

Súd: Správny súd v Košiciach
Spisová značka: 5Sf/71/2024
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8020200368
Dátum vydania rozhodnutia: 23. 10. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Petra Vysaníková
ECLI: ECLI:SK:SpSKE:2025:8020200368.4

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Košiciach v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Vysaníkovej a členov senátu JUDr. Jozefa Sába, PhD. a JUDr. Eriky Klimekovej, v právnej veci žalobcu: A. B. – Club Hotel OLYMPIA, IČO:14 285 410, s miestom podnikania Partizánska 684/80, Poprad, právne zastúpeného: JUDr. Marek Radačovský, advokát so sídlom Žriedlová 3, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100797883/2020 zo dňa 22.04.2020 takto

rozhodol:

I. Žalobu **z a m i e t a**.

II. Účastníkom konania **n e p r i z n á v a** právo na náhradu trov súdneho konania ani kasačného konania.

o d ô v o d n e n i e :

1. Správnu žalobou doručenou Krajskému súdu v Prešove dňa 26.06.2020 sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100797883/2020 zo dňa 22.04.2020 (ďalej aj „napadnuté rozhodnutie“), ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Prešov (ďalej aj „správca dane“) č. 102869089/2019 zo dňa 11.12.2019 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 2 972,67 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013 (t. j. znížil nadmerný odpočet zo sumy 6 173,89 eur na sumu 3 201,22 eur). Žalobca žiadal, aby súd rozhodol tak, že zruší rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane a vec mu vráti na ďalšie konanie. Zároveň žiadal priznanie úplnej náhrady trov konania.

2. S účinnosťou od 01.06.2023 začal svoju činnosť Správny súd v Košiciach (ďalej aj „správny súd“ alebo „súd“). V súlade s § 3 ods. 3 písm. c) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, výkon súdnictva prešiel z Krajského súdu v Košiciach a Krajského súdu v Prešove na Správny súd v Košiciach vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.06.2023 daná právomoc správnych súdov. Od 01.06.2023 je teda na konanie v predmetnej veci príslušný Správny súd v Košiciach.

Administratívne konanie

3. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 101695437/2018 zo dňa 31.08.2018. Daňová kontrola bola vykonaná opätovne podľa ustanovenia § 44 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a poplatkov (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z. z.“) na základe podnetu Finančného riaditeľstva SR č. 120539/2018 zo dňa 27.02.2018.

4. Kontrola bola vykonaná na základe žiadosti Colného úradu Prešov, pričom požiadavka na vykonanie daňovej kontroly vychádzala zo záverov miestneho zisťovania vykonaného dňa 23.10.2017 na predajnom mieste Club Hotel OLYMPIA v Poprade, počas ktorého zamestnanci Colného úradu Prešov nadobudli dôvodné podozrenie z pozmeňovania kontrolných záznamov v elektronickej registračnej pokladni (ďalej aj „ERP“). Predmetná ERP bola zabezpečená za účelom vykonania technickej expertízy, ktorú následne vykonal Colný úrad Bratislava, oddelenie certifikácie a forenzej analýzy. Podľa výsledkov technickej expertízy žalobca vykonával tlač falošných pokladničných dokladov vo veľkom rozsahu a opakovane minimálne od 30.06.2008 do 23.10.2017.

5. Súčasťou administratívneho spisu je Žiadosť o vykonanie daňovej kontroly zo dňa 22.01.2018 adresovaná správcovi dane zo strany Colného úradu Prešov, ktorej prílohou je Zápisnica o miestnom zisťovaní č. 1406203/2017 zo dňa 23.10.2017 a Technická expertíza elektronickej registračnej pokladnice č. 3449/2018 zo dňa 03.01.2018.

6. Správca dane v zmysle § 46 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. oboznámil splnomocneného zástupcu žalobcu na ústnom pojednávaní dňa 17.07.2018 so zisteniami správcu dane, ako aj s výsledkami expertízy vykonanej na zabezpečenej ERP.

7. Protokol bol prerokovaný so splnomocneným zástupcom žalobcu, o čom bola spísaná zápisnica zo dňa 07.11.2018.

8. Správca dane vydal rozhodnutie č. 102287469/2018 zo dňa 20.11.2018, ktorým určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty vo výške 2 972,67 eur za zdaňovacie obdobie január 2013 (nadmerný odpočet uplatnený v daňovom priznaní: 6 173,89 eur; nadmerný odpočet priznaný správcom dane: 3 201,22 eur; rozdiel v sume nadmerného odpočtu: 2 972,67 eur).

9. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 100748487/2019 zo dňa 28.03.2019 tak, že rozhodnutie správcu dane zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Dôvodom zrušenia rozhodnutia správcu dane bola skutočnosť, že správca dane dostatočne nezistil skutkový stav, pričom mu zároveň vytkol, že nerefletoval na návrhy žalobcu na doplnenie dokazovania.

10. Správca dane následne vo vyrubovacom konaní doplnil dokazovanie – vypočul bývalých zamestnancov žalobcu, ako svedka vypočul C. D. E., zamestnanca Asseco Solutions, a.s. a vykonal ústne pojednávanie so zamestnancami Colného úradu Bratislava, ktorí vykonali technickú expertízu (C. F. G. H. a I. D. A. E.). Na všetkých ústnych pojednávaniach sa zúčastnil splnomocnený zástupca žalobcu. Správca dane nahliadol do zápisníc o ústnych pojednávaniach s inými zamestnancami žalobcu, ktoré boli vykonané v rámci daňových kontrol na DPH za rok 2015, 2016, 2017 a na dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2015 a rok 2016, o čom vykonal v administratívnom spise úradný záznam.

11. Na základe vykonaného dokazovania vydal správca dane dňa 11.12.2019 rozhodnutie č. 102869089/2019 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 2 972,67 eur na DPH za zdaňovacie obdobie január 2013. Správca dane v odôvodnení rozhodnutia podrobne opísal priebeh administratívneho konania a skutkové zistenia. Uviedol, že na základe výsledkov technickej expertízy elektronickej registračnej pokladnice č. 7171020729358002 vydané Colným úradom Bratislava č. 3449/2018 zo dňa 03.01.2018 bolo zistené porušenie § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“) tým, že žalobca ako daňový subjekt nepriznal DPH z dokladov evidovaných ERP, ktoré sa do fiskálnej pamäte neukladali (boli tlačené prostredníctvom pripojenej nefiskálnej tlačiarne cez špeciálny typ platby Hotovosť*). Tieto doklady neboli zahrnuté v kontrolných záznamoch a neboli z nich priznané tržby ani DPH.

12. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný správnu žalobou napadnutým rozhodnutím tak, že potvrdil rozhodnutie správcu dane. Žalovaný v odôvodnení podrobne uviedol priebeh konania a skutkové zistenia správcu dane. Vo vzťahu k odvolacej námietke týkajúcej sa nesprávneho označenia žalobcu (v rozhodnutí nebol uvedený dodatok „Club Hotel OLYMPIA“) žalovaný konštatoval, že nakoľko bol žalobca označený menom, priezviskom, adresou, IČO-m, DIČ-om a IČ DPH, bol označený jednoznačne a takéto označenie bolo v súlade so

