žalovaného sa týka konkrétneho obdobia a konkrétnych faktúr, právna argumentácia žalobcu sa však tiež vyvíjala a boli prednesené nové právne argumenty na podporu žaloby. Preto je toho názoru, že v tomto konaní zjavne nikto dôkazy nehodnotil.

20. Pokiaľ správny súd v napadnutom rozsudku skonštatoval, že nemohol prihliadať na novú argumentáciu, ktorú žalobca predniesol prostredníctvom písomného vyjadrenia k replike žalovaného, sťažovateľ namietal, že podstatou tejto námietky bolo, že žalovaný neumožnil žalobcovi nahliadnuť do celého spisového materiálu - pretože po vydaní napadnutého rozhodnutia (zo dňa 15.03.2021) boli do administratívneho spisu doložené ďalšie doklady, a to najmä príloha č. 79 zo dňa 18.5.2021. Sťažovateľ teda namietal, že časť spisu nebola v čase vydania rozhodnutia o odvolaní zažurnalizovaná a nebolo mu umožnené sa k tejto časti dokazovania vyjadriť. Pokiaľ uvedené správny súd zadefinoval ako nový žalobný dôvod, sťažovateľ namietal, že až do doručenia administratívneho spisu do súdneho konania nemal odkiaľ vedieť, že spis žalovaného nebol kompletný a že neskôr boli do neho pridávané ďalšie listiny. Sťažovateľ je toho názoru, že správny súd nemôže poskytnúť právnu ochranu postupu žalovaného, keď preukázateľne nepredložil a ani nemal k dispozícii všetky podklady potrebné pre rozhodnutie a len ich dodatočne doplnil.

21. Nesprávne právne posúdenie napadnutého rozsudku podľa sťažovateľa spočívalo v tom, že na jednej strane správny súd uviedol, že bolo povinnosťou sťažovateľa preukázať ekonomické opodstatnenie skúmaných transakcií, ale na druhej strane odobril postup žalovaného, kedy odmietol vykonať navrhované dôkazy. Tiež namietal to, že správny súd uznal zákonnosť postupu, keď sa z iných konaní, ktorých žalobca nebol účastníkom, predkladali zápisnice z výsluchov svedkov a žalobcovi nebolo umožnené vypočuť týchto svedkov ani navrhovať vlastných.

22. K zákonnosti dôkazov sťažovateľ namietal, že počas výkonu daňovej kontroly boli vykonané viaceré výsluchy svedkov, z ktorých vyvodil prvostupňový správny orgán záver o neodôvodnenom uplatnení odpočtu DPH sťažovateľom. Namietal, že správca dane vykonal výsluch pani Hložákovej (konateľka subjektu Adept School s.r.o.) bez toho, aby bol o tom sťažovateľ upovedomený. Zároveň namietal, že aj skutočnosti získané z písomného vyjadrenia spoločnosti AUTOSERVIS QUATRO s.r.o., boli realizované formou písomného výsluchu, pri ktorom nemohol klásť otázky. Nesúhlasil s argumentom správneho súdu, že nie každý „aktér“ daňového konania je automaticky aj svedok, najmä ak ide o konateľov firiem.

23. Správny súd podľa sťažovateľa vo vzťahu k ustanoveniu § 24 ods.4 Daňového poriadku neaplikoval ustanovenie § 45 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku. Uviedol, že mu bolo zjavne upreté právo klásť otázky svedkom, ktorí boli správcom dane vypočutí, čo je v rozpore so zásadou kontradiktórnosti. V tomto kontexte poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/28/2011. Zdôraznil, že výsluch svedkov - odberateľov žalobcu, bol realizovaný Kriminálnym úradom Finančnej správy a sťažovateľ ani jeho štatutár nebol účastníkom žiadneho trestného konania v tejto veci. Podľa jeho názoru, mohla byť zápisnica z výsluchu svedkyne použitá len ako nepriamy dôkaz, ktorý mal správca dane v daňovom konaní riadne preveriť, a to formou osobného výsluchu za účasti sťažovateľa. Tiež poukázal na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „ústavný súd“) sp. zn. IV. ÚS 607/2021.

24. Podľa sťažovateľa ostáva sporným aj to, či predmetom miestneho zisťovania môže byť aj „ústne pojednávanie“ tak ako to uvádza žalovaný vo svojom rozhodnutí zo dňa 21.01.2022, pričom výslovne uvádza „výpoved“ Ing. Hložákovej. Sťažovateľ namietal nezákonnosť tohto dôkazu, pričom ho označil za podstatný dôkaz.

