

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 1Sfk/119/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 7019200242
Dátum vydania rozhodnutia: 30. 04. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Marián Fečík
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:7019200242.1

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): AST - Ing. Sergej Špak, spol. s r. o., so sídlom: Odborárov 49, Spišská Nová Ves 052 01, IČO: 36 196 312, právne zastúpený: Advokátska kancelária Taragel a Akram, s. r. o., so sídlom: Starosaská 11, Spišská Nová Ves 052 01, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, v konaní o správnej žalobe na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100472119/2019 zo dňa 19. februára 2019, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 7S/4/2019 zo dňa 08. júna 2022, takto

rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.
- II. Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

odôvodnenie:

I. Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Daňový úrad Košice (ďalej ako „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej ako „daň“ alebo „DPH“) za zdaňovacie obdobie november 2011, december 2011, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 104416316/2016 zo dňa 06. decembra 2016.

2. Na základe výsledkov daňovej kontroly správca dane vydal rozhodnutie č. 100032627/2018 zo dňa 04. januára 2018 (ďalej ako „pôvodné prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane na DPH v sume 3.546,71 eur za zdaňovacie obdobie november 2011. Voči pôvodnému prvostupňovému rozhodnutiu správca dane podal žalobca odvolanie. Žalovaný rozhodnutím č. 100842608/2018 zo dňa 27. apríla 2018 zrušil pôvodné prvostupňové rozhodnutie správca dane a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodu nedostatočne vykonaného dokazovania a nedostatočného odôvodnenia vyvođených záverov.

3. Následne správca dane po vrátení veci na ďalšie konanie a rozhodnutie postupoval v intenciách právneho názoru žalovaného vysloveného v zrušujúcom rozhodnutí, vykonal vyrubovacie konanie a vo veci vydal nové rozhodnutie č. 102032977/2018 zo dňa 12. októbra 2018 (ďalej ako „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým zotrval na svojich pôvodných záveroch - žalobcovi vyrubil rozdiel dane v sume 3.546,71 eur za zdaňovacie obdobie november 2011. Správca dane žalobcovi neuznal právo na odpočítanie dane z faktúr od deklarovaného dodávateľa spoločnosti NIVON s. r. o., Fraňa Kráľa 2, 052 01 Spišská Nová Ves, IČO: 17 077 249 (ďalej ako „NIVON s. r. o.“ alebo „deklarovaný dodávateľ“):

- č. 110051 zo dňa 07. decembra 2011 (dátum dodania: 24. novembra 2011) za „vykonané stavebné práce na akcii Rekonštrukcia skladovacích kapacít MH a hnojovice, objekt SO-03- prečerpávacia žumpa Široké, podľa priloženého súpisu vykonaných prác“;
 - č. 110052 zo dňa 07. decembra 2011 (dátum dodania: 25. novembra 2011) za „vykonané stavebné práce na akcii Rekonštrukcia skladovacích kapacít MH a hnojovice, objekt SO-06- žumpa Vířaz, podľa priloženého súpisu vykonaných prác“;
- (ďalej aj ako „dodávateľské faktúry“)

4. Správca dane daňovou kontrolou preveroval deklarované zmluvné a obchodné vzťahy v predmetnom období v uzatvorenom reŕazci platiteľov DPH: Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom › NIVON s. r. o. › žalobca › Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom. Z dodávateľských a odberateľských faktúr správca dane zistil, že žalobca v zdaňovacom období november 2011 vystupoval v deklarovaných obchodných vzťahoch ako príjemca a zároveň ako dodávateľ služieb - stavebných prác. Na základe vykonaného dokazovania správca dane uzavrel, že stavebné práce vykonal samotný investor Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom na vlastnom nehnuteľnom majetku, stavebné práce nemohli byť predmetom dodania v uvedenom fakturačnom reŕazci, transakcie tak nenaplnili predmet dane podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej ako „zákon o DPH“), a preto nemohlo dôjsť k vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 zákona o DPH. Deklarovanému dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 zákona o DPH, žalobca tak nemal právo na odpočítanie DPH z dodávateľských faktúr.

5. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 100472119/2019 zo dňa 19. februára 2019 (ďalej ako „rozhodnutie žalovaného“), tak že prvostupňové rozhodnutie správca dane potvrdil. Podľa žalovaného, sporné dodávateľské faktúry nebolo možné považovať za faktúry, ktoré by reflektovali reálne dodanie služieb - stavebných prác žalobcovi a je ich možné považovať iba za doklad, na ktorom je uvedená daň. Žalovaný taktiež uzavrel, že deklarovanému dodávateľovi spoločnosti NIVON s. r. o. nevznikla povinnosť zaplatiť daň na základe vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, ale len v zmysle § 69 ods. 5 zákona o DPH, podľa ktorého každá osoba, ktorá uvedie na faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná túto daň zaplatiť. Z dodávateľských faktúr žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane podľa § 49 zákona o DPH v nadväznosti na § 51 zákona o DPH.

II. Konanie pred správnym súdom

6. Žalobca podal na Krajský súd v Košiciach (ďalej ako „správny súd“) správnu žalobu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného. Správny súd rozsudkom sp. zn. 7S/4/2019 zo dňa 08. júna 2022 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) správnu žalobu žalobcu ako nedôvodnú zamietol. O nároku na náhradu trov konania rozhodol správny súd podľa § 168 SSP tak, že účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

7. Správny súd po preskúmaní obsahu žalobných námietok (tak hmotnoprávných, ako aj procesnoprávných) dospel k záveru, že žiadna zo vznesených žalobných námietok (žalobných bodov) nemá právny potenciál pre zrušenie preskúmaného rozhodnutia žalovaného.

8. Správny súd už v inom konaní, ktoré sa týkalo toho istého žalobcu a žalovaného a totožného predmetu konania i keď iného zdaňovacieho obdobia (zdaňovacie obdobie október 2011) vydal rozhodnutie sp. zn. 8S/40/2019 zo dňa 12. mája 2022, ktorým podľa § 190 SSP žalobu zamietol. Uvedený rozsudok bol vydaný na rovnakom skutkovom aj právnom základe. Správny súd konštatoval, že dôvody obsiahnuté v odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaného korešpondujú s dôvodmi jeho rozhodnutia, ktoré bolo predmetom súdneho prieskumu v konaní vedenom na správnom súde pod sp. zn. 8S/40/2019. Rovnako žalobné dôvody žalobcu v oboch konaniach korešpondujú, pričom v týchto veciach bolo potrebné posúdiť, či žalobcovi vzniklo právo na odpočítanie dane v súlade s § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH v nadväznosti na § 19 zákona o DPH z faktúr od deklarovaného dodávateľa spoločnosti NIVON s. r. o. za predmetné zdaňovacie obdobia (október 2011 a november 2011).

9. Správny súd uzavrel, že neexistuje relevantný dôvod, pre ktorý by sa mal odkloniť od právneho názoru správneho súdu vysloveného v rozsudku sp. zn. 8S/40/2019 zo dňa 12. mája 2022, a preto stotožňujúc sa s jeho závermi, v zmysle § 140 SSP odkázal v celom rozsahu na jeho rozsiahle odôvodnenie.

10. Správny súd v odôvodnení rozsudku sp. zn. 8S/40/2019 zo dňa 12. mája 2022, v rámci posúdenia predmetnej veci, uviedol, že základom na uplatnenie práva na odpočítanie dane, je reálne prijatie zdaniteľného plnenia, teda naplnenie obsahu právneho úkonu, ktorý je definovaný na faktúrach. Prijímateľom tovaru alebo služby má byť iný platiteľ dane, ktorému vzniká právo na odpočítanie dane podľa § 49 v nadväznosti na § 51 zákona o DPH a povinnosti platiteľa dane pri vzniku daňovej povinnosti v zmysle § 19 zákona o DPH.

