

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 3Sfk/57/2024  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4021200530  
Dátum vydania rozhodnutia: 19. 06. 2025  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Zuzana Šabová  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2025:4021200530.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zuzany Šabovej, PhD. a zo sudcov JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Michala Dzurdzika, PhD. v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): marand plus, s.r.o., so sídlom Levická 7, 949 01 Nitra, IČO: 47 617 292, zastúpeného: 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, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100405259/2021 zo dňa 09.03.2021, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Správneho súdu v Bratislave, č. k. NR-11S/136/2021-110 zo dňa 25.07.2024, takto

### rozhodol:

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Správneho súdu v Bratislave, č. k. NR-11S/136/2021-110 zo dňa 25.07.2024 mení tak, že rozhodnutie žalovaného č. 100405259/2021 zo dňa 09.03.2021 zrušuje a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

II. Sťažovateľovi priznáva voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania pred kasačným súdom a krajským súdom.

### odôvodnenie:

I. Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Nitra (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie november 2016 - január 2018, marec 2018 - máj 2018, júl 2018, september 2018, november - december 2018, marec 2019 - máj 2019, z ktorej vyhotovil protokol č. 101345628/2020 zo dňa 21.08.2020.

2. Rozhodnutím č. 101587876/2020 zo dňa 15.10.2020 správca dane 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 právnych predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 9.070 EUR za zdaňovacie obdobie september 2018. Správca dane dospel k záveru, že nebolo preukázané uskutočnenie zdaniteľných obchodov medzi žalobcom a spoločnosťou Salanci - LMS s.r.o. (ďalej len „dodávateľ 1“), spoločnosťou Adept School s.r.o. (ďalej len „dodávateľ 2“) a spoločnosťou AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. (ďalej len „dodávateľ 3“).

3. Žalovaný rozhodnutím č. 100405259/2021 zo dňa 09.03.2021 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“) rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia konštatoval, že na základe všetkých predložených dôkazov a svedeckých výpovedí 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 v znení neskorších právnych predpisov, a teda nebola preukázaná skutočnosť, že vznikla daňová povinnosť.

II. Priebeh konania pred správnym súdom a jeho rozhodnutie

4. Proti viacerým rozhodnutiam žalovaného podal žalobca správnu žalobu na Krajský súd v Nitre, ktorou sa domáhal ich zrušenia, vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie, priznania náhrady trov konania

a povolenia odkladu vykonateľnosti napadnutých rozhodnutí. Uznesením č. k. 11S/75/2021-246 zo dňa 02.09.2021 Krajský súd v Nitre vylúčil na samostatné konanie správnu žalobu v časti, v ktorej smerovala proti rozhodnutiu žalovaného. Konanie v danej veci sa ďalej viedlo pod sp. zn. 11S/136/2021.

5. Žalobca namietal, že: (I) predložil všetky dôkazy na preukázanie dodania tovarov a služieb, (II) správca dane nevykonal navrhované dôkazy a nedostatočne zistil skutkový stav veci, (III) žalobca bol zaťažovaný požadovaním nepredložiteľných dôkazov, čím bolo naňho nezákonne prenesené dôkazné bremeno a (IV) správca dane porušil daňové zásady.

6. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe v podstatnom zotrval na argumentácii uvedenej v napadnutom rozhodnutí a navrhol, aby správny súd žalobu zamietol.

7. Krajský súd v Nitre uznesením č. k. 11S/136/2021-51 zo dňa 22.02.2022 zamietol návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe.

8. Žalobca v replike v zásade zotrval na svojich tvrdeniach a žalobnom návrhu. Nad rámec správnej žaloby žalobca poukázal na to, že žalovaný mu neumožnil nahliadnuť do celého spisového materiálu.

9. Správny súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. NR-11S/136/2021-110 zo dňa 25.07.2024 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších právnych predpisov (ďalej len „SSP“) zamietol.

10. Správny súd v súlade s § 140 SSP poukázal na svoje skoršie rozhodnutie sp. zn. NR-11S/118/2021 zo dňa 25.04.2024, týkajúce sa rovnakých účastníkov konania a obdobných skutkových okolností, s ktorým sa v plnej miere stotožnil a stručne zopakoval jeho dôvody.