25. Sťažovateľ namietal, že správca dane nevykonal riadne navrhnutý výsluch O.. S., pričom dôvody nevykonania tohto výsluchu nedostatočne odôvodnil. Nestotožnil sa s názorom správneho súdu, ktorý považoval za dostatočnú zápisnicu z výsluchu tohto svedka zo dňa 10.07.2019 a jeho čestné vyhlásenie zo dňa 12.07.2019. Uviedol, že motívy svedka nevypovedať pred orgánom činným v trestnom konaní nemusia byť totožné s potenciálnymi motívmi pred správnym orgánom mimo trestného konania.

26. Sťažovateľ tiež namietal, že správca dane napriek zjavnému návrhu sťažovateľa nezabezpečil pre konanie dôležitý dôkaz - výsluch O.. S. - a na zabezpečenie tohto dôkazného prostriedku nevyužil inštitút predvedenia tohto svedka, ktorý mal byť podľa správcu dane nekontaktný.

27. Sťažovateľ uviedol, že v tomto konaní žalovaný nekriticky prebral do daňového konania hodnotenie dôkazov prostredníctvom KÚFS bez toho, aby mal originály týchto dôkazov fyzicky k dispozícii.

28. Sťažovateľ poukázal na to, že v otázke aspektov výsluchu svedka argumentoval viacerými rozhodnutiami kasačného súdu - sp. zn. 6Sžf/28/2011, 6Sžf/33/2012, 6Sžf/32/2021, 6Sžf/34/2012 alebo 3Sžf/12/2012. Správny súd sa s touto ustálenou rozhodovacou praxou v napadnutom rozhodnutí ale nezaoberal.

29. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril

IV. Posúdenie kasačného súdu

30. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačná sťažnosť sťažovateľky bola podaná včas (§ 443 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP) a je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k názoru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

31. Kasačný súd zo svojej rozhodovacej činnosti zistil, že námietky hmotnoprávnej povahy sťažovateľa už boli predmetom konania pred kasačným súdom. Tieto sa týkali záverov z totožnej daňovej kontroly, teda aj rovnakého skutkového stavu a právneho posúdenia nároku na odpočet DPH [rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 4Sfk/41/2024 zo dňa 21. mája 2025 (zdaňovacie obdobie október 2017)]. Kasačný súd sa stotožnil s predloženou argumentáciou, v dôsledku čoho bolo kasačným sťažnostiam sťažovateľa vyhovené. Kasačný súd po oboznámení sa s citovaným rozhodnutím Najvyššieho správneho súdu zistil, že v už rozhodnutej veci sp. zn. sp. zn. 4Sfk/41/2024 zo dňa 21. mája 2025 (týkajúcej sa zdaňovacieho obdobia október 2017) vystupovali rovnakí deklarovaní dodávatelia ako v danej veci, teda konkrétne spoločnosti Salanci - LMS s.r.o., Adept School s.r.o. a AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o.

32. Kasačný súd preto postupom podľa § 464 ods. 1 SSP odkazuje na odôvodnenie rozsudku Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 4Sfk/41/2024 zo dňa 21. mája 2025, s ktorým sa v plnom rozsahu stotožňuje. Najvyšší správny súd v odôvodnení rozsudku sp. zn. 4Sfk/41/2024 zo dňa 21. mája 2025 skonštatoval nasledovné:

K neprihliadnutiu na dodatočnú argumentáciu sťažovateľa v súdnom konaní

50. Sťažovateľ ...namietal, že nebol správny záver správneho súdu o nemožnosti prihliadania na novú námietku, ktorú žalobca predniesol prostredníctvom písomného vyjadrenia k replike žalovaného, ak až do doručenia administratívneho spisu do súdneho konania nemal odkiaľ vedieť, že spis žalovaného nebol kompletný a že neskôr boli do neho pridávané ďalšie listiny, čo tvorilo podstatu tejto námietky.

51. Kasačný súd prisvedčil sťažovateľovi v tom, že pokiaľ po doručení administratívneho spisu do súdneho konania vyplynuli nové skutočnosti, ktoré neboli dané v čase vydania napadnutého rozhodnutia, voči ktorému sťažovateľ podal žalobu, nebolo porušením zásady koncentrácie konania, keď tieto okolnosti sťažovateľ namietal až v replike.