11. Podľa správneho súdu z administratívneho spisu vyplýva, že plnenie, ktoré mal žalobca na základe zmluvy č. 22-AST-SČ-08 vykonať pre Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom je totožné s plnením, ktoré mal pre žalobcu na základe zmluvy 08-AST-SČ-10 vykonať deklarovaný dodávateľ spoločnosť NIVON s. r. o. V stavebnom denníku týkajúcom sa stavby, ktorý viedlo Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom, je tento subjekt zároveň uvedený ako priamy investor tejto stavby. Z poznámky uvedenej v tomto denníku vyplýva, že dňa 28. októbra 2011 boli ukončené práce na stavbe, podľa projektovej dokumentácie, a dňa 31. októbra 2011 dodávateľ stavby - žalobca odovzdal stavbu k užívaniu jej investorovi Poľnohospodárskemu družstvu Branisko v Širokom.

12. Z výpovede konateľa spoločnosti NIVON s. r. o. vyplynulo, že na realizácii rekonštrukčných stavebných prác sa dohodol s predsedom Poľnohospodárskeho družstva Branisko v Širokom, pričom nevedel povedať odkiaľ družstvo zabezpečilo pracovné sily na vykonanie týchto prác. Domnieval sa tiež, že aj mechanizmy patrili Poľnohospodárskemu družstvu Branisko v Širokom. Dôvod, prečo sa mal realizovať takýto systém dodávania a odoberania stavebných prác nevedel uviesť, odvolal sa na vzájomnú dohodu zúčastnených subjektov. Predseda Poľnohospodárskeho družstva Branisko v Širokom sa v priebehu daňového konania vyjadril, že práce vykonávali sami, s vlastnými ľuďmi, na vlastné náklady a z dôvodu potreby stavebného dozoru vstúpili do zmluvného vzťahu s dodávateľom NIVON s. r. o..

13. Správny súd podotkol, že existencia dodávateľskej faktúry spolu s prehľadom prác, ktoré mali byť vykonané, nezakladajú dôvod konštatovať, že tieto práce boli žalobcovi reálne dodané spoločnosťou NIVON s. r. o.. Rekonštrukčné stavebné práce, ktoré fakturovalo Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom spoločnosť NIVON s. r. o., táto bez akéhokoľvek reálneho vkladu vyfakturovala žalobcovi, pričom ten následne tieto stavebné práce vyfakturoval Poľnohospodárskemu družstvu Branisko v Širokom, ktoré bolo vlastníkom nehnuteľností, kde mali stavebné práce prebiehať. Správny súd tak na základe preskúmaných faktov dospel k záveru, že spoločnosť NIVON s. r. o. žalobcovi reálne nedodala predmet fakturácie, a taktiež nebolo preukázané, že tento predmet fakturácie žalobca následne reálne dodal svojmu odberateľovi Poľnohospodárskemu družstvu Branisko v Širokom. Naopak, z vykonaného dokazovania bolo jednoznačne preukázané, že fakturované stavebné práce realizovalo Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom (stavebný denník týkajúci sa stavby, ktorý viedlo Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom nepreukazuje, že by tieto práce vykonával niekto iný) tak po technickej, ako aj personálnej stránke.

14. Ďalej súd uviedol, že uskutočnenie stavebných prác na vlastnej nehnuteľnosti nie je dodaním služby, pretože tá istá služba bola následne žalobcom fakturovaná späť Poľnohospodárskemu družstvu Branisko v Širokom, ktoré bolo ich objednávateľom a zároveň končným odberateľom. Vznik daňovej povinnosti u dodávateľa je základnou hmotnoprávnou podmienkou pre uplatnenie odpočítania dane. V danom prípade nemožno hovoriť o dodaní služby, resp. tovaru zdaniteľnou osobou (spoločnosťou NIVON s. r. o.) inej zdaniteľnej osobe (žalobcovi), a preto deklarované zdaniteľné obchody nenaplnili predmet dane, tak ako je definovaný v ustanovení § 2 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Aj napriek sporu medzi žalobcom a žalovaným či fakturované rekonštrukčné stavebné práce sú tovarom alebo službou, správny súd nepovažoval, aj vzhľadom na skutočnosť, že tak dodanie tovaru, ako aj poskytnutie služby sú za splnenia ďalších zákonných predpokladov predmetom DPH v zmysle ust. § 2 ods. 1, písm. a) a b) zákona o DPH, zodpovedanie tejto otázky za prioritné. Správny súd pritom poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžfk/61/2018, ktorý dôvodil, že „Realizácia stavebných prác vlastnými zamestnancami na vlastnej nehnuteľnosti, aj keď bola vystavená faktúra pre celkového dodávateľa stavby, nie je naplnením pojmu ekonomická činnosť.“ Následne poukázal aj na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžfk/61/2019, 6Sžfk/27/2019 a 3Sžfk/23/2019.

15. Správny súd zdôraznil, že správca dane ani žalovaný nepoukazovali na § 3 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej ako „Daňový poriadok“), ani na judikatúru Súdneho dvora EÚ vo veci zneužitia práva v daňovej oblasti (C-255/02 Halifax). Závery orgánov verejnej správy vo veci neuznania odpočítania dane z dodávateľských faktúr sú založené na zistení, že deklarovaný dodávateľ nedodal predmet fakturácie žalobcovi a žalobca následne tento predmet fakturácie reálne nedodal svojmu odberateľovi Poľnohospodárskemu družstvu Branisko v Širokom, ktorý bol vlastníkom rekonštruovaných objektov a súčasne jediný realizátor rekonštrukčných stavebných prác, čím nedošlo k splneniu zákonných podmienok pre uplatnenie odpočítania dane (§ 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH).

III. Kasačná sťažnosť a priebeh konania na kasačnom súde

16. Proti právoplatnému rozsudku správneho súdu podal žalobca (ďalej ako „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť, z dôvodov uvedených v § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP a navrhol, aby kasačný súd zmenil rozsudok správneho súdu tak, že rozhodnutie žalovaného zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie. Zároveň navrhol, aby kasačný súd priznal sťažovateľovi úplnú náhradu trov konania.

17. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti na úvod poukázal na bod 14. napadnutého rozsudku správneho súdu, podľa ktorého správny súd už v inom konaní konal vo veci sťažovateľa a žalovaného s rovnakým predmetom konania, v ktorom konajúci správny súd žalobu rozsudkom sp. zn. 8S/40/2019 zo dňa 12. mája 2022 zamietol, a preto napadnutý rozsudok v zmysle § 140 SSP, čo sa týka odôvodnenia rozhodnutia vo veci samej, v celom rozsahu odkazuje na rozsudok sp. zn. 8S/40/2019, s ktorým sa správny súd stotožnil a nevidel dôvod sa od neho odkloniť. Vzhľadom na uvedenú skutočnosť, sťažovateľove odôvodnenie kasačnej sťažnosti reaguje na rozsudok Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 8S/40/2019 zo dňa 12. mája 2022.

18. Sťažovateľ v rámci kasačných námietok odôvodňujúcich porušenie práva na spravodlivý súdny proces [§ 440 ods. 1 písm. f) SSP] vytkol správemu súdu, že odôvodnenie napadnutého rozsudku nenapĺňa očakávané kvalitatívne znaky súdneho rozhodnutia, je arbitrárne a nepreskúmateľné, keď nedáva odpovede na podstatné otázky a námietky spochybňujúce zákonnosť rozhodnutia žalovaného, a zároveň je v niekoľkých častiach nelogické a navzájom si odporujúce.

19. Sťažovateľ nesúhlasil s tým, že by jeho pozícia stavebného dodávateľa bola len formálna a že bol odkázaný na dodávateľa NIVON s. r. o. (jeho know-how v oblasti poľnohospodárskeho stavebníctva). Sťažovateľ uviedol, že zastrešoval stavebnú časť po projekčnej stránke, čo bola preňho najdôležitejšia časť stavebnej stránky diela. Uviedol, že spoločnosť NIVON s. r. o. vykonala stavebné práce podľa pokynov a pod kontrolou sťažovateľa, bez neho by nevedela, ako má stavebnú časť zhotoviť. Rovnako to nevedelo ani Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom, ktorého pokyny k vykonaniu diela boli len v tom zmysle, že družstvo vedelo, aké nové technológie chce a v akej cene, ale nevedelo si vybrať konkrétne zariadenia ani ich inštalovať a nevedelo ani, aké stavebné práce sú potrebné.