zákonom. K odvolacej námietke týkajúcej sa nezákonnosti vykonávania dokazovania správcom dane vo vyrubovacom konaní žalovaný poukázal na to, že správca dane doplnil vo vyrubovacom konaní dokazovanie z dôvodu, že bol viazaný právnym názorom žalovaného vysloveným v jeho zrušujúcom rozhodnutí. Výsluch svedkov vo vyrubovacom konaní nemožno považovať za nezákonne získaný dôkaz. Nesúhlasil s právnym názorom žalobcu, že vo vyrubovacom konaní je možné vykonávať iba dôkazy navrhnuté daňovým subjektom. Žalobcom vznesenú námietku týkajúcu sa uplynutia lehoty na vydanie rozhodnutia považoval žalovaný za neopodstatnenú, pretože rozhodnutie žalovaného (pozn.: č. 100748487/2019 zo dňa 28.03.2019) o zrušení prvostupňového rozhodnutia správcu dane (pozn.: č. 102287469/2018 zo dňa 20.11.2018) bolo správcovi dane doručené dňa 16.04.2019. Správca dane následne požiadal o predĺženie 60 dňovej lehoty na vydanie rozhodnutia z dôvodu zložitosti veci (listom zo dňa 31.05.2019). Žalovaný predĺžil správcovi dane lehotu na vydanie rozhodnutia o 180 dní, teda posledným dňom na vydanie rozhodnutia bol 12.12.2019. Rozhodnutie správcu dane (č. 102869089/2019) bolo vydané dňa 11.12.2019, teda v lehote. K námietke týkajúcej sa výsluchu zamestnancov Colného úradu Bratislava, ktorí vykonali technickú expertízu ERP, žalovaný uviedol, že zo strany žalobcu bola účelovo vznesená námietka zaujatosti zamestnancov, ktorí mali výsluch vykonať, pretože žalobca ju vzniesol v čase bezprostredne pred vykonaním tohto výsluchu. Žalovaný zároveň uviedol, že vykonanie výsluchu vypracovateľov technickej expertízy je možné považovať za neodkladný úkon podľa § 60 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. Záverom uviedol, že o všetkých žalobcom vznesených námietkach zaujatosti bolo v konečnom dôsledku rozhodnuté tak, že dotknutí zamestnanci správcu dane neboli z konania vylúčení. Za relevantnú nepovažoval žalovaný ani odvoláciu námietku týkajúcu sa nezákonnosti protokolu z daňovej kontroly z dôvodu, že na protokole nie je správne uvedené sídlo správcu dane, ale adresa pobočky v Poprade. V tejto súvislosti poukázal na ustanovenia § 4 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v nadväznosti na § 2 ods. 3 a § 5 ods. 1 zákona č. 479/2009 Z. z. v znení účinnom do 30.06.2019, a uviedol, že od 01.07.2019 je účinný zákon č. 35/2019, ktorý v § 5 ods. 4 a 6 stanovuje, že prezident finančnej správy na návrh riaditeľa daňového úradu môže zriadiť na zabezpečenie výkonu činnosti daňových úradov pobočky alebo kontaktné miesta. Z uvedeného vyplýva, že ak vydáva rozhodnutie Daňový úrad Prešov, pobočka Poprad, ako organizačná zložka, opatrené pečiatkou Daňového úradu Prešov, nie je to konanie nepríslušným alebo nesprávne označeným správcom dane. Čo sa týka námietky žalobcu ohľadne neumožnenia účasti pri dokazovaní vo vzťahu k znaleckému dokazovaniu zabezpečenej ERP, žalovaný poukázal na to, že žalobca navrhol vykonať technickú expertízu ERP až vo vyrubovacom konaní, kedy už ERP prepadla v prospech štátu. Záverom žalovaný konštatoval, že zistenie skutkového stavu správcom dane bolo dostatočné, pričom prvostupňové rozhodnutie vychádzalo zo správneho právneho posúdenia veci.

Súdne konanie

13. Žalobca v správnej žalobe namietal, že napadnuté rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a zároveň zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy nebolo dostačujúce na riadne posúdenie veci, konkrétne namietal:

- a. nulitu napadnutého rozhodnutia (ako aj prvostupňového rozhodnutia), nakoľko žalobca nebol vo vydaných rozhodnutiach správne označený – v rozhodnutiach nebol uvedený jeho kompletný názov „A. B. – Club Hotel OLYMPIA“, ale iba „A. B.“.
- b. protokol z daňovej kontroly je nulitý, nakoľko neobsahuje označenie sídla správcu dane,
- c. dôkazy, z ktorých žalovaný pri vydávaní rozhodnutia vychádzal sú nezákonné – konkrétne namietal nezákonnosť dôkazov vykonaných vo vyrubovacom konaní (výsluchy svedkov, ako aj zamestnancov colnej správy, ktorí vykonali odbornú expertízu ERP).
- d. hodnotenie výpovedí svedkov, ktoré žalovaný dezinterpretoval, a teda odôvodnenie rozhodnutia nemá podľa žalobcu oporu vo vykonanom dokazovaní,
- e. žalovaný vychádzal aj z dôkazov – výpovede svedkov, ktoré nie sú relevantné pre skúmané zdaňovacie obdobie,
- f. žalovaný nehodnotil dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a zároveň aj v rozpore s ich skutočným obsahom,
- g. v daňovom konaní nebol produkovaný jediný dôkaz, ktorý by potvrdil prítomnosť nefiskálnej tlačiarne v prevádzke žalobcu v posudzovanom zdaňovacom období,
- h. spochybňuje výsledky expertízy ERP, pretože z jej obsahu nemá za preukázané, že falošné pokladničné doklady boli reálne vytlačené,
- i. žalovaný nerozhodol o vznesenej námietke zaujatosti voči zamestnancom správcu dane a zároveň vykonal výsluchy svedkov v čase, kedy o tejto námietke nebolo rozhodnuté,

j. výsluch svedkov – zamestnancov colnej správy bol vykonaný nezákonným spôsobom (bol vykonaný v čase, kedy nebolo rozhodnuté o žalobcom vznesenej námietke zaujatosti a zároveň správca dane vypočúval oboch svedkov naraz),

k. správcom dane nebola preukázaná reálna existencia tržby a jej prijatie žalobcom na základe falošných podkladničných dokladov, v konaní absentuje akýkoľvek dôkaz, ktorý by preukazoval túto skutočnosť, preto napadnuté rozhodnutie je v rozpore s obsahom administratívneho spisu,

l. žalovaný nevyhovel návrhu žalobcu na vykonanie dokazovania a tento postup náležite neodôvodnil – žalobca navrhoval vykonať znalecké dokazovanie týkajúce sa ERP nezávislým súdnym znalcom, žalobca zároveň vytkol žalovanému, že mu nebolo umožnené zúčastniť sa na vykonanom znaleckom dokazovaní,

m. žalovaný vychádzal vo svojom rozhodnutí z výsledkov miestneho zisťovania dňa 23.10.2017, avšak podľa názoru žalobcu v danom prípade absentuje časový súvis týchto zistení so zdaňovacím obdobím, ktoré je predmetom tohto konania.

14. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe poukázal na skutkové zistenia z administratívneho konania, vo vzťahu k žalobným námietkam uviedol, že v napadnutom rozhodnutí bol podrobne uvedený zistený spôsob používania ERP v prevádzke žalobcu. Konštatoval, že skutkový stav bol v konaní zistený dostatočne. Žalobné námietky považoval za nedôvodné a navrhoval, aby súd žalobu v celom rozsahu zamietol.

15. Žalobca zo dňa 26.01.2021 zopakoval časť žalobných námietok uvedených v správnej žalobe. Replika žalobcu bola doručená na vedomie žalovanému dňa 09.02.2021, žalovaný na repliku nereagoval.

16. Krajský súd v Prešove uznesením č. k. 2S/41/2020-211 zo dňa 18.02.2021 priznal správnej žalobe odkladný účinok. Toto uznesenie nadobudlo právoplatnosť dňa 23.02.2021.

17. Na pojednávaní konanom dňa 07.04.2022 Krajský súd v Prešove vyhlásil rozsudok vo veci samej, ktorým zrušil rozhodnutie žalovaného č. 100797883/2020 zo dňa 22.04.2020 a rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Poprad, č. 102869089/2019 zo dňa 11.12.2019 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalobcovi priznal voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania. Dôvodom zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného a prvostupňového rozhodnutia správcu dane bolo vykonanie dokazovania správcom dane vo vyrubovacom konaní v rozpore s § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z.. Krajský súd v Prešove vychádzal z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžfk/10/2016 zo dňa 03.10.2017, pričom z obsahu administratívneho spisu mal za preukázané, že správca dane po zrušení pôvodného prvostupňového rozhodnutia (č. 102287469/2018 zo dňa 20.11.2018) a vrátení veci do vyrubovacieho konania vykonal z vlastnej iniciatívy výsluchy svedkov, ktoré žalobca v konaní nenavrhoval.

18. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 1Sfk/125/2022 zo dňa 29.10.2024 tak, že rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/41/2020-227 zo dňa 07.04.2022 zrušil a vec vrátil Správnemu súdu v Košiciach na ďalšie konanie. Kasačný súd konštatoval nesprávne právne posúdenie veci Krajským súdom v Prešove, pričom zdôraznil, že nemožno striktne a bezvýhradne tvrdiť, že vykonanie dokazovania vo vyrubovacom konaní je možné len v rozsahu, ktorý navrhne dotknutý daňovník. Nestotožnil sa s právnym názorom Krajského súdu v Prešove uvedeným v kasačnou sťažnosťou napadnutom rozsudku, pričom poukázal na to, že v predmetnej veci bolo podstatné, že k doplneniu dokazovania došlo na základe námietok, ktoré žalobca uviedol v odvolaní (a ktoré sa týkali porušenia jeho práv pri vykonaní dôkazov), a teda nemožno sa stotožniť so záverom krajského súdu, že vykonanie dokazovania vo vyrubovacom konaní bolo svojvoľné. Zároveň kasačný súd poukázal na výklad ustanovenia § 74 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z., podľa ktorého má odvolací orgán právo vykonávať v odvolacom konaní dokazovanie, ak to považuje za potrebné. Vykladajúc toto ustanovenie v spojení s ustanovením § 74 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z., je podľa kasačného súdu nevyhnutné dospieť k záveru, že nič nebráni tomu, aby odvolací orgán delegoval vykonanie dokazovania v odvolacom konaní na správcu dane. Kasačný súd po vrátení veci správneho súdu v ďalšom konaní uložil žalobu nanovo posúdiť a vecne prejednať s ohľadom na uplatnené žalobné body v súlade s právnym názorom uvedeným v tomto rozsudku.