52. V tomto kontexte však kasačný súd poukazuje aj na ustálenú judikatúru, v zmysle ktorej správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania alebo odpovedať na každú jeho námietku či argument, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia správneho súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

53. Kasačný súd preskúmal námietku vznesenú v replike, ako aj obsah administratívneho spisu. Je pravdou, že po vydaní napadnutého rozhodnutia bola do administratívneho spisu zažurnalizovaná obálka s podkladmi na CD nosiči. Z administratívneho spisu ale vyplýva, že podstatné dôkazy, ktorými správca dane spochybňoval jednotlivé obchody, boli súčasťou administratívneho spisu už pred

vydaním napadnutého rozhodnutia a sťažovateľ mal možnosť sa k nim vyjadriť. Sťažovateľova námietka vznešená v replike (a neskôr aj v kasačnej sťažnosti) - napokon - ani neoznačila konkrétny dôkaz, ktorý by vyplýval výlučne z dodatočne zažurnalizovanej prílohy a ku ktorému sa nemal možnosť v priebehu administratívneho konania vyjadriť. Kasačný súd v tomto kontexte poukazuje na to, že kvalita kasačnej sťažnosti do značnej miery predurčuje obsah rozhodnutia kasačného súdu. Strohá a všeobecná kasačná (žalobná) argumentácia vedie k vybaveniu kasačnej sťažnosti (žaloby) iba v zodpovedajúcej - nízkej - miere detailov. Nie je totiž úlohou kasačného súdu, aby nahrádzal činnosť sťažovateľa a sám dohľadával, ku ktorému dôkazu sa nemal možnosť vyjadriť a pod.

54. Preto sa síce kasačný súd stotožnil s tým, že sa nejednalo o porušenie koncentračnej zásady, ak uvedené okolnosti sťažovateľ namietal až po predložení administratívneho spisu do súdneho konania, po preskúmaní podstaty tejto námietky a po zohľadnení nízkej miery jej konkrétnosti však dospel k záveru, že táto námietka je nedôvodná, nakoľko nie je spôsobilá na zrušenie napadnutého rozsudku ani napadnutého rozhodnutia žalovaného.

K zákonnosti použitia dôkazov z iných daňových kontrol, resp. z vysvetlení pred KÚFS

55. Otázke využitia podkladov a listín z daňovej kontroly iných subjektov sa kasačný súd venoval napríklad v rozhodnutí sp. zn. 8Sžfk/76/2020 zo dňa 02.02.2022, kde v bode 39 uviedol, nasledovne: „V súhrne je preto možné uviesť, že ak svedkovia vypočúvaní v rámci inej daňovej kontroly neboli vypočúvaní aj v daňovej kontrole sťažovateľky, nie je porušením procesných práv sťažovateľky to, ak o výsluchu takýchto svedkov upovedomená nebola. Uvedené neznamená, že je vylúčené, aby ako dôkaz v daňovej kontrole sťažovateľky nemohli byť použité ako podklady aj listiny z daňovej kontroly týchto iných subjektov, keď podľa názoru kasačného súdu, takto obstarané podklady (najmä protokoly z iných daňových kontrol) spĺňajú podmienku dôkazu podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku....“

56. Ústavný súd Slovenskej republiky v uznesení sp. zn. IV. ÚS 607/2021 zo dňa 30.11.2021 uviedol: „Ak sťažovateľ naráža na výsluch iného daňového subjektu (o čom predložil zápisnicu o ústnom pojednávaní) pri daňovej kontrole (resp. v daňovom konaní) týkajúcej sa tohto kontrolovaného daňového subjektu, ktorý nevystupoval v pozícii svedka, ale v pozícii daňového subjektu vo vlastnej veci, je potrebné uviesť, že právo byť upovedomený o výsluchu svedka patrí daňovému subjektu len vo vzťahu k jeho vlastnému preverovaniu z hľadiska dodržiavania daňovo-právnych noriem, t. j. v rámci daňovej kontroly a daňového konania, ktoré sa vykonáva, resp. vedie u konkrétného daňového subjektu. Za výsluch svedka sa v tomto smere nepovažuje výsluch iného daňového subjektu, ktorý sa realizuje pri daňovej kontrole (v daňovom konaní) na účely preverovania skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, ktoré sa týkajú tohto iného daňového subjektu. Samozrejme, nie je vylúčené, aby tento iný daňový subjekt bol predvolaný ako svedok aj vo veci týkajúcej sa daňovej kontroly alebo daňového konania ďalšieho daňového subjektu - iba v takom prípade má daňový subjekt právo byť upovedomený o výsluchu svedka, teda ak má byť výsluch svedka realizovaný v jeho vlastnej veci, v ktorej vystupuje ako kontrolovaný daňový subjekt. Daňový poriadok totiž neumožňuje daňovým subjektom, aby sa zúčastňovali na úkonoch iných daňových subjektov, kde nemajú postavenie účastníka konania, hoci sa na nich môžu preverovať zdaniteľné obchody, ktoré s nimi súvisia. Daňovému subjektu však nič nebráni v tom, aby navrhol výsluch svojich obchodných partnerov ako svedkov vo veci svojej vlastnej daňovej kontroly alebo daňového konania.“