20. Sťažovateľ v tejto súvislosti namietal, že správny súd vyslovil v ústnom odôvodnení záver a právne posúdenie o tom, že sťažovateľ nemohol byť zhotoviteľom a je sprostredkovateľom. Sťažovateľ poukázal na to, že o tomto právnom posúdení nie je v písomnom odôvodnení napadnutého rozsudku ani zmienka, a tiež že sťažovateľ považuje takýto záver za neprijateľný. Sťažovateľ poukázal na to, že celé ústne odôvodnenie napadnutého rozsudku sa venovalo v podstate len subdodávateľskému vzťahu sťažovateľa a ohľadom ostatných žalobných dôvodov správny súd uviedol, že „ich závažnosť nepôsobí tak, aby boli dôvodom pre vydanie nezákonného rozhodnutia“. S týmto sťažovateľ nesúhlasil a takúto odpoveď na prepracovanú žalobnú argumentáciu považoval za nedostatočnú. Podľa názoru sťažovateľa hmotnoprávne predpisy na úseku DPH ani procesné predpisy nepoznajú viac a menej závažné pochybenia, ktoré môžu mať v závislosti od závažnosti vplyv na nezákonnosť rozhodnutia, preto takéto odôvodnenie zamietnutia žaloby nie je namieste.

21. Sťažovateľ mal za to, že v konaní preukázal, že oznámenie o začatí daňovej kontroly zaňho neprevzala osoba, ktorá na to bola oprávnená, keď ho prevzala zamestnankyňa, ktorá nebola oprávnená zásielky doručované do vlastných rúk preberať. Sťažovateľ v tejto súvislosti argumentuje, že pokiaľ zákon vyžaduje, že písomnosť musí byť doručená do vlastných rúk a písomnosť takto doručená nie je, je nutné dospieť k záveru, že nie je doručená vôbec. Zvlášť pri písomnosti týkajúcej sa začatia

daňového konania, v ktorom bol sťažovateľ ako daňový subjekt povinný poskytovať súčinnosť a nie byť dôkazné bremeno. Sťažovateľ preto nesúhlasil so záverom správneho súdu, že námietka o nedoručení oznámenia o daňovej kontrole by bola dôvodná, len ak by nedoručením oznámenia do vlastných rúk bolo zmarené právo sťažovateľa byť aktívnym činiteľom tohto procesu, kedy by z tohto dôvodu nemohol uplatňovať svoje práva a obhajovať záujmy. Nedostatky doručenia písomnosti podľa § 31 Daňového poriadku podľa sťažovateľa nie je možné zhojiť „správaním daňového subjektu po tom čo mala byť písomnosť doručená“, a to konkrétne tým, že daňový subjekt bol počas daňovej kontroly aktívny. Sťažovateľ poukázal aj na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II. ÚS 148/2018 zo dňa 14. júna 2018 a uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Cdo 196/2012 zo dňa 07. augusta 2012, ktoré sa venovalo doručovaniu platobného rozkazu súdu do vlastných rúk podľa Občianskeho súdneho poriadku. Sťažovateľ mal za to, že závery ohľadom doručovania platobného rozkazu sú analogicky použiteľné aj na doručovanie do vlastných rúk podľa Daňového poriadku a odklonom od citovaného uznesenia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky podľa sťažovateľa napadnutý rozsudok napĺňa dôvod kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. h) SSP.

22. Ďalej sťažovateľ namietal, že p. Ing. Jozef Baluch (štatutár Poľnohospodárskeho družstva Branisko v Širokom) v rámci miestneho zisťovania produkoval významné tvrdenie, o ktoré sa správca dane a žalovaný opierajú vo svojich rozhodnutiach, podľa ktorého „práce vykonávali sami (Poľnohospodárske družstvo Branisko), s vlastnými ľuďmi, na vlastné náklady a z dôvodu potreby stavebného dozoru vstúpili do zmluvného vzťahu s NIVON s.r.o.“. Podľa sťažovateľa uvedeným tvrdením p. Ing. Jozef Baluch jednoznačne komentoval a vyjadroval sa k svojmu obchodnému vzťahu so sťažovateľom. Ak by pri výsluchu tohto svedka mohol byť prítomný sťažovateľ, žiadal by podrobnejšie ozrejmiť myšlienkové pochody Ing. Balucha o tom, že poľnohospodárske družstvo vykonávalo práce samo pre seba. Sťažovateľ mal za to, že je bezpredmetné, či účelom miestneho zisťovania bol aj výsluch svedka Ing. Balucha. Podstatné je, že na miestnom zisťovaní produkoval dôležité tvrdenie, ktoré si správca dane ochotne vypočul a následne sa oň opierať v rozhodnutí.

23. V rámci kasačnej námietky podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP sťažovateľ uviedol, že zásadne nesúhlasí s posúdením veci správnym súdom, v zmysle ktorého spoločnosť NIVON s. r. o. nemala dodať sťažovateľovi stavebné práce, teda dielo, len preto, lebo na vykonanie diela použila ďalšieho zhotoviteľa, t. j. subdodávateľa vo vzťahu k sťažovateľovi. Ďalej považoval za nesprávny názor správneho súdu, v zmysle ktorého uskutočnenie stavebných prác na vlastnej nehnuteľnosti nie je dodaním služby, a to ani za okolností, aké nastali v prípade sťažovateľa:

- sťažovateľ nezodpovedá za výber subdodávateľa jeho zhotoviteľom,
- práce, ktoré vykonalo Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom, by bez pokynov a kontroly spoločnosti NIVON s. r. o. (ktorej dal pokyny a kontroloval ju sťažovateľ) nevedelo urobiť, pretože by skrátka nevedelo, čo má robiť,
- práce, ktoré vykonalo Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom, sa týkali len časti zákazky, ktorú vykonával sťažovateľ.

24. Zároveň podľa sťažovateľa v napadnutom rozsudku absentuje odôvodnenie, že sporné obchody nenaplnili predmet dane definovaný v § 2 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Záver správneho súdu o tom, že nedošlo k zdaniteľnému plneniu, pokiaľ dielo nebolo reálne stavebne vykonané zhotoviteľom, ale podzhotoviteľom, je podľa sťažovateľa bezprecedentný, prekvapivý a spôsobilý nabúrať koncepciu bežného fungovania obchodných vzťahov v stavebníctve. V nadväznosti na uvedené podľa sťažovateľa správny súd nesprávne vyhodnocoval, či spoločnosť NIVON s. r. o. spĺňala predpoklady na reálne vykonanie diela z hľadiska jej personálnej obsadenosti zamestnancami a materiálno-technickým zabezpečením.

25. Sťažovateľ zdôraznil, že nesúhlasí s poukazom správneho súdu na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžfk/61/2018 zo dňa 14. januára 2020 (tiež rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžfk/61/2019, sp. zn. 6Sžfk/27/2019, sp. zn. 3Sžfk/23/2018), ktorý podľa neho vychádza z diametrálne odlišného skutkového stavu. Sťažovateľ popiera, že už pri uzatváraní zmluvných vzťahov medzi figurujúcimi spoločnosťami malo byť jasné a zrejmé postavenie skutočného poskytovateľa a príjemcu plnenia (Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom), tento záver podľa sťažovateľa nemá žiadny reálny podklad vo vykonanom dokazovaní. Sťažovateľ rovnako namietal aj tvrdenie žalovaného, že z prítomnosti sťažovateľa na kontrolných dňoch mu musela byť zrejmá

skutočnosť o spôsobe realizácie stavebných prác pracovníkmi Poľnohospodárskeho družstva Branisko v Širokom.