19. Na žiadosť žalobcu Správny súd v Košiciach (ďalej aj „súd“) nariadil vo veci pojednávanie, ktoré sa konalo dňa 23.10.2025. Pojednávanie sa zúčastnil právny zástupca žalobcu, ktorý ospravedlnil neúčastť žalobcu na pojednávaní. Žalovaný svoju neúčastť na pojednávaní vopred ospravedlnil, pričom súhlasil s prejednaním veci a rozhodnutím v jeho neprítomnosti. Právny zástupca žalobcu zotrval na podanej správnej žalobe.

Právne východiská

20. Podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

21. Podľa § 3 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

22. Podľa § 3 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon, viacero právnych úkonov alebo iné skutočnosti uskutočnené bez riadneho podnikateľského dôvodu alebo iného dôvodu, ktorý odráža ekonomickú realitu, a ktorých najmenej jedným z účelov je obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, sa pri správe daní neprihliada.

23. Podľa § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. daňový subjekt preukazuje a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane pri správe daní, c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

24. Podľa § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

25. Podľa § 24 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

26. Podľa § 47 písm. c) zákona č. 563/2009 Z. z. protokol musí obsahovať meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu kontrolovaného daňového subjektu alebo obchodné meno a sídlo kontrolovaného daňového subjektu, identifikačné číslo organizácie a identifikačné číslo kontrolovaného daňového subjektu pridelené pri registrácii, alebo rodné číslo, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu alebo nemá povinnosť evidencie podľa osobitného predpisu.

27. Podľa § 60 odsek 1 a 2 zákona č. 563/2009 Z. z. zamestnanec príslušného orgánu je z daňového konania vylúčený, ak so zreteľom na jeho pomer k veci alebo k účastníkovi konania možno mať pochybnosť o jeho nezaujatosti. Zamestnanec príslušného orgánu je z daňového konania vylúčený aj vtedy, ak sa v tej istej veci zúčastnil daňového konania ako zamestnanec orgánu iného stupňa.

28. Podľa § 60 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. ak sa účastník daňového konania dozvie skutočnosti preukazujúce vylúčenie zamestnanca podľa odsekov 1 a 2, môže podať príslušnému orgánu námietku zaujatosti najneskôr do 15 dní odo dňa, keď sa o tejto skutočnosti dozvedel. V námietke zaujatosti musí byť uvedené, proti komu smeruje, skutočnosť, pre ktorú má byť tento zamestnanec vylúčený, kedy sa účastník daňového konania podávajúci námietku zaujatosti o skutočnosti preukazujúcej vylúčenie zamestnanca dozvedel a dôkazy na preukázanie skutočnosti, ktoré odôvodňujú podanie námietky zaujatosti okrem tých, ktoré nemôže bez svojej viny pripojiť. Na neskôr uplatnenú námietku zaujatosti a na podanie, ktoré nespĺňa náležitosti námietky zaujatosti, sa neprihliada a príslušný orgán túto skutočnosť oznámi tomu, kto námietku podal; postup podľa § 13 sa v takom prípade neuplatní.

29. Podľa § 60 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. zamestnanec príslušného orgánu, o ktorého nezaujatosti sú pochybnosti, môže do doby, keď bude rozhodnuté o tom, či je zaujatý, vykonať vo veci len nevyhnutné úkony.

30. Podľa § 63 ods. 3 písm. a) zákona č. 563/2009 Z. z. ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal.

31. Podľa § 63 ods. 3 písm. c) zákona č. 563/2009 Z. z. ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, identifikačné číslo organizácie a identifikačné číslo daňového subjektu, ak mu bolo pridelené pri registrácii, alebo iný identifikátor pridelený správcom dane, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie alebo nemá povinnosť evidencie podľa osobitného predpisu; ak ide o zahraničnú fyzickú osobu, dátum narodenia alebo iný údaj identifikujúci túto osobu a ak ide o zahraničnú právnickú osobu, ktorá nemá identifikačné číslo organizácie, použije sa iný údaj identifikujúci túto právnickú osobu.

32. Podľa § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. O priebehu a o výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19, a to aj opakovane; v tom prípade správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní odo dňa spísania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spísania úradného záznamu, najneskôr však do troch mesiacov od uplynutia lehoty určenej správcom dane podľa prvej vety. Ak vzhľadom na mimoriadnu zložitosť prípadu, iné závažné okolnosti alebo osobitnú povahu prípadu nemožno rozhodnúť ani v lehote troch mesiacov, môže túto lehotu pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia primerane predĺžiť druhostupňový orgán.

33. Podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. (posledná veta) ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

34. Podľa § 9 ods. 1 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov obchodným menom fyzickej osoby je jej meno a priezvisko. Obchodné meno fyzickej osoby môže obsahovať dodatok odlišujúci osobu podnikateľa alebo druh podnikania.

35. Podľa § 2 ods. 3 zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom do 30.6.2019, na zabezpečenie výkonu činnosti daňových úradov môže prezident finančnej správy na návrh riaditeľa daňového úradu zriadiť pobočky daňového úradu a kontaktné miesta daňového úradu; pobočky daňového úradu zriaďuje a zrušuje prezident finančnej správy so súhlasom ministra financií Slovenskej republiky. Pobočka daňového úradu a kontaktné miesto daňového úradu sú organizačnou zložkou daňového úradu.

36. Podľa § 5 ods. 1 zákona č. 479/2009 Z. z. v znení účinnom do 30.6.2019 daňový úrad vykonáva pôsobnosť v územnom obvode kraja, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

37. Podľa § 10 zákona č. 652/2004 Z. z. o orgánoch štátnej správy v colníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom do 30.6.2019, Colný úrad Bratislava na celom území Slovenskej republiky plní tieto úlohy a vydáva záväzné informácie o nomenklatúrnom zatriedení tovaru a záväzné informácie o pôvode tovaru, b) rozhoduje v konaní o certifikácii elektronickej registračnej pokladnice podľa osobitného predpisu, c) vykonáva technickú expertízu elektronickej registračnej pokladnice.

38. Podľa § 5 ods. 6. zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov na zabezpečenie výkonu činnosti daňových úradov možno zriadiť pobočky daňového úradu a kontaktné miesta; pobočky daňového úradu a kontaktné miesta na návrh riaditeľa daňového úradu zriaďuje a zrušuje prezident.

39. Podľa § 2 písm. z) zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice, v znení účinnom do 31.12.2019 na účely tohto zákona sa rozumie kontrolným záznamom kópia číselných údajov z pokladničných dokladov a dokladov podľa § 4 ods. 2 písm. a) ôsmeho bodu uložená v elektronickej podobe s definovanou štruktúrou spracovateľnou počítačom a presná kópia pokladničných dokladov, dokladov podľa § 4 ods. 2 písm. a) ôsmeho bodu a denných uzávierok uložených v elektronickej podobe nezávisle od obsluhy elektronickej registračnej pokladnice.

40. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice, v znení účinnom do 31.12.2019 podnikateľ je povinný evidovať tržbu v elektronickej registračnej pokladnici alebo vo virtuálnej registračnej pokladnici bez zbytočného odkladu po jej prijatí; túto povinnosť nemá podnikateľ, ktorý je v likvidácii alebo na ktorého bol vyhlásený konkurz, okrem podnikateľa, ktorý pokračuje v prevádzkovaní podniku po vyhlásení konkurzu.

41. Podľa § 8 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice, v znení účinnom do 31.12.2019 podnikateľ je povinný po zaevidovaní tržby v elektronickej registračnej pokladnici alebo vo virtuálnej registračnej pokladnici odovzdať kupujúcemu pokladničný doklad okrem kópie pokladničného dokladu ihneď po jeho vytlačení v elektronickej registračnej pokladnici alebo vo virtuálnej registračnej pokladnici; iný doklad vyhotovený elektronickou registračnou pokladnicou alebo virtuálnou registračnou pokladnicou o prijatí tržby podnikateľ nesmie kupujúcemu odovzdať.