57. Ak teda správca dane pri daňovej kontrole žalobcu použil dokumenty z daňovej kontroly u iných daňových subjektov alebo odpoveď Kriminálneho úradu Finančnej správy a sťažovateľ bol o týchto skutočnostiach upovedomený (napr. vo výzve správcu dane na predloženie dôkazov č. 101108750/2020 zo dňa 1.7.2020) s možnosťou vyjadrenia sa k nim v priebehu daňovej kontroly, správca dane nepostupoval v rozpore s Daňovým poriadkom. Sťažovateľ tak mal možnosť sa oboznámiť s celým priebehom výsluchu svedkov a k uvedenému sa vyjadriť.

58. Sťažovateľove námietky o nezákonnosti uvedených dôkazov sú preto nedôvodné.

K nevykonaniu navrhnutého výsluchu svedka

59. Kasačný súd v kontexte dôkazných podkladov predmetnej veci prisvedčil námietke sťažovateľa, že správca dane mal aj v daňovom konaní predvolať navrhnutého svedka O.. S..

60. K výsluchu O.. S. sa žalovaný vyjadril na str. 12 napadnutého rozhodnutia, v ktorom poukázal na to, že uvedený svedok pred KÚFS odmietol vypovedať a tiež na nekontaktnosť spoločnosti ENVIRO, s.r.o., ktorej bol uvedený svedok konateľom. Správny súd v bode 68 odkazovaného rozsudku poukázal navyše aj na nepotvrdenie obchodnej spolupráce so žalobcom zo strany ostatných deklarovaných dodávateľov, a preto dospel k záveru o nedôvodnosti vykonania ďalšieho dokazovania. Toto východisko správneho súdu však podľa názoru kasačného súdu neobstojí, a to z dôvodov uvedených nižšie.

61. Pokiaľ ide o nekontaktosť spoločnosti ENVIRO, s.r.o., z administratívneho spisu vyplýva, že uvedený svedok nebol konateľom tejto spoločnosti v čase zisťovania skutočností správcom dane, preto zásielky, resp. predvolania správcu dane neboli zasielané O.. D. S..