26. Sťažovateľ nesúhlasil s tvrdením žalovaného, že v správnom konaní nezrejmal dôvod svojej účasti v uzavretom zmluvnom a fakturačnom reťazci a ani účel, či ekonomickú opodstatnenosť deklarovaného zdaniteľného obchodu. Takéto konštatovanie je v príkrom rozpore s dokazovaním vykonaným v administratívnom konaní. Uviedol, že prioritne bolo predmetom jeho obchodného záujmu dodanie technologickej časti diela pre Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom, ktoré by nebolo možné dodať bez realizácie aj stavebnej časti diela.

27. Sťažovateľ uviedol, že to, že spoločnosť NIVON s. r. o. vykonala dielo pre sťažovateľa prostredníctvom ďalšieho zhotoviteľa, a kto bol týmto zhotoviteľom, už nie je jeho vecou. Tiež uviedol, že o ďalšom podzhotoviteľovi neexistovala dohoda medzi sťažovateľom, spoločnosťou NIVON s. r. o. a Poľnohospodárskym družstvom Branisko v Širokom. Sťažovateľ zdôraznil, že napriek tomu, že nepriznanie odpočtu DPH je výlučne založené na skutkových okolnostiach týkajúcich sa obchodného vzťahu, na ktorom sa sťažovateľ nezúčastnil, správny súd sa žiadnym spôsobom nevysporiadal s jeho argumentáciou, keď v žalobe poukazoval na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ako aj rozsudky Súdného dvora EÚ, v zmysle ktorých žalovaný nemôže od sťažovateľa vyžadovať, aby zodpovedal za správanie iného daňového subjektu. Poukázal pritom na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžfk/22/2019 zo dňa 26. mája 2020 a sp. zn. 10Sžfk/44/2019 zo dňa 24. novembra 2020 a v tejto súvislosti konštatoval, že z dôvodu odklonu správneho súdu od názorov uvedených v predmetných rozsudkoch je vo vzťahu k napadnutému rozsudku naplnený dôvod podania kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. h) SSP.

28. Sťažovateľ namietal aj záver správneho súdu, ktorý ustálil, že sťažovateľ neunesol dôkazné bremeno, pričom z rozsudku správneho súdu nie je zjavné ohľadom ktorých konkrétnych skutočností pri daňovej kontrole sťažovateľ neunesol svoje dôkazné bremeno. Uvedené podľa sťažovateľa napĺňa dôvod kasačnej námietky podľa § 440 ods. 1 písm. f) SSP. Sťažovateľ konštatoval, že uniesol dôkazné bremeno tak, ako mu to ukladá § 24 ods. 1 Daňového poriadku v spojení s § 49 ods. 2 a § 51 zákona o DPH a svoje povinnosti ohľadom vedenia dokazovania v zmysle § 24 ods. 2 a 4 Daňového poriadku si nespĺnil správca dane a žalovaný. Sťažovateľ preukázal, že si uplatnil odpočítanie dane v súvislosti s vykonaním diela, ktoré bolo riadne vykonané, odovzdané, vyfakturované a zaplatené, pričom podľa sťažovateľa žalovaný a správca dane rozhodne neunesli svoje dôkazné bremeno ohľadom preukázania skutočnosti, že sťažovateľ bol súčasťou akéhosi fakturačného reťazca, ktorý mal zastrieť to, že Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom vykonalo predmet diela samo pre seba.

29. Záverom sťažovateľ uviedol, že nerozumie, prečo v kontexte ustanovení § 24 ods. 2 a 4 Daňového poriadku dal správny súd za pravdu žalovanému, že správca dane a žalovaný nemal povinnosť vyhovieť návrhu sťažovateľa na vykonanie dokazovania, aby do administratívneho spisu z daňovej kontroly bol v rámci dokazovania pripojený v celom rozsahu spis z trestného konania vedenom Okresným riaditeľstvom PZ Prešov pod ČVS: ORP: 1317/OEK-PO-2013. Z tohto dokazovania by sa žalovaný napríklad dozvedel, že Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom by ani v teoretickej rovine nebolo schopné vykonať dielo, ktoré preň dodával sťažovateľ, keďže na vykonanie takéhoto diela nemalo odborné znalosti ani praktické skúsenosti a v žiadnom prípade nešlo o to, že by sťažovateľ a spoločnosť NIVON s. r. o. boli súčasťou obchodného vzťahu s Poľnohospodárskym družstvom Branisko v Širokom len preto, aby zastreli skutočnosť, že dielo vykonalo samotné poľnohospodárske družstvo. Za podstatné považoval, že správca dane sa oboznámil s vyšetrovacím spisom, ktorý žiadal do konania sprístupniť sťažovateľ a zároveň odmietol sťažovateľovi sprístupniť obsah tohto spisu, minimálne meritórne rozhodnutie o zastavení trestného stíhania a sprístupnil mu len výpovede niektorých svedkov. Neexistoval žiadny rozumný dôvod, aby správca dane nevykonal dokazovanie v požadovanom rozsahu, minimálne, čo sa týka sprístupnenia meritórneho rozhodnutia.

30. Uviedol tiež, že tvrdenie správneho súdu v bode 44. napadnutého rozsudku, že „o odmietnutí trestného oznámenia vo veci podozrenia zo spáchania zločinu skrátene dane a poistného podľa § 276 ods. 1 a 3 Trestného zákona, nebolo v čase záveru vyrubovacieho konania ešte rozhodnuté (Uznesenie ČVS: ORP-421/2-VYS-SN-2020 zo dňa 05.06.2020)“ je zavádzajúce. Ako je zjavné aj zo značiek vyšetrovacích spisov, uznesenie ČVS: ORP-421/2-VYS-SN-2020 nebolo to, ktoré sťažovateľ žiadal sprístupniť v rámci daňovej kontroly. Sťažovateľ tak odôvodnene nadobudol dojem, že zamestnanci správcu dane voči nemu nepostupujú nezáujato a objektívne a namietal preto ich zaujatosť a postup

vo veci. Zotrvál na tvrdení, že správca dane o námietke voči postupu zamestnancov správcu dane nerozhodol a navyše rozhodnutie o námietkach o zaujatosti zamestnancov bolo vydané až po vydaní prvostupňového rozhodnutia, čo odôvodňoval tým, že rozhodnutie o jeho námietkach nebolo súčasťou administratívneho spisu (v čase keď sa s ním sťažovateľ oboznamoval dňa 12.10.2018) a nie dátumom vydania tohto rozhodnutia.

31. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 30. septembra 2022 uviedol, že v plnom rozsahu zotrúva na svojej predchádzajúcej rozsiahlej argumentácii a navrhol, aby Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietol ako nedôvodnú. Žalovaný uviedol, že správca dane a žalovaný rozsiahlym dokazovaním preukázali, že deklarované zdaniteľné obchody nie sú predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. a) a b) zákona o DPH a bolo zistené, že nejde o dodanie tovaru podľa § 8, ani o dodanie služby podľa § 9 daného zákona. Dodávateľské faktúry č. 110051 z 07. decembra 2011 a č. 110052 z 07. decembra 2011 vyhotovené spoločnosťou NIVON s. r. o. nie sú faktúrami, ktoré by reflektovali reálne dodanie služieb - stavebných prác sťažovateľovi, deklarovanému dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 zákona o DPH, teda nebola naplnená základná hmotnoprávna podmienka pre odpočítanie dane.

32. Fakturované stavebné práce podľa žalovaného mali byť realizované na stavbách na hospodárskych dvoroch v Širokom a Hrabkove, ktoré sú od roku 1984 vo vlastníctve Poľnohospodárskeho družstva Branisko v Širokom, teda subdodávateľa a súčasne prijímateľa fakturovaných služieb. Sťažovateľ deklarované stavebné práce nedodal sám, ale uzatvoril zmluvu o dielo na ten istý rozsah prác so spoločnosťou NIVON s. r. o., ktorá tieto stavebné práce na objektoch Poľnohospodárskeho družstva Branisko v Širokom nevykonala, ale objednala si ich u Poľnohospodárskeho družstva Branisko v Širokom. Z uvedeného vyplýva, že jediným skutočným dodávateľom a zároveň konečným prijímateľom fakturovaných stavebných prác bolo Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom. Investor - Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom stavebné rekonštrukčné práce, ktoré sú predmetom spornej faktúry, vykonalo samo pre seba, a to na vlastnom nehnuteľnom majetku, s dodaním materiálu, mechanizmov a pracovných síl. Stavebné práce teda vykonal samotný objednávateľ, čím došlo k splynutiu osoby objednávateľa a zhotoviteľa.