42. Podľa § 4b ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice, v znení účinnom do 31.12.2019, konanie o certifikácii vykonáva Colný úrad Bratislava.

43. Podľa § 17a ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice, v znení účinnom do 31.12.2019, colný úrad alebo daňový úrad môže zabezpečiť elektronickej registračnej pokladnici, ak existuje dôvodné podozrenie z pozmeňovania údajov v elektronickej registračnej pokladnici alebo v kontrolnom zázname.

44. Podľa § 17a ods. 2 zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice, v znení účinnom do 31.12.2019, Colný úrad Bratislava za účelom preverenia podozrenia podľa ods. 1 vykoná technickú expertízu elektronickej registračnej pokladnice.

45. Podľa § 140 SSP vo veciach toho istého žalobcu a totožného predmetu konania, ktoré už boli predmetom konania pred správnym súdom, v odôvodnení každého ďalšieho rozsudku správny súd poukáže už len na totožný rozsudok, prípadne stručne zopakuje jeho dôvody.

46. Podľa § 469 SSP ak dôjde k zrušeniu napadnutého rozhodnutia a k vráteniu veci na ďalšie konanie a nové rozhodnutie, správny súd aj orgán verejnej správy sú viazaní právnym názorom kasačného súdu.

Právne posúdenie veci správnym súdom

47. Správny súd v Košiciach konajúc v súlade s ustanoveniami zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej aj „SSP“) preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutia správnych orgánov ako aj priebeh administratívneho konania, ktoré predchádzalo ich vydaniu, oboznámil sa s obsahom súdneho spisu i administratívneho spisu a na pojednávaní konanom dňa 23.10.2025 dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, a preto ju zamietol.

48. Úvodom súd poukazuje na to, že vo veci toho istého žalobcu s totožne nastolenými právnymi otázkami už bolo tunajším aj Najvyšším správnym súdom SR (ďalej aj „NSS SR“) opakovane rozhodované, pričom oba súdy vyslovili v žalobcom nastolených právnych otázkach už ustálené právne posúdenia. V odôvodnení tak súd bude vychádzať a odkazovať jednak na rozsudok Správneho súdu v Košiciach sp. zn. PO-1S/85/2021 zo dňa 31.01.2024, rozsudok Správneho súdu v Košiciach sp. zn. PO-1S/100/2020 zo dňa 05.10.2023 ako aj na rozsudok Najvyššieho správneho súdu sp. zn.

8Sfk/27/2024 zo dňa 25.09.2025 a rozsudok Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 8Sfk/34/2024 zo dňa 14.08.2025 (§ 140 SSP).

49. Z obsahu súdneho a administratívneho spisu vyplýva, že žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane, ktorým bol žalobcovi určený rozdiel na dani z pridanej hodnoty v sume 2 972,67 eur za zdaňovacie obdobie január 2013. Dôvodom boli zistenia správcu dane vyplývajúce z technickej expertízy ERP o tom, že v prevádzke žalobcu bola zistená nefiškálna tlačiareň, ktorá umožňovala tlač falošných pokladničných dokladov po zadaní typu platby „Hotovosť“.

50. Žalobné námietky vyjadrené v správnej žalobe je možné z hľadiska ich obsahu rozčleniť na (i) námietky týkajúce sa formálnych nedostatkov napadnutého rozhodnutia, prvostupňového rozhodnutia a protokolu z daňovej kontroly; (ii) námietky týkajúce sa vykonaného dokazovania; (iii) námietka nesprávneho právneho posúdenia vecí.

51. V prvej skupine žalobných námietok žalobca namietal, že tak protokol z daňovej kontroly ako aj obe rozhodnutia obsahujú nesprávne označenie žalobcu, pretože žalobca je v nich označený ako „A. B.“ pričom správne má byť označený ako „A. B. – Club Hotel OLYMPIA“, teda okrem mena a priezviska má v obchodnom mene aj dodatok. Podľa žalobcu ak správca dane a žalovaný neuviedli dodatok, ktorý je súčasťou jeho obchodného mena, vydali rozhodnutie vo vzťahu k neexistujúcemu subjektu. Zároveň toto pochybenie podľa názoru žalobcu malo spôsobiť nulitu vydaných rozhodnutí, resp. ich nezákonnosť. V tejto časti je žalobná argumentácia pomerne zmätočná, pretože žalobca na jednej strane uvádza, že rozhodnutia sú nezákonné a v ďalšej časti, že sú nulitné. Súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že žalobca bol v napadnutých rozhodnutiach, ako aj v protokole z daňovej kontroly označený ako fyzická osoba podnikateľ správne uvedeným menom a priezviskom, adresou a tiež správne uvedenými údajmi o IČO, DIČ a IČ DPH, ktoré umožňovali jednoznačne, spoľahlivo a správne identifikovať žalobcu ako osobu, ktorej je rozhodnutie adresované, a ktorej sa týka protokol [§ 63 ods.3 a § 47 písmeno c) zákona č. 563/2009 Z. z.]. Z tohto dôvodu ani nebolo nevyhnutné, aby v tomto smere žalovaný a ani správca dane vykonali dokazovanie k vyžiadaniu živnostenského oprávnenia žalobcu na Okresnom úrade Poprad. Súd preto nepovažoval za dôvodnú námietku nulity napadnutého rozhodnutia, prvostupňového rozhodnutia, ako ani protokolu z daňovej kontroly.

52. Taktiež súd nepovažoval za dôvodnú námietku žalobcu, ktorou namietal nezákonnosť protokolu z daňovej kontroly z dôvodu, že v ňom nebola uvedená adresa sídla správcu dane. Súd v časti odôvodnenia tejto žalobnej námietky odkazuje na bod 47. rozsudku Správneho súdu v Košiciach sp. zn. PO-1S/85/2021 zo dňa 31.01.2024: „Aj ohľadne námietky žalobcu, že protokol, ako aj prvostupňové správne rozhodnutie sú nezákonnými, pretože boli vydané na tento úkon nepríslušným orgánom, z dôvodu neoznačenia v nich sídla správcu dane, ako aj z dôvodu, že ich vydala pobočka správcu dane nemajúca právnu subjektivitu, správny súd odkazuje na bod 73. odôvodnenia svojho skoršieho rozsudku č. k. PO-1S/100/2020-290 z 05.10.2023, v súvislosti so žalobnou námietkou ktorou mimo iné správny súd tiež v ich podstatnej časti už uviedol cit. „Uvedenie adresy sídla oprávnene konajúcej pobočky a zároveň neuvedenie adresy sídla správcu dane je možné vnímať ako postup síce nezodpovedajúci doslovnému zneniu § 47 písm. a) Daňového poriadku, avšak nemajúci v danom prípade žiaden negatívny dopad na subjektívne práva žalobcu. (...) Neuvedenie sídla správcu dane Daňového úradu Prešov preto nepredstavovalo taký nedostatok, ktorý by akýmkoľvek spôsobom poškodil žalobcu na jeho právach, či už v rovine hmotnoprávnej alebo procesnoprávnej, resp. ktorý by mu znemožnil jeho práva realizovať. Žalobca navyše v správnej žalobe žiadnu takúto skutočnosť ani netvrdil.“ Okrem toho správny súd považuje za zákonne udržateľný aj záver žalovaného, že aj keď rozhodnutie správcu dane bolo na hlavičkovom papieri pobočky správcu dane, tak v samotnom rozhodnutí a to v jeho záhlaví, ako aj vo výrokovej časti je uvedené už iba označenie správcu dane a nie jeho pobočky, pričom rozhodnutie je opatrené aj odtlačkom okrúhlej pečiatky správcu dane a nie pobočky (Najvyšší súd SR sp. zn. 10Sžfk/25/2018).“