62. Z administratívneho spisu nepochybne vyplýva, že O.. D. S. využil právo nepodať vysvetlenie už pred Kriminálnym úradom Finančnej správy z dôvodu, že by si mohol privodiť nebezpečenstvo trestného stíhania (Zápisnica Kriminálneho úradu Finančnej správy o podaní vysvetlenia zo dňa 10.7.2019). Hoci aj v daňovom konaní môže odoprieť výpoveď ten, kto by ňou spôsobil nebezpečenstvo trestného stíhania sebe alebo blízkej osobe (§ 25 ods. 2 Daňového poriadku), bez predvolania svedka nie je možné jednoznačne tvrdiť, že tento nebude z rovnakého dôvodu vypovedať ani v daňovom konaní. Akokoľvek mohol tento záver žalovaného a správneho súdu vychádzať z predpokladov viažucich sa k výpovedi tohto svedka pred iným orgánom - KÚFS, predpoklad správneho súdu a žalovaného o tom, že by k výsluchu uvedeného svedka nedošlo, je i napriek tomu len dedukciou, resp. prezumpciou, a to práve preto, že v skutočnosti nebol uvedený svedok v daňovej kontrole ani vo vyrubovacom konaní na výsluch ani len predvolaný. Potrebu predvolania navrhnutého svedka však kasačný súd konštatuje zohľadňujúc špecifickosť dôkaznej situácie, resp. zistenia skutkového stavu v predmetnej veci. Správca dane k jednotlivým obchodom totiž použil síce zákonne získané vyjadrenia z iných konaní, resp. výpovede pred KÚFS, v nich však konatelia deklarovaných dodávateľov sťažovateľa neodpovedali na konkrétne otázky, či poskytli sťažovateľovi služby deklarované na sporných faktúrach, prípadne či so sťažovateľom spolupracovali. V predmetnej veci jedine Milan Staník a Jozef Ballay (konatelia spoločnosti AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o., v rozhodnom období) odpovedali (aspoň) na otázku, či poznajú spoločnosť sťažovateľa, keď uviedli, že poznajú sťažovateľa ako spoločnosť, u ktorej spoločnosť AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o., nakupovala stavebný materiál. Zároveň konatelia ostatných spoločností - Adept School s.r.o. a Salanci - LMS s.r.o. sa vyjadrili len vo všeobecnosti k predmetom svojich činností (t. j. že spoločnosť Adept School s.r.o. vykonávala výučbu anglického jazyka a spoločnosť Salanci - LMS s.r.o. sa zaoberala kovovýrobou, výrobou kontajnerov) bez toho, aby boli priamo dotazovaní na sťažovateľa a vykonávanie služieb v zmysle sťažovateľom predložených faktúr. Práve táto špecifickosť dôkaznej situácie, resp. zistenia skutkového stavu (v ktorej sa uvedená vec zásadne odlišuje napr. od rozsudkov Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 4Sfk/31/2024, 4Sfk/39/2024 a 3Sfk/46/2024) je skutočnosťou, prečo kasačný súd musel prisvedčiť sťažovateľovej námietke o nepredvolaní navrhnutého svedka S. v rámci administratívneho konania.

63. Kasačný súd konštatuje, že sťažovateľ výslovne navrhol vykonať výsluch uvedeného svedka vo vyjadrení k protokolu, okrem toho však na činnosť O.. S. sťažovateľ poukazoval už aj vo vyjadreniach v priebehu daňovej kontroly. Vo vyjadrení zo dňa 02.04.2020 sťažovateľ o.i. uviedol, že s uvedeným svedkom dlhodobo spolupracoval, že tento svedok bol zodpovedný za účtovníctvo dodávateľov, mal byť tichým spoločníkom dodávateľa Salanci - LMS s.r.o., s ohľadom na osobu tohto svedka sťažovateľ uzatvoril obchod so spoločnosťou Salanci - LMS s.r.o., svedok tiež sťažovateľa zoznámil so spoločnosťou Adept School s.r.o., predstavil Milana Staníka (konateľa spoločnosti AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o.) so sťažovateľom a sťažovateľovi ponúkol služby spoločnosti AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. Navyše, bol to práve uvedený svedok, ktorý bol účtovníkom sťažovateľa a jeho dodávateľov aj vlastníkom, resp. disponentom bankových účtov uvedených na faktúrach. Zohľadniac, že v tejto fáze zistenia skutkového stavu nedošlo k priamemu nepotvrdeniu obchodnej spolupráce so sťažovateľom zo strany osobitne zo strany dodávateľov Adept School s.r.o. a Salanci - LMS s.r.o. (t. j. konatelia dodávateľov neboli dopytovaní na jednotlivé služby ani na spoluprácu so sťažovateľom), sa výsluch O.. S. javí ako relevantný, preto neobstojí právny názor žalovaného a správneho súdu o jeho neúčelnosti a už vôbec nie predpoklad o tom, že uvedený svedok odmietne vypovedať.

64. Kasačný súd však zároveň uznáva a zdôrazňuje, že zistenia správcu dane k jednotlivým deklarovaným obchodom dosiahli takú intenzitu, aby tieto obchody spochybnili, teda došlo k prenosu dôkazného bremena na sťažovateľa. Bolo potom povinnosťou sťažovateľa pochybnosti správcu dane vyvrátiť a splnenie hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane preukázať. Teda - hoci nedošlo k priamemu nepotvrdeniu obchodnej spolupráce so sťažovateľom osobitne zo strany dodávateľov Adept School s.r.o. a Salanci - LMS s.r.o. - vznesené pochybnosti týkajúce sa jednotlivých faktúr sú v kontexte predmetnej veci (zohľadniac napr. aj množstvo poskytnutých služieb a opakujúce sa pochybnosti v kontexte skutkových okolností veci), nepochybne relevantné. Následne však orgány verejnej správy argumentovali tým, že žalobca neuniesol svoje dôkazné bremeno v súvislosti s preukázaním okolností relevantných pre priznanie práva na odpočet dane, na strane druhej však odmietli vo veci realizovať výsluch svedka S. v čase, keď je tento výsluch vzhľadom na skutkové okolnosti predmetnej veci účelný a zároveň je toto odmietnutie jeho výsluchu koncipované na dedukciách/prezumpciách žalovaného.