11. Správny súd poukázal na to, že správna žaloba bola príliš široko koncipovaná. K námietke uvedenej v replike žalobcu, že mu nebolo umožnené nahliadnuť do administratívneho spisu, správny súd uviedol, že táto bola doplnená až po uplynutí lehoty na podanie správnej žaloby, a preto na ňu neprihliadal. K judikatúre, na ktorú žalobca poukazoval správny súd uviedol, že táto bola doplnená novou. Podľa správneho súdu žalobca tvrdil, že vyčerpал vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia a má k tomu zodpovedajúcu faktúru atď., na druhej strane platí, že úlohou správcu dane je verifikovať skutočnosti dokladované daňovým subjektom, pričom v danom prípade správca dane spochybnil vierohodnosť faktúr, na žalobcu teda prešlo opäť dôkazné bremeno, a preto sa žalobca nemohol odvolávať na to, že predložil faktúru, že správca dane nerešpektuje ustálenú prax, a že on preukázal podmienky priznania nároku na odpočítanie dane. Čo sa týka judikátov o umožnení daňovému subjektu vyjadriť sa k zisteným skutočnostiam, toto bolo žalobcovi umožnené, žalovaný v tomto smere postupoval v súlade s daňovým poriadkom; čo sa týka aplikácie zásady voľného hodnotenia dôkazov, žalobca podľa správneho súdu postup a závery žalovaného námietkami v žalobe relevantne nespochybnil.

III. Kasačná sťažnosť a konanie na kasačnom súde

12. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. f), g), h) a e) SSP a alternatívne navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok správneho súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie alebo aby zmenil rozhodnutie správneho súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie. Zároveň požadoval priznanie práva na náhradu trov konania.

13. Nedostatočné odôvodnenie napadnutého rozsudku 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/118/2021, čo považoval za dôkaz jeho arbitrárnosti.

14. K neprihliadnutiu na námietku, týkajúcu sa nahliadnutia do administratívneho spisu sťažovateľ uviedol, že po vydaní rozhodnutia žalovaného boli do spisu doložené ďalšie doklady (príloha č. 79 zo dňa 18.05.2021, pričom rozhodnutie o odvolaní je zo dňa 09.03.2021). Inak povedané, časť spisu nebola v čase vydania rozhodnutia žalovaného zažurnalizovaná, a teda sťažovateľovi nebolo umožnené, aby sa k tejto časti dokazovania vyjadril. Rovnako v čase vydania rozhodnutia žalovaného tento nemal k dispozícii žiadne účtovníctvo sťažovateľa, ktoré bolo do spisu vrátené až po vydaní rozhodnutia žalovaného. Sťažovateľ až do doručenia administratívneho spisu do súdneho konania nemal odkiaľ vedieť, že spis žalovaného nebol kompletný a že doň boli pridané ďalšie listiny. Nemohlo ísť preto o nový žalobný dôvod. 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. K uvedenému sťažnostnému bodu sťažovateľ doplnil, že žalovaný nekriticky prebral do daňového konania hodnotenie dôkazov prostredníctvom inej súčasť finančnej správy bez toho, aby mal originály dôkazov fyzicky k dispozícii. Inak povedané, skúmanie a hodnotenie dôkazov vykonal Kriminálny úrad finančnej správy (ďalej len „KÚFS“) a žalovaný tieto zistenia len nekriticky prevzal. Tento postup je preto v rozpore so zákonom, nakoľko sťažovateľ nebol účastníkom konania v rámci vyšetrovania KÚFS, a teda nemohol

mať vedomosť na základe akých dôkazov boli vyhotovené zistenia, o ktoré sa žalovaný opieral pri vydaní rozhodnutia.