53. V druhej skupine žalobných námietok, ktoré sa týkali dokazovania vykonaného v daňovom konaní žalobca namietal:

a. Nezákonnosť vykonaného dokazovania vo vyrubovacom konaní, v dôsledku čoho sú aj dôkazy takto získané potrebné považovať za nezákonné, teda rozhodnutie žalovaného vychádza z nezákonne získaných dôkazov. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že správca dane po vrátení vecí žalovaným na ďalšie konanie vo vyrubovacom konaní, viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu,

vykonával dokazovanie výsluchom svedkov bývalých zamestnancov žalobcu. Ako svedka vypočul C. D. E., zamestnanca Asseco Solutions, a.s., a vykonával ústne pojednávanie so zamestnancami Colného úradu Bratislava, ktorí vykonali technickú expertízu (C. F. G. H. a I. D.. A. E.). V otázke právneho posúdenia tejto žalobnej námietky je súd viazaný právnym názorom kasačného súdu, ktorý je uvedený v rozsudku sp. zn. 1Sfk/125/2022 zo dňa 29.10.2024: „(30) Právne posúdenie krajského súdu, ktorý konštatoval porušenie § 68 ods. 3 Daňového poriadku rovnako neobstojí. Toto ustanovenie umožňuje daňovému subjektu predložiť pripomienky a návrhy na vykonanie dokazovania. Z normatívneho textu tohto ustanovenia nemožno vyvodiť absolútny zákaz vykonávania dokazovania vo vyrubovacom konaní bez návrhu daňového subjektu, ku ktorému záveru dospel krajský súd. Uvedené nevyplýva ani z rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 4Sžfk/10/2016, ktorý predmetné ustanovenie vykladal v kontexte odlišných skutkových okolností. (31) Kasačný súd tiež poukazuje aj na ustanovenia § 74 ods. 2 – 4 Daňového poriadku, v zmysle ktorých v rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty (na realizáciu príslušných úkonov). Odvolací orgán je tiež oprávnený vykonávať v rámci odvolacieho konania dokazovanie, ak to považuje za potrebné. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu. Aj z uvedených ustanovení je možné vyvodiť záver, že po podaní odvolania je možné vo vyrubovacom konaní vykonávať dokazovanie – v určitej, opodstatnenej miere, pričom rozsah dokazovania závisí od kontextu konkrétnej veci.“ V prejednávanej veci súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že pokyn žalovaného adresovaný v jeho zrušujúcom rozhodnutí správcovi dane vykonať vo vyrubovacom konaní dokazovanie vypočutím zamestnancov žalobcu sa sformoval na základe zistenia, že správca dane neprijateľne zovšeobecnil vo vzťahu ku všetkým zamestnancom žalobcu, bez toho aby ich tiež vypočul, vyjadrenie svedkyne B. J. pri miestnom zisťovaní 23.10.2017 o tom, že aj títo zamestnanci používali funkcie ERP „Hotovosť“ aj „Hotovosť*“ a že správca dane sa uspokojil s vyjadrením svedkyne J. iba pri miestnom zisťovaní, avšak následne ju už nevypočul, aby zabezpečil aj žalobcovi oprávnenie klásť tejto svedkyňi otázky. Z uvedeného je zrejmé, že žalovaný neuložil správcovi dane vykonať dokazovanie na preukázanie úplne nových skutočností s ktorými by správca dane do tej doby nepracoval, len mu uložil toto dokazovanie doplniť tak, aby tieto správcovi dane už tvrdené skutočnosti boli aj objektívne overiteľnými a preukaznými, pri súčasnom zachovaní všetkých procesných práv žalobcu. Na základe uvedeného súd dospel k záveru o nedôvodnosti tejto žalobnej námietky.

b. Skutkový stav, z ktorého žalovaný vychádzal nemá odporu v administratívnom spise – konkrétne žalobca namietal záver žalovaného o tom, že svedkovia si nepamätali na funkcie, ktoré pri používaní ERP používali nevychádza z výpovedí svedkov (konkrétne citoval časti výpovedí svedkov – J., E., B., J., E.). Žalobca namietal, že žalovaný a správca dane nehodnotili dôkazy v súlade so zákonom, keď si z výpovedí svedkov vyseletovali iba tie časti, ktoré sa im argumentačne hodili. Zároveň žalobca namietal aj spôsob vykonania výsluchu svedkov, ktorý podľa žalobcu bol vedený tak, že správca dane svedkom sugestívnym spôsobom kládol otázky (predkladal im k nahliadnutiu fotodokumentáciu ERP). Súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že správca dane vypočul v konaní svedkov: K. J., G. L. a M. H. (N. O. sa na výsluch nedostavila a M. B. odmietol vypovedať). Uvedení svedkovia všetci zhodne uviedli, že si nepamätajú aké funkcie používali pri evidencii tržieb na ERP. Potvrdili, že každú prijatú tržbu zaevidovali v ERP. Správca dane vykonával dokazovanie oboznámením sa s výpoveďami svedkov – bývalých zamestnancov žalobcu, ktorí však pre žalobcu nepracovali v rozhodnom období (január 2013), a to I. A., G. P. a A. G.. Títo svedkovia boli zamestnancami žalobcu v období rokov 2015-2017. Z ich svedeckých výpovedí vyplýva, že potvrdili používanie funkcie Hotovosť aj Hotovosť* pri evidovaní tržieb v prevádzke žalobcu, boli na takýto spôsob používania ERP vyslovene zaškolení, pričom uviedli, že aj iní zamestnanci evidovali tržby v ERP takýmto spôsobom. Z uvedeného je zrejmé, že nie je možné prisvedčiť tvrdeniam žalobcu o tom, že svedkovia jednoznačným spôsobom popreli používanie funkcie Hotovosť* na ERP v prevádzke žalobcu. Ako vyplýva z vyššie uvedeného časť svedkov uviedla, že si nepamätá aké funkcie ERP využívala, čo nie je možné vykladať ako potvrdenie avšak ani ako výslovné popretie využívania funkcie Hotovosť*, ako sa to snaží interpretovať žalobca. Nemenej významnou je zároveň skutočnosť, že druhá časť svedkov používanie funkcie Hotovosť* potvrdila. Pre konečné vyhodnotenie svedeckých výpovedí však, aj podľa žalovaného bolo dôležitým to, že ani jeden zo svedkov nepoprel existenciu funkcie „Hotovosť*“ na ERP, ktorá sa tak na ERP musela nachádzať, keďže aj tí svedkovia, ktorí uvádzali, že si nepamätajú alebo si nevšimli jej používanie uviedli, že nevedia na čo táto funkcia slúžila alebo mala slúžiť. Vzhľadom k uvedenému a v kontexte s výpoveďou servisného technika, ktorý potvrdil, že on nenainštaloval do ERP funkciu „Hotovosť*“ avšak, že by ju vedel nainštalovať

