

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 1Sfk/93/2022  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 5020200021  
Dátum vydania rozhodnutia: 28. 03. 2024  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Marián Fečík  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:5020200021.1

## 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): NeoTec Martin, s.r.o., so sídlom Brezová 13, 036 01 Martin, IČO: 31 595 375, právne zastúpený: Hronček & Partners, s.r.o., so sídlom Kálov 1, 010 01 Žilina, IČO: 47 248 327, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o všeobecnej správnej žalobe na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102453418/2019 z 28. októbra 2019, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline sp. zn. 30S/13/2020 z 31. marca 2022, takto

### rozhodol:

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline sp. zn. 30S/13/2020 z 31. marca 2022 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 102453418/2019 z 28. októbra 2019 z r u š u j e a vec v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

II. Návrh žalobcu na prerušenie kasačného konania z a m i e t a.

III. Žalobcovi priznáva právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania ako aj konania pred správnym súdom.

### odôvodnenie:

I. Konanie pred orgánmi verejnej správy

1. Daňový úrad Žilina (ďalej ako „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol č. 100355487/2019 z 4. februára 2019. Správca dane zistil, že žalobca si v zdaňovacom období marec 2016 uplatnil odpočítanie dane vo výške 2.050,20 eur z dodávateľskej faktúry č. 16015 zo dňa 31. marca 2016 od spoločnosti TK WLP s.r.o., so sídlom Kutuzovova 3828, 085 01 Bardejov, IČO: 36 509 604 (ďalej aj ako „deklarovaný dodávateľ“) za odvysielanie reklamného spotu za mesiac marec 2016 na základe rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci o zabezpečení reklamy na veľkoplošných obrazovkách. Odpočítanie dane bolo žalobcom preukazované len samotnou faktúrou (s prílohami) bez ďalších relevantných dôkazov.

2. Žalobca a deklarovaný dodávateľ, ktorý bol sprostredkovateľom reklamných služieb, uviedli, že v danom prípade išlo o odvysielanie reklamných spotov podnikateľskej činnosti žalobcu na LED obrazovkách zrealizovaných subdodávateľom spoločnosťou TREZ Slovakia s.r.o., Kysucká 162, Košice - mestská časť Západ, IČO: 36 696 838 (ďalej aj ako „subdodávateľ“). Konateľ deklarovaného dodávateľa p. Miroslav Hečko potvrdil sprostredkovanie reklamných služieb, ktoré mali byť vykonané subdodávateľom a tiež potvrdil prevzatie reklamných šotov v Power pointe a ich kontrolu v časovom horizonte 2-3 krát do roka. Správcovi dane však neboli zo strany žalobcu predložené Plány vysielania reklamných spotov od subdodávateľa.

3. Konateľ subdodávateľa p. Erik Mazúch uviedol, že spoločnosť TREZ Slovakia s.r.o. sa zaoberala reklamnou činnosťou na LED obrazovkách, ktoré mala spoločnosť v prenájme v počte 42 obrazoviek po celom Slovensku od dvoch spoločností: CreoArt s.r.o. a GLOBAL SPACE PROMOTION s.r.o.. Podľa zistení správcu dane spoločnosť TREZ Slovakia s.r.o. nepriznala žiadny príjem za zdaňovacie obdobie rokov 2016 ani 2017. Konateľ spoločnosti nevedel odpovedať na konkrétne otázky správcu dane súvisiace s prevereníím sporného obchodu. Správca dane ustálil, že nebola preukázaná reálna existencia a dodanie zo strany subdodávateľa pre dodávateľa žalobcu.

4. Správca dane rozhodnutím č. 101336542/2019 z 3. júna 2019 (ďalej ako „prvostupňové rozhodnutie“) podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej ako „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 2.050,20 eur na DPH za zdaňovacie obdobie marec 2016. Správca dane skonštatoval, že žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane zo spornej faktúry od deklarovaného dodávateľa a uzavrel, že žalobca porušil § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej ako „zákon o DPH“).

5. Žalobca podal proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 102453418/2018 zo dňa 28. októbra 2019, tak, že prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil. Žalovaný sa stotožnil so zisteným skutkovým stavom správcu dane, z ktorého vyplýva, že deklarované dodanie sa ukázalo len ako formálne, nebolo preukázané, že predmet dodania uvedený na faktúrach od deklarovaného dodávateľa bol pravdivý a že dodávateľovi mala vzniknúť daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH, ktorá po splnení ďalších zákonných podmienok zakladá nárok na odpočítanie dane u odberateľa v zmysle § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

6. Žalovaný zdôraznil, že pokiaľ si žalobca uplatnil nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, mal byť schopný preukázať, že deklarované transakcie boli reálne uskutočnené tak, ako boli deklarované, čo však žalobca podľa názoru žalovaného nepreukázal. Žalovaný tak nesúhlasí s tvrdením žalobcu, že dôvodom pre nepriznanie práva na odpočítanie dane bolo nepredloženie dokladov dodávateľskými spoločnosťami. Žalovaný tiež uviedol, že správca dane predmetnú vec neposudzoval ako zneužitie práva alebo daňový podvod, ale neuznal žalobcovi odpočítanie dane z dôvodu porušenia zákona o DPH, v súvislosti s priamym dodávateľom žalobcu, t.j. uviedol, že došlo k porušeniu § 49 ods. 1 zákona o DPH.