65. Kasačný súd dáva do pozornosti, že „Súčasťou a účelom práva na obhajobu v daňových veciach je podľa judikatúry Súdneho dvora pravidlo, že príjemcoví rozhodnutia, ktoré nepriaznivo zasahuje do jeho postavenia, sa musí umožniť, aby pred prijatím rozhodnutia predložil pripomienky, ako aj to, aby príslušný orgán rovnako účelne prihliadol na všetky relevantné skutočnosti (rozsudok Súdneho dvora zo 16. októbra 2019 vo veci Glencore Agriculture Hungary, C-189/18)“ (nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV. ÚS 569/2022 zo dňa 07.02.2023). „Pokiaľ správca dane opiera svoje závery o to, že daňový subjekt dôkazné bremeno neunesol, musí mu predtým umožniť toto bremeno uniesť a vykonať ďalšie ním navrhované dôkazy, ak tieto smerujú k preukázaniu riadneho uskutočnenia dodávok. V prípade objektívne podložených pochybností správcu dane, je potrebné tieto oznámiť daňovému subjektu, čo má viesť k tomu, aby sa daňovému subjektu vytvoril priestor, aby vysvetlil nejasnosti a pravdivosť údajov riadne preukázal“ (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 1Vs/1/2020 zo dňa 18.05.2021).

66. Neušlo pozornosti kasačného súdu, že explicitný návrh na vypočutie svedka S. sťažovateľ predložil vo vyjadrení k protokolu, ktoré podal niekoľko dní po lehote stanovenej správcou dane. S ohľadom na to, že žalovaný touto skutočnosťou neodôvodňoval nevypočutie uvedeného svedka (t. j. argumentom o oneskorení prezentovaní dôkazného návrhu), ale - naopak - tento dôkazný návrh vecne hodnotil a materiálne odôvodňoval, prečo ho nevykonával, nebolo v podmienkach tohto kasačného konania úlohou kasačného súdu dotvárať napadnuté rozhodnutie, príp. hodnotiť súvisiaci postup orgánu verejnej správy, či bol alebo nebol povinný dôkaz vykonať v kontexte časového aspektu jeho prednesu. Bez ohľadu na skutočnosti uvedené v predchádzajúcej vete však kasačný súd zároveň zistil, že aj keď sťažovateľ explicitný dôkazný návrh formuloval tak, ako je to uvedené v prvej vete toho bodu odôvodnenia, z administratívneho spisu nepochybne vyplýva, že sa na osobu tohto svedka odvolával už v rámci daňovej kontroly, a to práve v súvislosti so skutkovými okolnosťami relevantnými pre vec, keď v tejto súvislosti kasačný súd poukazuje napr. aj na § 3 ods. 3 Daňového poriadku - bod 34 tohto odôvodnenia a § 24 ods. 2 Daňového poriadku - bod 36 tohto odôvodnenia.

67. Zo všetkých vyššie uvedených dôvodov dospel kasačný súd k potrebe zmeny kasačnou sťažnosťou napadnutého rozsudku správneho súdu a zmenou výroku napadnutého rozsudku rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, keď dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná (§ 462 ods. 2 SSP). V rámci ďalšieho konania sú orgány verejnej správy viazané právnymi názormi kasačného súdu, v súlade s nimi budú v ďalšom konať a rozhodnú vo veci samej. Vychádzajúc z povahy úkonu spojeného s dodatočným dokazovaním v zmysle tohto rozsudku (výsluch O.. S.) a možných záverov uplatnenia tohto procesného postupu (napr. nedostavenie sa svedka na výsluch, odmietnutie výpovede, poskytnutie svedeckej výpovede, obsah svedeckej výpovede a pod.), administratívne orgány opätovne vyhodnotia skutkové okolnosti veci, resp. dôkaznú situáciu, zvolia na to nadväzujúci postup, ktorý môže byť determinovaný práve výpoveďou svedka O.. S. (napr. potreba primeraného doplnenia dokazovania pre rozpory jeho výpovede s inými dôkazmi a pod.) a vo veci opätovne rozhodnú.