aj iný subjekt, ktorý mal k ERP prístup, ako aj v kontexte so zisteniami technickej expertízy, že z kópií vyobrazených falošných pokladničných dokladov je zrejme, že boli generované cez zmienenú funkciu, čo bolo napokon verifikované aj pri miestnom zisťovaní, kedy použitím funkcie „Hotovosť“ bol 2x vytlačený falošný pokladničný doklad, ktorý nebol zaznamenaný vo fiskálnej pamäti systému, čím sa len potvrdil účel a zmysel používania tejto funkcie v ERP, možno zhodne so žalovaným uzavrieť, že funkcia „Hotovosť“ sa na ERP nepochybne nachádzala, čo nepoprel ani žalobca, keďže vo svojej argumentácii ani nepopiera jej existenciu iba sa snaží preukázať, že sa nepoužívala, avšak jednako na základe explicitnej výpovede vyššie uvedených svedkov v spojení so zisteniami technickej expertízy, žalovaný objektívne uveriteľne uzavrel, že táto funkcia sa aj používala a to s účelom obchádzať priznanie tržieb. „Správny súd zdôrazňuje, že vykonané dôkazy je potrebné hodnotiť vo vzájomných súvislostiach ako ucelenú reťaz vzájomne sa dopĺňujúcich zistení. Výpovede svedkov nie je možné hodnotiť ako objektívne pre ich zamestnanecký vzťah k žalobcovi, čoho dôkazom sú podstatné odlišnosti vo výpovedi zamestnankyne žalobcu B. J. pri miestnom zisťovaní a pri výsluchu. Výsluchy boli navyše vykonávané so značným časovým odstupom, čo znamená, že si svedkovia v rámci výsluchov, v porovnaní so závermi z miestneho zisťovania, nemuseli detailne pamätať všetky okolnosti ohľadom vystavovania pokladničných dokladov. Skutočnosť, že žalobca používal funkciu Hotovosť*, na základe ktorej tlačil pokladničné doklady cez nefiskálnu tlačiareň, vyplynula z miestneho zisťovania dňa 23.10.2017, pri ktorom zamestnankyne žalobcu vystavili pokladničný doklad s použitím funkcie Hotovosť*, tento bol riadne vytlačený a odovzdaný pracovníkom colného úradu a taktiež bola na tieto doklady prijatá tržba za riadne poskytnutú službu. To, že po použití funkcie Hotovosť* dochádzalo k tlačí pokladničných dokladov mimo fiskálnej tlačiarne vyplýva nepochybne z výsledkov technickej expertízy ERP, nakoľko v programe BLUEGASTRO sa uložili kópie dokladov, pričom tento program neumožňoval generovať doklad bez jeho tlače. Vzhľadom na uvedené je logickým a právne udržateľným záver, že v prevádzke žalobcu existovala aj nefiskálna tlačiareň, na ktorej sa takéto pokladničné doklady tlačili, keďže preukázateľne neboli tlačené na fiskálnej tlačiarňi (čo tiež vyplynulo z vykonanej technickej expertízy). Túto skutočnosť napokon potvrdilo aj miestne zisťovanie, pri ktorom boli zaistené dve tlačiarne (fiskálna a nefiskálna), pričom obe boli funkčne spojené s ERP, čo bolo aj riadne zdokumentované“. (rozsudok Správneho súdu v Košiciach sp. zn. PO-1S/100/2020 zo dňa 05.10.2023, bod 59.) Správny súd má preto za to, že v napadnutom rozhodnutí žalovaným konštatovaný záver je v súlade s vykonaným a komplexne vyhodnoteným dokazovaním a nie je založený iba na nepodložených dojmoch či domnienkach žalovaného, ako sa to snaží prezentovať žalobca. Je nevyhnutné v súvislosti s touto žalobnou námietkou uviesť, že nie je úlohou správneho súdu vykonávať hodnotenie dôkazov vykonaných správcom dane, súd má len ex post skúmať a testovať zákonnosť dokazovania realizovaného správnymi orgánmi a ich hodnotenie – v rozsahu riadne vznesených námietok. Súd po preskúmaní administratívneho spisu dospel k záveru, že odôvodnenie rozhodnutia žalovaného (ako aj správca dane) vychádza zo skutkového stavu zisteného v daňovom konaní, jednotlivé vykonané dôkazy boli správcom dane a žalovaným vyhodnotené v súlade so zákonom, a to jednotlivo ako aj vo vzájomnej súvislosti, a závery, ku ktorým dospeli na základe vykonaného dokazovania zodpovedajú zásadám logiky a obsahu jednotlivých vykonaných dôkazov. V otázke spôsobu vedenia výsluchu svedkov súd odkazuje na rozsudok NSS SR sp. zn. 8SfK/27/2024, v ktorom sa kasačný súd zaoberal posúdením tejto otázky (bod 55.): „ ... Len pre doplnenie je v tejto súvislosti potrebné dodať, že kasačný súd za podmienok prerokúvaného skutkového stavu nevníma ako sugestívny prístup vedenia výsluchu to, že správca dane poskytol svedkyňi k nahliadnutiu vo vytlačenej podobe vyobrazenie ERP sťažovateľa. Naopak, tento krok sa javí ako dôvodný nielen vzhľadom na časový odstup od okolností, o ktorých mala svedkyňa vypovedať (rok 2015, výsluch až v septembri 2019), ale kasačný súd ho považoval za relevantný napr. aj z dôvodu, že samotný rozdiel medzi položkou „Hotovosť“ a „Hotovosť*“ je iba v jednom symbole (*), keď svedkom po príslušnom časovom odstupe takýto minimálny rozdiel v rámci ERP ani nemusel byť pri bežnej pamäťovej stope jednotlivca zrejmy. Tu je potom tiež potrebné doplniť, že ak právny zástupca sťažovateľa v rámci výsluchu svedkov v uvedenom smere niečo namietal, tak to bolo poskytnutie samotnej vizualizácie pokladne jednotlivým svedkom (ako papiera A4), nie to, že by im bola napr. poskytnutá nesprávna vizualizácia jeho ERP. Vecnú správnosť vizualizácie ERP, ktorá bola svedkom poskytnutá, teda žiadnym relevantným spôsobom nespochybnil. ...“ Vychádzajúc z uvedeného súd vyhodnotil aj túto žalobnú námietku ako nedôvodnú.

c. Vykonaným dokazovaním nebolo preukázané, že by sa v prevádzke žalobcu nachádzala akákoľvek druhá (nefiskálna) tlačiareň. Žalobca poukazoval na výpovede svedkov, a to okrem vyššie uvedených svedkov vypočutých v tomto konaní aj na výpovede svedkov z iných daňových konaní (za iné zdaňovacie obdobia), z ktorých správca dane ani žalovaný pri vydávaní rozhodnutia nevychádzali. Poukazoval na to, že ani jeden zo svedkov vyslovene nepotvrdil existenciu nefiskálnej tlačiarne v prevádzke žalobcu.

V konaní teda nebolo preukázané, že žalobca vykonával tlač falošných pokladničných dokladov. Vo vzťahu k tejto námietke súd uvádza, že z obsahu preskúmaných rozhodnutí, ako aj z obsahu administratívneho spisu je nepochybné, tak ako už bolo uvedené vyššie, že žalovaný a správca dane nevychádzali výlučne zo skutkových okolností zistených z výpovedí svedkov – bývalých zamestnancov žalobcu. V rámci daňového konania bola vykonaná expertíza zaistenej ERP (vrátane dvoch tlačiarň – fiskálnej a nefiskálnej), teda reálna existencia nefiskálnej tlačiarne v prevádzke žalobcu bola v konaní dostatočným a nespochybniteľným spôsobom preukázaná. Nie je teda možné prisvedčiť žalobnej argumentácii žalobcu, preto súd nepovažoval ani túto žalobnú námietku za dôvodnú.

d. Do dnešného dňa nebolo rozhodnuté o námietke zaujatosti, ktorú žalobca vzniesol voči všetkým zamestnancom správcu dane. Zároveň vzniesol námietku aj voči konkrétnym zamestnancom správcu dane, o ktorej námietke žalovaný rozhodol dňa 10.10.2019, avšak namietaný zamestnanec vykonal v konaní výsluch svedkov (zamestnancov colného úradu, ktorí vykonali technickú expertízu ERP) v čase, kedy nebolo ešte o námietke zaujatosti voči jeho osobe rozhodnuté. Vo vzťahu k tejto žalobnej námietke, ktorá rovnako bola žalobcom namietaná aj v konaní vedenom tunajším súdom pod sp. zn. PO-1S/100/2020, súd poukazuje v plnom rozsahu na rozsudok Správneho súdu v Košiciach sp. zn. PO-1S/100/2020 zo dňa 05.10.2023, bod 39. „... Žalovaný sa s touto námietkou žalobcu vysporiadal poukazom jednako na okolnosti za ktorých bola táto námietka zaujatosti žalobcom 07.10.2019 uplatnená, kedy vypočutie zamestnancov colného úradu sa uskutočnilo na žiadosť žalobcu a po predchádzajúcej dohode o termíne (09.10.2019) a mieste (Bratislava) tohto vypočutia so žalobcom, ktorý majú túto vedomosť dva dni pred týmto termínom uplatnil voči zamestnancom správcu dane, ktorí sa už nachádzali v Bratislave, námietku zaujatosti, a jednako poukazom na to, že podľa žalovaného zo strany správcu dane nedošlo k nezákonnému postupu, pretože v súlade s cit. § 60 ods. 5 daňového poriadku, žalobcom namietaní zamestnanci správcu dane vykonávali predmetné vypočutie colníkov ako nevyhnutný úkon na návrh samotného žalobcu a namietaní zamestnanci správcu dane napokon podľa rozhodnutí zaujatými neboli (dňa 09.10.2019 bolo rozhodnuté o námietke zaujatosti voči zamestnankyniam správcu dane C. E. a I. E. a 10.10.2019 o námietke voči C. A.). Na doplnenie svojej skoršej argumentácie správny súd dodáva, že procesným úkonom, ktorý vykonali zamestnanci správcu dane v čase, kedy bola ich nezaujatosť spochybnená žalobcom, bolo vypočutie zamestnancov colného úradu, ktorí sa podieľali na vypracovaní technickej expertízy ERP, teda ktorí pri tomto vypočutí iba ústne interpretovali odborné závery, ktoré bez ohľadu na tieto ich výpovede, boli už zachytené v písomnej podobe dotknutej expertízy. Inými slovami povedané, aj keby tento postup mal znaky nezákonného procesného postupu, tak by sa jednalo iba o formálny nedostatok nemajúci fundamentálny vplyv na rozhodnutie správcu dane a žalovaného, pretože aj keby bolo napokon rozhodnuté, že vypočutia sa zúčastnení zamestnanci správcu dane boli zaujatí (čo podľa rozhodnutia o námietke neboli, pozn.), a teda z tohto dôvodu by zistenia nimi vykonaného úkonu boli pre rozhodnutie nepoužiteľnými, aj tak by to v konečnom dôsledku nemalo vplyv na konečné rozhodnutie, ktorého nosným dôkazom je bez ohľadu na tieto výpovede, technická expertíza. Podľa správneho súdu predmetný úkon vypočutia zamestnancov colného úradu bol nevyhnutným úkonom s ktorým pojmom pracuje aj cit. § 60 ods. 5 daňového poriadku, t. j. takým ktorý bolo potrebné vykonať a ktorého nevyhnutnosť vykonania bola pre správcu dane nastolená tak zo strany samotného žalobcu, ktorý jeho vykonanie sám navrhol a teda ho považoval za potrebný a jednako aj zo strany žalovaného, ktorý správcovi dane, reagujúc práve na návrh žalobcu, uložil tento úkon vykonať, t. j. v zmysle cit. § 60 ods. 5 daňového poriadku sa jednalo o úkon, ktorý mohli vykonať aj zamestnanci správcu dane, ktorých nezaujatosť bola v čase jeho vykonania spochybnená, aj keď tak konali s rizikom, že v prípade rozhodnutia o ich v tom čase zaujatosti (čo sa v danom prípade nestalo), by použitie tohto dôkazu bolo zmarené, čo však, ako už bolo uvedené, nemohlo nijako ochromiť závery písomného dôkazu v podobe technickej expertízy ERP, ktorý je nosným dôkazom napadnutého rozhodnutia. Napokon v súvislosti s vypočutím zamestnancov colného úradu mal žalobca za to, že správca dane pochybil aj tým, že ich nevypočúval osve, takže sa mohli ovplyvňovať vo výpovedi. V uvedenej súvislosti je podľa správneho súdu nutné uviesť, že svedkom je vo všeobecnosti osoba, ktorá vypovedá (podáva svedectvo) o tom, čo vnímala vlastnými zmyslami (či videla, počula či cítila), v kontexte uvedeného zamestnanci colného úradu, ktorí nevypovedali o nimi bezprostredne zmyslami vnímaných skutočnostiach, ale iba referovali, resp. interpretovali závery odbornej technickej expertízy, na vypracovaní ktorej sa podieľali, nemali tak status svedkov, ktorí by sa mohli svojimi výpovedami neprijateľne ovplyvňovať, toľž, ak nimi interpretované závery ich skúmania boli už v písomnom vyhotovení expertízy. Zamestnanci colného úradu mali skôr status porovnateľný so statusom znalca, ktorý tiež referuje a vysvetľuje svoje odborné znalecké závery zachytené už v odbornom znaleckom posudku. Preto správny súd nepovažuje postup správcu dane pri vypočúvaní