33. Žalovaný sa nestotožnil s argumentáciou sťažovateľa a uviedol, že ani správca dane, ani správny súd nespochybňovali právo podnikateľov dodať tovar alebo služby subdodávateľským spôsobom, ako to podsúva sťažovateľ, avšak za daného zisteného skutkového stavu, teda ak došlo k splynutiu osoby vykonávateľa a objednávateľa, či konečného príjemcu prác, nemožno hovoriť o dodaní tovaru, resp. služby v zmysle zákona o DPH a takéto obchodné vzťahy nenapĺňajú definíciu predmetu dane v zmysle § 2 zákona o DPH.

34. Žalovaný považoval za nepravdivé a nepreukázané aj tvrdenia sťažovateľa, že zastrešoval stavebnú časť po projekčnej stránke a že spoločnosť NIVON s. r. o. vykonala stavebné práce podľa jeho pokynov a pod jeho kontrolou, pretože z vykonaného dokazovania tieto tvrdenia nevyplývajú. Práve naopak, z dokladov predložených do obchodu zapojenými spoločnosťami - zo súpisov prác vyplýva, že zapojené spoločnosti si navzájom fakturovali identický rozsah stavebných prác bez preukázanej pridanej hodnoty, na žiadnom stupni reťazca sa v súpise prác nenachádzajú položky ako napr. stavebný dozor, či kontrola vykonávania prác.

35. Žalovaný poukázal tiež na skutočnosť, že sťažovateľ s Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom uzatvoril dve zmluvy, a to na vykonanie stavebných prác na jeho objektoch, ale aj na dodanie technológií a ich montáž. Pri dodaní technologickej časti nebol zistený uzatvorený fakturačný reťazec platiteľov, ani účasť spoločnosti NIVON s. r. o. na tejto dodávke, za dodanie technológií a technologickej časti vystavil sťažovateľ Poľnohospodárske družstvo Branisko v Širokom ďalšie faktúry, ktorých opodstatnenosť správca dane nespochybnil. Rekonštrukcia a modernizácia fariem z pohľadu stavebnej a technologickej boli pripravované súbežne. Správca dane v záujme úplného a presného zistenia skutkového stavu obstaral množstvo dôkazov z rôznych zdrojov, čo svedčí o objektivite vykonaného dokazovania a takýto postup správcu dane nemožno hodnotiť ako zaujatý, či neobjektívny.

36. Žalovaný zastával názor, že poukazovanie na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 4Sžfk/61/2018 (obdobne aj na rozsudky č. k. 2Sžfk/61/2019, 6Sžfk/27/2019, 3Sžfk/23/2019) je v preverovanom prípade správne, pretože zistený skutkový stav je obdobný, ako bol v prejednanom

prípade. Sťažovateľ v podanej kasačnej sťažnosti namietal aj procesné pochybenia správcu dane a žalovaného, s ktorými sa žalovaný podrobne vysporiadal v napadnutom rozhodnutí, vo svojich vyjadreniach, ako aj na ústnom pojednávaní.

37. Sťažovateľ podal k vyjadreniu žalovaného ku kasačnej sťažnosti repliku zo dňa 19. októbra 2022, v ktorej poukázal na rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžfk/15/2020 zo dňa 30. júna 2022, v ktorom podľa sťažovateľa súd dospel k opačným záverom, ako v predchádzajúcej judikatúre, na ktorú odkazoval správny súd v napadnutom rozsudku.

38. Prejednávaná vec bola dňa 19. októbra 2022 predložená Najvyššiemu správneému súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súdu príslušnému na konanie a rozhodnutie, podľa právnej úpravy účinnej k danému dňu. Na kasačnom súde bola vec náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu 1S.

IV. Právne názory kasačného súdu

39. Kasačný súd po zistení, že kasačná sťažnosť sťažovateľa bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), 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 (§ 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.

40. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

41. Podľa § 139 ods. 2 SSP, v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

42. Podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona o DPH je predmetom dane poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

43. Podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

44. 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.

45. Podľa § 464 ods. 1 SSP ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

46. Kasačný súd pri preskúmaní kasačnej sťažnosti zistil, že sa už v obdobnej veci totožného sťažovateľa a žalobcu, vo vzťahu k obdobným rozhodnutiam správcu dane, žalovaného a správneho súdu, ktoré boli založené na totožnom skutkovom a právnom posúdení, i keď vo vzťahu k odlišnému zdaňovaciemu obdobiu, posudzujúc takmer totožne koncipované kasačné sťažnosti, zaoberal rovnakou právnou otázkou v rozhodnutí sp. zn. 4Sfk/113/2022 zo dňa 21. februára 2024, na základe ktorého konajúci kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľa zamietol ako nedôvodnú.

47. Kasačný súd preto postupom podľa § 464 ods. 1 SSP poukazuje na rozhodnutie sp. zn. 4Sfk/113/2022 zo dňa 21. februára 2024, v ktorom konajúci kasačný súd k argumentácii sťažovateľa uviedol:

„49. K námietkam v zmysle § 440 ods. 1 písm. f) kasačný súd uvádza, že sú nedôvodné. Kasačný súd upresňuje, že pod nesprávnym procesným postupom súdu treba rozumieť taký postup správneho (krajského) súdu, ktorým sa znemožnila účastníkovi konania realizácia tých procesných práv, ktoré majú slúžiť na ochranu a obranu jeho práv a záujmov v tom-ktorom konaní, pričom miera tohto porušenia bude znamenať nespravodlivý súdny proces. Zároveň je však nutné podotknúť, že do práva na spravodlivý súdny proces však nepatrí právo účastníka konania, aby sa všeobecný súd stotožnil s jeho právnymi názormi, navrhovaním a hodnotením dôkazov. Právo na spravodlivý súdny proces neznamená ani právo na to, aby bol účastník konania pred všeobecným súdom úspešný, teda aby bolo rozhodnuté v súlade s jeho požiadavkami a právnymi názormi. Do obsahu základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a slobôd nepatrí ani právo účastníka konania vyjadrovať sa k spôsobu hodnotenia ním navrhnutých dôkazov súdom, prípadne sa dožadovať ním navrhnutého spôsobu hodnotenia vykonaných dôkazov, resp. toho, aby súdy preberali alebo sa riadili výkladom všeobecne záväzných predpisov, ktorý predkladá účastník konania.

50. Sťažovateľ v uvedenom prípade namietal nedostatok a zmätočnosť odôvodnenia rozsudku správneho súdu a následne skutočnosť, že v písomnom odôvodnení napadnutého rozsudku nie je zmienka o tom, že sťažovateľ nemohol byť zhotoviteľom a je sprostredkovateľom, pričom takýto záver považuje za neprijateľný. K zvyšným námietkam mal správny súd len podotknúť, že ich závažnosť nepôsobí tak, aby boli dôvodom pre vydanie nezákonného rozhodnutia. Rovnako namietal tvrdenie správneho súdu o neunesení dôkazného bremena.

51. Kasačný súd pripomína, že dôvody kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. f) SSP, treba vymedziť konkrétnym porušením práva na spravodlivý proces, ku ktorému došlo postupom správneho súdu tak, že sťažovateľovi bolo znemožnené uskutočnenie jemu patriacich procesných práv. Rozhodne nestačí iba všeobecne tvrdiť, že právo na spravodlivý proces bolo porušené, ale treba konkrétne uviesť a odôvodniť, v čom konkrétne toto porušenie spočíva. Rozhodne však nemožno ako porušenie práva na spravodlivý proces uznať námietku sťažovateľa, že nesúhlasí s posúdením veci správnym súdom a považuje jeho závery za neprijateľné, spolu s opísaním skutkového stavu, ktorý sťažovateľ v danom prípade považuje za správny. V prípade, ak sa sťažovateľ nestotožnil s právnym posúdením veci správnym súdom, uvedená skutočnosť zakladala sťažostný bod v zmysle námietky podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP.