15. Nesprávnosť právneho posúdenia videl sťažovateľ v tom, že správny súd mal posúdiť zákonnosť dôkazov, na základe ktorých žalovaný vydal svoje rozhodnutie a až následne sa mal zaoberať tým, či daňový subjekt uniesol svoje dôkazné bremeno. Počas výkonu daňovej kontroly bol bez vedomia sťažovateľa: (I) vykonaný výsluch konateľky dodávateľa 2, (II) formou písomného výsluchu boli realizované skutočnosti získané z písomného vyjadrenia dodávateľa 3 a (III) realizovaný telefonický výsluch svedkov - odberateľov, čím bolo zamedzené právu sťažovateľa klásť týmto svedkom otázky. Správca dane postupoval v rozpore so zákonom, keď nezabezpečil pre konanie dôležitý dôkaz - výsluch svedka O. S. - a na zabezpečenie tohto dôkazného prostriedku nevyužil inštitút predvedenia tohto svedka, ktorý mal byť podľa správca dane nekontaktný. Sťažovateľovi bolo zjavne upreté právo klásť svedkom, čím bola porušená zásada kontradiktórnosti, bezprostrednosti a priamosti. Sťažovateľ v tejto súvislosti doplnil, že výsluch svedkov bol realizovaný KÚFS a nie daňovými orgánmi a keďže sťažovateľ nebol účastníkom trestného konania, zápisnica z výsluchu mohla byť použitá len ako nepriamy dôkaz, ktorý mal byť osobitne preverený. Sťažovateľ tiež poukázal na účel miestneho zisťovania, ktoré neslúži ako dôkaz nahrádzajúci výsluch svedka v inom daňovom konaní a na to, že správny súd sa vyjadroval k hodnoteniu dôkazov, aj keď žiadne nevykonával.

16. Sťažovateľ vo vzťahu k sťažnostnému dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. h) SSP uviedol, 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 nezaoberal.

17. Nesprávne obsadenie súdu (§ 440 ods. 1 písm. e) SSP) sťažovateľ odôvodňoval s poukazom na zjednocujúce stanovisko Ústavného súdu SR sp. zn. PLz. ÚS 2/2015. Rozvrhom práce na rok 2024, v znení dodatku č. 4, boli všetky veci Správneho súdu v Bratislave nanovo prerozdelené - podľa sťažovateľa bez zákonného dôvodu. Týmto prerozdelením bol spis pridelený senátu 8S, ale v zložení Mgr. Jana Ondřejková, JUDr. Michaela Machová a JUDr. Katarína Kučeráková, PhD. Členovia pôvodného senátu, kam bol spis pridelený na základe nového prerozdelenia zostali pôsobiť na Správnom súde Bratislava. Z písomného rozsudku podľa sťažovateľa nie je možné zistiť, kto bol sudcom spravodajcom. Sťažovateľ uzavrel, že bez uvedenia zákonného dôvodu a v rozpore s judikatúrou Ústavného súdu SR sa menilo zloženie senátu, ako aj osoba sudcu spravodajcu.

#### IV. Posúdenie kasačného súdu

18. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP) a je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 453 ods. 2 SSP) spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

19. 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.

20. Predmetom kasačného konania je skutkový a právny stav týkajúci sa rovnakých účastníkov konania vo veci vyrubenia rozdielu na DPH. Nakoľko obdobná vec rovnakých účastníkov konania, s totožnými sťažnostnými bodmi, bola predmetom konania a rozhodovania kasačného súdu v právnych veciach sp. zn. 8Sfk/19/2025 zo dňa 29. mája 2025 (zdaňovacie obdobie apríl 2019), sp. zn. 4Sfk/13/2025 zo dňa 21. mája 2025 (zdaňovacie obdobie marec 2017), sp. zn. 4Sfk/10/2025 zo dňa 21. mája 2025 (zdaňovacie obdobie august 2017), sp. zn. 8Sfk/57/2024 zo dňa 29. mája 2025 (zdaňovacie obdobie december 2018), sp. zn. 8Sfk/53/2024 zo dňa 29. mája 2025 (zdaňovacie obdobie marec 2019), sp. zn. 8Sfk/50/2024 zo dňa 29. mája 2025 (zdaňovacie obdobie apríl 2018), sp. zn. 4Sfk/42/2024 zo dňa 21. mája 2025 (zdaňovacie obdobie máj 2019), sp. zn. 4Sfk/41/2024 zo dňa 21. mája 2025 (zdaňovacie obdobie október 2017), sp. zn. 3Sfk/3/2024 zo dňa 5. júna 2025 (zdaňovacie obdobie november 2016), kasačný súd v súlade s § 464 ods. 2 SSP na tieto rozhodnutia poukazuje a v celom rozsahu sa s nimi stotožňuje.

#### V. Záver

21. S poukazom na vyššie uvedenú judikatúru 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.

22. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 s 2 v spojení s § 167 ods. 1 SSP tak, že plne úspešnému sťažovateľovi priznal právo na úplnú náhradu trov kasačného konania, ako aj trov konania pred správnym a krajským 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).

23. 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.