zamestnancov colného úradu za nezákonný, aj keď je treba podotknúť, že po úvodných im položených dvoch otázkach, správca dane vyhovel námietke žalobcu a napokon týchto colníkov vypočúval každého osve, pričom ich odpovede na zmienené prvé dve otázky správca dane nepoužil pri zdôvodnení svojho rozhodnutia. Aj uvedená námietka žalobcu o takej nezákonnosti v procesnom postupe správca dane, ktorá by mala mať za následok nezákonnosť rozhodnutia správca dane a žalovaného, je podľa správneho súdu vzhľadom na uvedené, nedôvodnou.“ Navyše k uvedenému súd dodáva, že ani žalobná námietka, že do dnešného dňa nebolo rozhodnuté o námietke zaujatosti vznesenej žalobcom voči všetkým zamestnancom správca dane nie je dôvodná, pretože z obsahu administratívneho spisu (č. I. 66) je zrejmé, že správca dane doručil žalobcovi oznámenie zo dňa 10.10.2019, v ktorom uviedol, že námietka zaujatosti v časti, v ktorej smeruje proti všetkým zamestnancom správca dane (bez uvedenia ich mien a dôvodov) nespĺňa náležitosti podľa § 60 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z., a preto na ňu správca dane nebude prihliadať.

e. Nevykonanie žalobcom navrhovaného dôkazu – znalecké dokazovanie vo vzťahu k ERP a nedostatočné odôvodnenie tohto postupu. Žalovaný v odôvodnení rozhodnutia reagoval na túto námietku žalobcu poukazom na to, že žalobca navrhol vykonanie tohto dôkazu až vo vyrubovacom konaní, kedy už ERP prepadla v prospech štátu (str. 22 napadnutého rozhodnutia). V súvisi s touto témou súd podporne poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžfk/44/2019 z 10.09.2019, podľa ktorého právoplatné rozhodnutie o prepadnutí ERP a výsledky technickej expertízy sú dôkazmi o ktorých dôveryhodnosti nie je dôvod pochybovať a správca dane nie je oprávnený vypracovávať znalecký posudok v takýchto veciach, pretože ide o odbornú otázku vyžadujúcu si odborné posúdenie Colným úradom, ktorý je ako jediný štátny orgán oprávnený vykonávať technické expertízy ERP. V intenciách uvedeného súd dopĺňa, že tak ako aj pri iných účastníkoch konania navrhovaných dôkazoch aj v tomto prípade bolo povinnosťou žalobcu svoj návrh na vykonanie dôkazu odôvodniť minimálne v tom smere, aká skutočnosť bude týmto dôkazom spochybnená alebo čo sa ním preukáže, čo sa v tomto prípade nestalo a keďže ani žalobca nevzniesol vecnú pochybnosť o prípadnej nesprávniosti či neúplnosti technickej expertízy vypracovanej colným úradom a túto pochybnosť tak nemal ani správca dane, bolo bez významu a potreby nariaďovať vo veci znalecké dokazovanie a navyše všetky prípadné nejasnosti ohľadne colným úradom vypracovanej technickej expertízy si mohol žalobca ozrejmiť pri výsluchu zamestnancov colného úradu, ktorí na nej pracovali. Okrem toho, ako uviedol aj žalovaný, predmetný návrh bol žalobcom podaný v čase kedy ERP už v dôsledku jej právoplatného prepadnutia patrila štátu. Na základe uvedeného dospel súd k záveru o nedôvodnosti tejto žalobnej námietky, pretože z jej obsahu vyplýva, že je vyslovene formálna, nakoľko žalobca v nej nešpecifikuje, akým spôsobom malo nevykonanie tohto dôkazu zasiahnuť do jeho práv, absentuje v nej akýkoľvek materiálny obsah.

54. Žalobca namietal, že rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné, a to z dôvodu vnútornej rozpornosti záverov žalovaného uvedených v odôvodnení rozhodnutia. V prvom rade poukázal na rozpornosť odôvodnenia napadnutého rozhodnutia s v poradí prvým rozhodnutím o odvolaní, ktorým bolo zrušené rozhodnutie správca dane a vec vrátená na ďalšie konanie (rozhodnutie č. 100748487/2019 zo dňa 28.03.2019). Dôvodil tým, že pôvodne, žalovaný vytkol správcovi dane, že technická expertíza a zápisnice z miestneho zisťovania nie sú dostatočnými podkladmi na rozhodnutie. Následne v napadnutom rozhodnutí zaujal opačné stanovisko, keď z týchto podkladov vychádzal a považoval ich za nespochybnené. Súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že žalovaný v rozhodnutí č. 100748487/2019 zo dňa 28.03.2019 uložil správcovi dane doplniť dokazovanie reflektujúce na návrhy žalobcu na vykonanie dokazovania v daňovom konaní, ako aj dokazovanie smerujúce k zisteniu skutočností vo vzťahu ku konkrétnemu zdaňovaciemu obdobiu. Doplnenie dokazovania tak malo zabezpečiť dôslednejšie zistenie skutkového stavu vo vzťahu k predmetnému zdaňovaciemu obdobiu, pretože správca dane v pôvodnom rozhodnutí skutkovo vychádzal výlučne z technickej expertízy ERP a zápisnice z miestneho zisťovania. Zároveň aj zabezpečiť zachovanie práv žalobcu byť prítomný pri vypočutí svedkov a klásť svedkom otázky (napr. v prípade vypočutia B. J., ktorá vypovedala výlučne pri miestnom zisťovaní, avšak aj zamestnancov colného úradu, ktorí vykonali expertízu a ktorých vypočutie žalobca požadoval). Z uvedeného nie je možné dospieť k záveru, že by žalovaný v rozhodnutí č. 100748487/2019 zo dňa 28.03.2019 označil dôkazy - technickú expertízu ERP a zápisnicu z miestneho zisťovania za nedostatočne preukazné, ako to tvrdil žalobca. A rovnako nie je možné z odôvodnenia tohto rozhodnutia vyvodiť, že by z nich nebolo možné v ďalšom konaní vychádzať ako z relevantných dôkazov preukazujúcich určité skutočnosti. Ak teda po vrátení veci správca dane doplnil dokazovanie podľa pokynu žalovaného, a to so zachovaním všetkých procesných práv žalobcu,

a následne z takto zisteného skutkového stavu (zahŕňajúc aj dokazovanie vykonané pred vrátením veci na ďalšie konanie) vychádzal pri rozhodovaní, súd nevzhliadol v jeho postupe žiadny vnútorný rozpor, ani vybočenie z medzí zákonného postupu, logiky, či správneho uváženia. Vzhľadom na uvedené má súd za to, že ani tento žalobný bod nie je možné považovať za dôvodný.