52. K tvrdeniu sťažovateľa o nedostatočnom odôvodnení kasačný súd uvádza, že právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia patrí medzi základné zásady spravodlivého súdneho konania, jednoznačne vyplýva z ustálenej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva. Judikatúra tohto súdu síce nevyžaduje, aby na každý argument strany, aj na taký, ktorý je pre rozhodnutie bezvýznamný, bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia. Ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument (pozri napr. Ruiz Torija c. Španielsko z 9. decembra 1994, séria A, č. 303 - A, s. 12, § 29, Hiro Balani c. Španielsko z 9. decembra 1994, séria A, č. 303 - B, Georgiadis c. Grécko z 29. mája 1997, Higgins c. Francúzsko z 19. februára 1998). Rovnako sa ústavný súd vyjadril k povinnosti súdov riadne odôvodniť svoje rozhodnutie aj v náleze č. k. III. ÚS 119/03-30. Ústavný súd už vyslovil, že súčasťou obsahu základného práva na spravodlivý proces je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t.j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (IV. ÚS 115/03). 33. Z ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky taktiež vyplýva, že „Súd by mal vo svojej argumentácii, obsiahnutej v odôvodnení svojho rozhodnutia, dbať aj na jeho celkovú presvedčivosť, teda na to, aby premisy zvolené v rozhodnutí, ako aj závery, ku ktorým na základe týchto premís dospel, boli pre širšiu právnickú (ale aj laickú) verejnosť prijateľné, racionálne, ale v neposlednom rade aj spravodlivé a presvedčivé. Odôvodnenie má obsahovať dostatok dôvodov a ich uvedenie má byť zrozumiteľné. Súd je povinný formulovať odôvodnenie spôsobom, ktorý zodpovedá základným pravidlám logického, jasného vyjadrovania a musí spĺňať základné gramatické, lexikálne a štylistické hľadiská. Nedostatky odôvodnenia zakladajú vadu nepreskúmateľnosti rozhodnutia.“ (Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky, sp.zn. I. ÚS 114/08 zo dňa 12.06.2008).

53. Z vyššie uvedeného možno konštatovať, že správny súd pri odôvodnení rozsudku postupoval v zmysle vyššie uvedených zásad. Podľa kasačného súdu sa správny súd vysporiadal so všetkými

podstatnými tvrdeniami uvedenými v žalobe ako aj vo vyjadreniach a to ako v písomnom vyhotovení rozsudku, tak aj v ústnom odôvodnení rozsudku po skončení pojednávania. Z ústneho odôvodnenia vyhláseného rozsudku jasne vyplýva, že vo veci hmotnoprávneho posúdenia preskúmvanej veci, nebola spochybnená existencia stavebných úprav, ale to, že tieto sťažovateľovi dodala spoločnosť NIVON s. r. o. Tak isto je z ústneho vyhlásenia rozsudku zrejmé, že v danom prípade nemožno hovoriť o dodaní služby resp. tovaru zdaniteľnou osobou (spoločnosťou NIVON s. r. o.) inej zdaniteľnej osobe (sťažovateľovi), a preto deklarované zdaniteľné obchody nenaplnili predmet dane, tak ako je definovaný v ustanovení § 2 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Uvedené tvrdenia a s tým súvisiace právne posúdenie, ako aj skutočnosť, že sťažovateľ nebol zhotoviteľom ale len sprostredkovateľom pri dodaní stavebných prác rovnako nachádzame v písomnom vyhotovení rozsudku (napr. body 34,36,37,38 aj 41 rozsudku).

54. Kasačný súd dodáva, že uvedené platí aj pri žalobných námietkach sťažovateľa týkajúcich sa rozloženia dôkazného bremena, opakovanej daňovej kontroly, vykonania dokazovania či nespochybnenie existencie stavby. K uvedenej námietke tak kasačný súd uvádza, že medzi zvukovým záznamom z pojednávania konaného na správnom súde a ústnym odôvodnením rozsudku a písomným vyhotovením kasačnou sťažnosťou napadnutého rozsudku neidentifikoval žiadne zásadné odlišnosti, ktoré by ho viedli k záveru o možnej aplikácii kasačného dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f) SSP. Správny súd sa so všetkými podstatnými argumentmi sťažovateľa dostatočne vysporiadal v ústnom odôvodnení rozhodnutia, ktoré sa následne premietlo aj do jeho písomného vyhotovenia. Kasačný súd už len dodáva, že všeobecne nemožno legitímne očakávať, že odôvodnenie ústneho rozhodnutia, ktoré správny súd vyhlási okamžite po skončení pojednávania bude obsahovo rovnako vyčerpávajúce ako v prípade vyhotovenia písomného rozsudku. Podstatnou skutočnosťou je, že sa v takomto prípade správny súd dostatočne a presvedčivo vysporiadal s argumentami sťažovateľa v kľúčových aspektoch prejednávanej veci, (t. j. podstata stanoviska súdu k zásadným argumentom strany)...

„...56. Za dôvodné možno považovať tvrdenie sťažovateľa, že v tomto smere mal správny súd rozvinúť svoju argumentáciu a upresniť, prečo nebol dôvod spochybňovať rozhodnutie žalovaného. So zreteľom na všetky skutočnosti, najmä, že právne posúdenie veci v samotnej podstate bolo správne, však kasačný súd nepovažuje z uvedeného dôvodu za hospodárne zrušiť napadnutý rozsudok správneho súdu, ktorý nemožno považovať za zmatečný alebo nepreskúmateľný. Zrušením napadnutého rozsudku by totiž v žiadnom smere neprišlo k zmene právneho postavenia sťažovateľa, ani k zmene právneho posúdenia. Zrušenie napadnutého rozsudku by tak bolo len formálnym deklarováním pochybenia správneho súdu, ktoré by však nemalo žiaden dopad na práva a povinnosti sťažovateľa, pričom právne posúdenie veci by zostalo nezmenené. Takýto postup by bol čisto formalistický a zbytočne by len zvyšoval trovy všetkých subjektov. Kasačný súd by tak konal v rozpore s princípom hospodárnosti konania vyjadreným v čl. 17 CSP, ktorý sa primerane vzťahuje aj na konania podľa SSP (§ 5 ods. 1 SSP).

57. K námietke sťažovateľa ohľadne nedoručenia oznámenia o začatí daňovej kontroly sťažovateľovi kasačný súd uvádza, že nemá dôvod sa odchýliť od logických argumentov a záverov, ktoré správny súd v napadnutom rozsudku uviedol. V tomto smere dáva kasačný súd do pozornosti uznesenie veľkého senátu Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 19SVs/3/2023 zo dňa 04.12.2023 v spojení s opravným uznesením zo dňa 06.02.2024 (body 43 a nasl.), podľa ktorého: „43.prístup k doručovaniu písomností, ktorý je považovaný za tzv. formálny, musí niekedy pri posúdení konkrétnych okolností ustúpiť tzv. materiálnejmu prístupu vnímania právneho inštitútu doručovania, ktorým je v súlade s jeho zmyslom a účelom predovšetkým oboznámenie sa účastníkov konania s doručovanou písomnosťou. Akokoľvek je totiž tento inštitút v právnom poriadku významný a sú s ním spojené významné následky (ako napr. fikcia doručenia) a právne účinky, nie je možné prehliadať fakt, že svojou podstatou ide o komunikačný prostriedok, ktorý má slúžiť na oznámenie účastníkom konania o úkonoch správnych orgánov, v tomto prípade daňových. 44. V tomto zmysle je preto dôležité nachádzanie rovnováhy medzi prirodzenou a logickou ochranou procesných práv účastníkov a medzi snahou štátu o efektívne doručovanie tak, aby sa účastníci dozvedeli o úkonoch príslušných orgánov. Pre materiálny prístup k doručovaniu písomnosti je preto podstatné to, či sa adresát mohol s doručovanou písomnosťou zoznámiť a tak bolo zachované jeho právo na podanie efektívnych opravných prostriedkov alebo na súdnu ochranu. V takom prípade už posudzovanie zákonnosti doručovania nie je potrebné skúmať a nemôže mať vplyv na závery o účinkoch doručenia, keďže požiadavka materiálneho doručenia bola dodržaná. V zmysle uvedeného preto, hoci aj doručovanie písomnosti vykazuje znaky nezákonnosti, ale účastník konania sa preukázateľne s obsahom doručovanej písomnosti oboznámil (o oboznámení sa nesmú byť pochybnosti), a spôsob doručenia mu nezabránil včas a účinne realizovať jeho procesné práva (realizoval svoje procesné práva riadne a včas), je potrebné túto považovať za riadne doručení. To platí napr. vtedy, ak účastník včas podá opravný prostriedok, z ktorého jasne vyplýva, že obsah doručovanej písomnosti mu je známy, a teda nedošlo k reálnemu zásahu do jeho procesných práv.“