68. Záverom kasačný súd dopĺňa, že týmto rozsudkom nevyslovuje právne záväzný názor, že sťažovateľovi má byť priznané právo na odpočítanie DPH, a preto nie je vylúčené, aby v ďalšom konaní žalovaný, príp. správca dane (podľa toho, aký procesný postup zvolí žalovaný po vrátení veci), dospeli k identickému výroku/záveru ako tomu bolo v tomto konaní.

69. Neušlo tiež pozornosti kasačného súdu, že napadnuté rozhodnutie na str. 14 a 15 obsahuje aj parciálnu argumentáciu žalovaného k vedomosti sťažovateľa o daňovom podvode, avšak v predmetnej veci bolo v zmysle preskúmaných rozhodnutí dôvodom pre vyrubenie rozdielu DPH nespĺnenie hmotnoprávných podmienok odpočtu DPH. Zároveň žalovaný na str. 11 napadnutého rozhodnutia uviedol, že „správca dane nespochybnil existenciu tovarov a služieb“. Na uvedenú argumentáciu znižujúcu jednoznačnosť záverov vyplývajúcich z napadnutého rozhodnutia kasačný súd upriamuje pozornosť popri tom, ako z iného dôvodu zrušil napadnuté rozhodnutie. V prípade vydania rozhodnutia o nepriznaní práva na odpočítanie DPH má žalovaný jednoznačne vymedziť dôvod jeho nepriznania.

33. Kasačný súd dopĺňa, že za nedôvodnú vyhodnotil námietku sťažovateľa, že správny súd len fakticky opísal odôvodnenie iných dvoch rozhodnutí vo veci sťažovateľa (a to body 49 až 77 rozsudku Správneho súdu v Bratislave č. k. NR-11S/135/2021-108 zo dňa 28.03.2024 a body 40 až 68 rozsudku č. k. NR-11S/130/2021-116 zo dňa 25.04.2024. Kasačný súd konštatuje, že súčasná právna úprava nevylučuje, aby sa správny súd pri tvorbe odôvodnenia inšpiroval argumentáciou v inom rozhodnutí správneho súdu, osobitne v prípade, ak ide o rozhodnutia, ktoré sa týkajú rovnakého skutkového stavu, rovnakých deklarovaných dodávateľov avšak iného zdaňovacieho obdobia. V takomto postupe nemožno vidieť nesprávny procesný postup.

34. Sumarizujúc vyššie uvedené skutočnosti dospel kasačný súd k tomu záveru, že napadnutý rozsudok správneho súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP) v časti posúdenia otázky (ne)primeranosti zaťaženia dôkazným bremenom a potreby vykonania dokazovania výsluchom O.. S. v prípade obchodov sťažovateľky so spoločnosťou Adept School, s.r.o., rovnakou vadou (nezákonnosťou) podľa zistení kasačného súdu trpí aj rozhodnutie žalovaného (§ 191 ods. 1 písm. c) SSP). Keďže správny súd žalobu sťažovateľa zamietol, kasačný súd postupom podľa § 462 ods. 2 SSP a § 191 ods. 1 písm. c) SSP zmenil napadnutý rozsudok správneho súdu tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

35. V ďalšom konaní budú orgány finančnej správy postupovať spôsobom načrtnutým kasačným súdom vyššie, vykonajú výsluch O.. S. a s ohľadom na jeho výsledky zväžia prípadné ďalšie dôkazné návrhy sťažovateľa. Výsledky doplneného dokazovania samostatne ako aj v celom kontexte vykonaného dokazovania orgány finančnej správy opätovne zväžia (v kontexte príslušných dôvodov na prípadné neuznanie daňových oprávnení) a svoje nové závery náležite zdôvodnia. Vyvarujú sa pritom pochybení zistených kasačným súdom v tejto veci. Správca dane a žalovaný sú pritom viazaní vyjadreným právnym názorom kasačného súdu (§ 469 SSP).

36. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 2 v spojení s § 167 ods. 1 SSP tak, že plne úspešnému žalobcovi/sťažovateľovi priznal právo na úplnú náhradu trov kasačného konania, ako aj trov konania pred správnym súdom (§ 175 ods. 1 SSP). O výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník (§ 175 ods. 2 SSP).

37. 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.