55. Žalobca zároveň namietol, že vzhľadom na časovú diskontinuitu je vylúčený akýkoľvek súvis medzi miestnym zisťovaním dňa 23.10.2017 a zdaňovacím obdobím, ktoré bolo predmetom tohto daňového konania. Zároveň uviedol, že v daňovom konaní nebolo preukázané, že by na základe údajných falošných pokladničných dokladov aj reálne prijímal tržby, a teda nie je zrejmé, akým spôsobom mohol byť správcom dane určený rozdiel dane.

K námietke časovej diskontinuity zápisnice z miestneho zisťovania, ktorá bola spísaná dňa 23.10.2017 so zdaňovacím obdobím, ktoré je predmetom tohto konania (január 2013), súd poukazuje na to, že zápisnica z miestneho zisťovania nebola jediným dôkazom, z ktorého žalovaný pri posudzovaní veci vychádzal. Aj hodnotenie tohto dôkazu je potrebné vykonať vo vzájomnej súvislosti s ostatnými vykonanými dôkazmi (technická expertíza ERP, výpovede svedkov). Na miestnom zisťovaní bol zistený spôsob, ako bolo v prevádzke sťažovateľa vykonávané evidovanie tržieb, keď počas kontrolných nákupov realizovaných zamestnancami colnej správy, boli týmto vydané falošné pokladničné doklady, na základe ktorých následne bolo od nich prijaté peňažné plnenie. Toto peňažné plnenie nebolo zachytené vo fiškálnej pamäti ERP. Čo sa týka námietky o nepreukázaní reálnej existencie tržieb, súd k tejto otázke v plnom rozsahu odkazuje na právne posúdenie NSS SR v rozsudku sp. zn. 4Sfk/22/2024 zo dňa 23.10.2024 (body 133 - 134): „ ... z právneho hľadiska nie je nevyhnutné, aby orgán verejnej správy dokazoval daňovému subjektu poskytnutie zdaniteľného plnenia a prijatie odplaty za takéto plnenie vo vzťahu ku každému jednému falošnému pokladničnému dokladu (Hotovosť*) – cca 147 tisíc pokladničných dokladov za všetky zdaňovacie obdobia (vrátane zdaňovacieho obdobia relevantného pre toto konanie). Toto by sa nepochybne priečilo účelu zákona a ochrane verejných záujmov, ktoré orgány verejnej správy aj v týchto konaniach sledujú. Takýto dôkazný štandard navyše od správneho orgánu nevyžaduje ani zákon. Súbor dôkazov a ich vzájomné hodnotenie (osobitne s prihliadnutím na zachytený modus operandi sťažovateľa preukázaný dňa 23.10.2017) - podľa názoru kasačného súdu - dostatočne odôvodňujú závery správnych orgánov o tom, že predmetné plnenia (na základe falošných pokladničných dokladov) sťažovateľ aj reálne prijal. V tomto zmysle potom podľa kasačného súdu orgány verejnej správy aj uniesli súvisiace dôkazné bremeno.

134. Sťažovateľovi správca dane svoje pochybnosti týkajúce sa jeho daňového priznania, resp. súvisiacich podkladov odkomunikoval ešte v priebehu daňovej kontroly (pozn.: čo sťažovateľ ani nespochybňoval a meritórne sa proti týmto záverom bránil). Správca dane sťažovateľa oboznámil s dôkazmi a zisteniami, ktoré spochybňujú správnosť, pravdivosť, resp. úplnosť ním predložených dokladov pre účely určenia daňovej povinnosti, resp. nadväzujúcej daňovej kontroly. Správca dane na základe vykonaných dôkazov prezentoval, že sťažovateľ mal aj iné príjmy – nezahrnuté do daňového priznania za sledované zdaňovacie obdobie. V konaní orgány verejnej správy preukázali, že sťažovateľ mal technicky uspošobené zariadenie na vydávanie nefiskálnych pokladničných dokladov (Hotovosť*), ako aj to, že tieto reálne tlačil (čo vyplýva napr. aj z technickej expertízy). Najmä z kontrolných nákupov colníkov (ale aj z ďalších dôkazov – k tomu pozri toto odôvodnenie ďalej) pritom vyplynulo, že predmetné doklady zároveň tvorili základ pre prijatie peňažného plnenia od zákazníka, a to bez toho, aby sa následne toto peňažné plnenie objavilo v priznaných tržbách sťažovateľa (fiskálna pamäť). Takto dôkazmi podopreté pochybnosti správcu dane pritom sťažovateľ následne kvalifikovane nevyvrátil.“

Súd zároveň k tejto otázke pre úplnosť poukazuje na ustanovenie § 8 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (v rozhodnom čase), podnikateľ je povinný po zaevidovaní tržby v elektronickej registračnej pokladnici bez zbytočného odkladu vydať kupujúcemu pokladničný doklad. Uvedené potom predpokladá, že doklad o platbe (pokladničný doklad) je zákazníkovi vydaný po prijatí peňažného plnenia, alebo bezprostredne pri prijatí peňažného plnenia od neho, keď tento doklad je zároveň potvrdením o kúpe tovarov a služieb, t. j. zároveň je dôkazom o poskytnutí predmetného plnenia zo strany daňového subjektu. Vychádzajúc z vyššie uvedeného súd považoval aj túto žalobnú námietku za nedôvodnú.

56. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti, správny súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia žalovaného ako aj prvostupňového rozhodnutia správcu dane, dospel k záveru že žalobca týmito

rozhodnutiami nebol na svojich právach ukrátený, rozhodnutia oboch správnych orgánov súd považuje za zákonné a preto žalobu ako nedôvodnú podľa § 190 SSP zamietol.

57. O trovách konania ako i trovách kasačného konania súd rozhodol v súlade s ustanoveniami § 167 a nasl. v spojení s § 467 SSP tak, že účastníkom nepriznal právo na náhradu trov konania ako ani trov kasačného konania, pretože žalobca nemal v konaní v konečnom dôsledku úspech celkom ani sčasti a žalovanému voči žalobcovi nevznikli dôvodne vynaložené trovy konania, ktoré by bolo možné od žalobcu spravodlivo požadovať.

58. Rozhodnutie bolo prijaté senátom Správneho súdu v Košiciach pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú možno podať na Správnom súde v Košiciach v lehote 30 dní od doručenia tohto rozsudku [§ 443 ods. 1 SSP a § 493e SSP]. Zmeškanie uvedenej lehoty nemožno odpustiť. (§ 493e SSP v spojení s § 443 ods. 1 a 5 SSP)

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP (ktorému správnomu súdu je určené, kto ho robí, ktorej veci sa týka, čo sa ním sleduje, podpis a spisová značka konania) uviesť:

- a) označenie napadnutého rozhodnutia,
- b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené,
- c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"),
- d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). (§ 445 ods. 1 SSP).

Podanie možno urobiť písomne, a to v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe. Podanie vo veci samej urobené v elektronickej podobe bez autorizácie podľa osobitného predpisu treba dodatočne doručiť v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe autorizované podľa osobitného predpisu; ak sa dodatočne nedoručí správnomu súdu do desiatich dní, na podanie sa neprihliada. Správny súd na dodatočné doručenie podania nevyzýva. K podaniu kolektívneho orgánu musí byť pripojené rozhodnutie, ktorým príslušný kolektívny orgán vyslovil s podaním súhlas.

Podanie urobené v listinnej podobe treba predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.

Kasačnú sťažnosť možno podľa § 440 ods. 1 SSP odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred správnym súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený správny súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v § 440 ods. 1 písm. g) až i) SSP sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podanie pred správnym súdom (§ 440 ods. 2 SSP).

V kasačnej sťažnosti nemožno uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti (§ 441 SSP).

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 2 SSP). Kasačná sťažnosť nemá odkladný účinok, ak SSP neustanovuje inak (§ 446 ods. 1 SSP).

Sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Uvedená povinnosť neplatí, ak:

a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa,

b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 1 písm. c) a d),

c) je žalovaným Centrum právnej pomoci. (§ 449 ods. 1, 2 SSP).