58. Kasačný súd tak aj v zmysle vyššie uvedeného právneho posúdenia konštatuje, že sťažovateľ bol s obsahom oznámenia o daňovej kontrole oboznámený, o čom ako správne podotkol aj správny súd, svedčí aj jeho ďalšia aktivita v konaní. Sťažovateľ sa dostavil ku správcovi dane a predložil požadované doklady presne v deň, ktorý bol uvedený v oznámení o daňovej kontrole. Nedošlo teda k žiadnemu obmedzeniu na právach sťažovateľa, ktorý sa mohol v konaní ďalej riadne a informovane brániť. Z uvedeného dôvodu je aj táto námietka sťažovateľa nedôvodná.

59. Ďalšou námietkou sťažovateľa bolo, že správca dane vykonaním miestneho zisťovania a kladením otázok prítomnému Ing. Baluchovi obchádzal inštitút ústneho pojednávania a neprizval naň sťažovateľa. Podľa § 39 ods. 1 Daňového poriadku, je počas miestneho zisťovania daňový subjekt alebo iná osoba povinná poskytnúť zamestnancovi správcu dane, ktorý vykonáva miestne zisťovanie, pomoc a súčinnosť potrebnú na účinné vykonanie miestneho zisťovania, najmä mu podať potrebné vysvetlenia. V uvedenom prípade správny súd správne posúdil, že zo zápisnice o miestnom zisťovaní v priestoroch Poľnohospodárskeho družstva Branisko v Širokom, č. 101122080/2017, spísanej dňa 30.05.2017 je zrejme, že Ing. Balucha zamestnancom správcu dane prítomným na miestnom zisťovaní odovzdal tam uvedené listiny, pričom tieto vyzvali Ing. Baluchu, aby sa vyjadril výlučne k spôsobu účtovania odberateľských faktúr pre spoločnosť NIVON s. r. o. a tiež dodávateľských faktúr od sťažovateľa. Z vyjadrenia Ing. Baluchu nevyplýva, že by sa v nej dotkol iných skutkových okolností, napríklad, že by akýmkoľvek spôsobom komentoval obchodný vzťah ku kontrolovanému daňovému subjektu/sťažovateľovi.

60. Zároveň kasačný súd v súvislosti s nastolenou námietkou dáva do pozornosti, že pochybnosti správcu dane a žalovaného neboli postavené len na zisteniach správcu dane od Ing. Balucha. Zohľadňujúc uvedené východiská týkajúce sa procesných nedostatkov, bez záveru o tom, či spochybnené miestne zisťovanie bolo alebo nebolo zákonným dôkazom, kasačný súd konštatuje, že nejde o rozhodujúci dôkaz v predmetnom konaní. Aj po jeho vylúčení by naďalej v plnom rozsahu obstáli závery správcu dane a žalovaného, ako aj podstatné skutkové zistenia, na ktorých sú ich závery postavené. Totožný právny názor kasačný súd zaujal k danej otázke aj v obdobnej veci sp. zn. 3Sfk/137/2022 zo dňa 21.11.2023.

61. Kasačný súd preto aj v tejto časti považoval kasačnú sťažnosť sťažovateľa za nedôvodnú.

62. K ďalším námietkam sťažovateľa kasačný súd uvádza, že jeho úlohou ani úlohou správneho súdu nie je zisťovať alebo ustaľovať skutkový stav či nanovo vyhodnocovať dôkazy vykonané v daňovom konaní. Jeho úlohou je najmä posúdiť, či správca dane, resp. žalovaný postupovali pri zisťovaní skutkového stavu zákonným spôsobom, nasledovali pritom pravidlá logického uvažovania a či riadne popísali svoje hodnotiace úvahy. Podľa ustálenej súdnej judikatúry (viď. napr. Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II.ÚS 127/07-21 alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžo/5/2009, sp. zn. 8Sžo/547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahrádzať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy.

63. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane vykonáva a vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach, dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

64. Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vysloveného v rozsudku sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015 aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácii relevantných ustanovení.

65. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadom ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, keďže daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim

dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná a akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

66. Kasačný súd po vyhodnotení súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného, dospel k rovnakému záveru ako správny súd, a to, že správne orgány vo svojich rozhodnutiach dôkladne a rozsiahlo popísali zistený skutkový stav, ktorý aj samotný správny súd uviedol vo svojom rozhodnutí, v ktorom riadne vyhodnotil predložené dôkazy a dôkladne sa vysporiadal aj so všetkými námietkami sťažovateľa. Uvedené platí aj vo vzťahu k námietkam týkajúcich sa vyšetrovacieho spisu Okresného riaditeľstva PZ Prešov pod ČVS: ORP: 1317/OEK-PO-2013.

67. Kasačný súd pripomína, že daňová kontrola a následné vyrubovacie konanie sú samostatným správnym konaním, ktoré sa riadi osobitnými právnymi normami a zásadami, a ktoré sú nezávislé vo vzťahu ku konaniu iných orgánov v danej veci. Skutočnosť, že v niektorej veci bolo vedené alebo zastavené trestné stíhanie podľa Trestného poriadku, nezakladá dôvod na automatické subsumovanie vecí do konania vedeného správcom dane. Napriek tomu správca dane vyhodnotil ako potrebné zabezpečiť dôkazy aj z uvedeného vyšetrovacieho spisu, s ktorými bol sťažovateľ, správca dane a aj žalovaný oboznámený a zohľadnili ich pri rozhodovaní vo veci. Uvedené možno konštatovať aj k námietke sťažovateľa, že v čase, keď sa oboznamoval s obsahom spisu v prejednávanej veci (dňa 12.10.2018), rozhodnutie o námietke zaujatosti nebolo súčasťou spisu, kasačný súd zhodne so správnym súdom uvádza, že je zrejmé, že v čase vydania odvolaním napadnutého rozhodnutia o námietke zaujatosti už rozhodnuté bolo. Sťažovateľ v tomto smere nepredložil akýkoľvek dôkaz, ktorý by preukazoval opak.

68. Taktiež kasačný súd opakovane zdôrazňuje, že dôkazné bremeno, ktoré ťaží na preukázanie skutkovej okolnosti - faktická realizácia prác dodávateľským subjektom, nemožno prenášať na správcu dane a tým subsumovať kasačný dôvod pod § 440 ods. 1 písm. f) SSP.

69. Vo vzťahu k dôvodom kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) SSP, kasačný súd opakovane konštatuje, že jeho úlohou ani úlohou správneho súdu nie je zisťovať alebo ustaľovať skutkový stav či nanovo vyhodnocovať dôkazy vykonané v daňovom konaní. Jeho úlohou je najmä posúdiť, či správca dane, resp. žalovaný postupovali pri zisťovaní skutkového stavu zákonným spôsobom, nasledovali pritom pravidlá logického uvažovania a či riadne popísali svoje hodnotiace úvahy.

70. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti v podstate namieta skutkové zistenia správcu dane a opakovane tvrdí, že svojho dodávateľa si vybral z dôvodu predchádzajúcich pozitívnych skúseností a že sa jedná o etablovanú spoločnosť na trhu. Zároveň poukázal na skutočnosť, že stavebné práce boli reálne vykonané. Vo vzťahu k týmto tvrdeniam kasačný súd uvádza, že správny súd sa s nimi v napadnutom rozsudku dostatočne vysporiadal. Kasačný súd zdôrazňuje, že dôvody neuznania odpočtu DPH sú konkrétne špecifikované tak v rozhodnutiach daňových orgánov, ako aj v napadnutom rozsudku správneho súdu. Závery správneho súdu ako aj orgánov verejnej správy vo veci neuznania odpočítania dane z faktúry vyhotovenej deklaroványm dodávateľom sťažovateľa sú založené na zistení, že (deklarovaný) dodávateľ nedodal predmet fakturácie sťažovateľovi a sťažovateľ následne tento predmet fakturácie reálne nedodal svojmu odberateľovi (Poľnohospodárskeho družstva Branisko v Širokom), ktorý bol vlastníkom rekonštruovaných objektov a súčasne jediný realizátor rekonštrukčných stavebných prác, čím nedošlo k splneniu zákonných podmienok pre uplatnenie odpočítania dane (§ 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH).

71. Vo vzťahu k prenosu dôkazného bremena kasačný súd poukazuje na nález Ústavného súdu SR sp. zn. I. ÚS 377/2018, v zmysle ktorého: „Ústavný súd už judikoval (III. ÚS 401/09), že daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Takto si daňový subjekt splní svoje povinnosti v daňovom konaní, teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybenie jeho pôvodných dôkazov správcom dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednacej.“

72. V danej veci správca dane sťažovateľovi notifikoval svoje pochybnosti o tom, že sťažovateľ deklarované stavebné práce nedodal sám, ale uzatvoril zmluvu o dielo na ten istý rozsah prác so spoločnosťou NIVON s.r.o., ktorá tieto stavebné práce na objektoch PD Branisko nevykonala, ale objednala si ich u PD Branisko v Širokom, pričom poukázal na konkrétne dôkazy, ktoré ho k takýmto záverom viedli. Bolo teda na sťažovateľovi, aby pochybnosti správcu dane vyvrátil.

73. Kasačný súd preto konštatuje, že z vykonaného dokazovania orgánmi verejnej správy vyplýva, že jediným dodávateľom a zároveň konečným prijímateľom fakturovaných stavebných prác bolo PD Branisko v Širokom, ktorý stavebné rekonštrukčné práce, ktoré sú predmetom spornej faktúry, vykonal sám pre seba, a to na vlastnom nehnuteľnom majetku, s dodaním materiálu, mechanizmov a pracovných síl. Správny súd ako aj žalovaný vec správne právne posúdili keď uviedli, že stavebné práce vykonal samotný objednávateľ, čím došlo k splynutiu osoby objednávateľa a zhotoviteľa. Konštrukcia zmluvných vzťahov tak v danom prípade nemala racionálny zmysel, resp. ekonomické opodstatnenie.

74. Uskutočnenie stavebných prác na vlastnej nehnuteľnosti totiž nie je dodaním služby, keď tá istá služba bola následne sťažovateľom fakturovaná späť objednávateľom, ktorý bol zároveň aj končným odberateľom. V danom prípade nemožno hovoriť o dodaní služby resp. tovaru zdaniteľnou osobou (spoločnosťou NIVON s. r. o.) inej zdaniteľnej osobe (sťažovateľovi), a preto deklarované zdaniteľné obchody nenaplnili predmet dane, tak ako je definovaný v ustanovení § 2 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 8, § 9 a § 19 ods. 2 zákona o DPH.

75. Kasačný súd k veci zároveň dodáva, že závery správcu dane, žalovaného a ani správneho súdu nevedú k skutočnosti, že by sťažovateľ nemohol dielo vykonávať v subdodávke ako sa snaží sťažovateľ tvrdiť. Ich závery sa zakladajú na skutočnosti, že neboli splnené zákonné podmienky dane odpočítanie dane podľa zákona o DPH, nakoľko došlo k splynutiu osoby vykonávateľa a objednávateľa stavebných prác a preto nemožno hovoriť o dodaní tovaru, resp. služby v zmysle zákona o DPH. V tomto prípade je preto pre posúdenie veci irelevantnou aj otázka, či sa malo jednať o dodanie služby alebo tovaru.

76. Kasačný súd pritom dodáva (k námietke sťažovateľa, že nemohol sledovať konanie svojho dodávateľa), že rešpektuje rozsudky Súdneho dvora EÚ aj judikatúru Najvyššieho súdu, ktoré zaujímajú stanovisko k možnosti daňového subjektu sledovať zákonnosť výrobných a obstarávacích procesov svojich dodávateľov. Tieto závery sa však týkajú len vzdialenejších dodávateľov v reťazci, ktorí priamo nerealizujú obchodnú transakciu ako bezprostredný dodávateľia preverovaného daňového subjektu, subjekt u ktorého sa vyskytujú pochybnosti alebo nezrovnalosti, ktoré nekorešponujú s údajmi deklarovanými preverovaným daňovým subjektom, ktorý s ním konal a bol priamo účastný deklarovaného zdaniteľného plnenia, nemá takýto subjekt možnosť obhajovať sa nemožnosťou dosahu a preverenia zákonom vyžadovaných náležitostí, vyplývajúcich z danej obchodnej transakcie, nakoľko bol sám spoluaktérom tejto transakcie a bolo jeho povinnosťou zachovať zákonnosť tohto postupu, ako aj zabezpečiť potrebné podklady na preukázanie oprávnenosti uplatnenia DPH.

77. Kasačný súd v súvislosti s ďalšími námietkami sťažovateľa poukazujúc aj na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky uvádza, že daňové orgány ani netvrdili, že v danom prípade išlo o zneužitie práva alebo podvodné konanie s cieľom získať daňovú výhodu, a preto neuvádzali v rozhodnutiach objektívne prvky, z ktorých by vyplynulo, že hlavným cieľom bolo získať daňovú výhodu. Žalovaný a správca dane poukazovali na ekonomickú neopodstatnenosť fakturácie. Preto uvedené tvrdenia sťažovateľa nemajú opodstatnenie. Rovnako to platí aj pri poukazaní sťažovateľa na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ktoré sa však zaoberá dôkazným bremenom pri preukazovaní účasti daňového subjektu na daňovom podvode. V aktuálne prejednáwanej veci uvedené nie je relevantné, keďže ako už bolo spomenuté, daňové orgány svoje závery nezaložili na účasti daňového subjektu na daňovom podvode. Vychádzajúc z uvedeného, kasačný súd považoval kasačné dôvody sťažovateľa podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) SSP za nedôvodné.“

48. Kasačný súd sa v tejto veci s vyššie uvedenými právnymi závermi stotožňuje, považuje ich za správne a nezistil dôvody, pre ktoré by sa od nich bolo potrebné odchýliť.

V. Záver

49. Sumarizujúc vyššie uvedené skutočnosti kasačný súd uzatvára, že nezistil dôvodnosť kasačných námietok sťažovateľa. Rozsudok správneho súdu považuje vo výroku za vecne správny, dostatočne odôvodnený a vychádzajúci zo správneho právneho posúdenia veci. Preto kasačnú sťažnosť sťažovateľa podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

50. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že ju žiadnemu z účastníkov nepriznal, keďže sťažovateľ nemal úspech v kasačnom konaní a u procesne úspešného žalovaného nezistil výnimočné dôvody, pre ktoré by mohol spravodlivo požadovať náhradu trov konania (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a § 168 SSP).

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

Poučenie:

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