## II. Konanie pred správny súdom

7. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote všeobecnú správnu žalobu na Krajský súd v Žiline (ďalej ako „správny súd“), ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím, vrátenia veci správcovi dane na ďalšie konanie a priznania práva na náhradu trov konania.

8. Žalobca v žalobe zdôraznil zásadu zákonnosti postupu správcu dane. Poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 241/07 z 18 septembra 2008, tiež sp. zn. I. ÚS 314/2015 zo dňa 16. decembra 2015 a sp. zn. I. ÚS 238/06 zo dňa 16. decembra 2008 a na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. M-SŽ doV 1/00, sp. zn. 6SŽf/13/2014 a sp. zn. 3SŽf/64/2017. Žalobca apeloval na dodržanie princípu právnej istoty a poukázal na legitímne očakávanie, že správca dane a žalovaný od začatia daňovej kontroly do právoplatného skončenia odvolacieho konania budú postupovať v súlade so zákonom. V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky PL. ÚS 36/95.

9. Žalobca vo svojej žalobe, okrem iného, uviedol, že protokol z daňovej kontroly neobsahuje podstatnú náležitosť podľa § 47 písm. h) Daňového poriadku, a to uvedenie kontrolných zistení a vykonanie dôkazov. Za preukázanie skutočnosti, že u dodávateľov došlo k vzniku daňovej povinnosti, žalobca považuje ako dôkaz kontrolné výkazy podávané dodávateľmi správcovi dane, pretože v nich dodávatelia deklarujú, že im daňová povinnosť reálne vznikla. Žalobca namietal, že správca dane odmietol tento dôkaz vykonať s odôvodnením, že údaje v kontrolných výkazoch nie sú dôkazom o tom, že dodanie služieb bolo uskutočnené spôsobom a dodávateľom tak, ako je to uvedené na faktúrach.

10. Žalobca ďalej tvrdil, že splnil zákonom stanovené podmienky na odpočet podľa § 49 a § 51 zákona o DPH. Poukázal na skutočnosť, že ak správca dane nadobudne pochybnosti o reálnom uskutočnení obchodov, má presne špecifikovať dôkazy, ktoré nad rámec zákona od žalobcu požaduje predložiť, čo v tomto prípade správca dane neurobil. Žalobca uviedol, že poskytnutie reklamných služieb potvrdil aj svedok p. Miroslav Hečko, konateľ deklarovaného dodávateľa a zdôraznil, že svedecká výpoveď sa považuje za dôkaz. Žalobca poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžfk/1/2018 a sp. zn. 6Sžfk/40/2018. Žalobca ďalej uviedol, že je povinnosťou správcu dane preukázať, že sa jednalo o podvod alebo zneužitie práva.

11. Žalovaný vo svojom vyjadrení k žalobe zopakoval skutkové zistenia a právne posúdenia tak, ako ich uviedol v napadnutom rozhodnutí a žiadal žalobu zamietnuť.

12. Žalobca na vyjadrenie žalovaného reagoval replikou zo dňa 23. februára 2021. Replika bola doručená po uplynutí lehoty na včasné podanie správnej žaloby, a teda po nastúpení účinkov koncentrácie rozsahu a dôvodov žaloby v zmysle § 183 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“). V replike žalobca oznámil správne súdu, že zadal vypracovanie znaleckého posudku za účelom prieskumu účtovnej a daňovej evidencie žalobcu za roky 2014 až 2017 W. I. V., súdному znalcovi, pričom mu zadal v rámci uvedeného vykonať prieskum hodnotenia splnenia hmotnoprávných podmienok odpočtu DPH.

13. Správny súd rozsudkom sp. zn. 30S/13/2020 zo dňa 31. marca 2022 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) podľa ustanovenia § 190 SSP správnu žalobu žalobcu zamietol a súčasne zamietol aj návrh žalobcu zo dňa 28. decembra 2021 na prerušenie správneho súdneho konania a začatie prejudiciálneho konania pred Súdnym dvorom Európskej únie.

14. Správny súd zarámcoval, že v zdaňovacom období marec 2016 správca dane nepriznal žalobcovi odpočítanie DPH podľa faktúry č. 16015 z 31. marca 2016 od deklarovaného dodávateľa spoločnosti TK WLP s.r.o. vo výške 2.050,20 eur. Predmetom dodania bolo odvysielanie reklamného spotu na základe rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci o zabezpečení reklamy na vymedzených veľkoplošných obrazovkách za mesiac marec 2016. Súčasťou pripojeného administratívneho spisu je Rámcová zmluva o obchodnej spolupráci v oblasti zabezpečenia reklamy zo dňa 29. januára 2016, faktúra č. 16015 zo dňa 31. marca 2016, Plány vysielania reklamných spotov na LED obrazovkách s identifikáciou miesta umiestnenia LED obrazovky, dátumu, času a počtu spotov odvysielaných za deň ako aj ceny, fotodokumentácia.

15. Námietky žalobcu vyhodnotil správny súd ako nedôvodné. Vo vzťahu k prvej žalobnej námietke, kde žalobca tvrdil, že správca dane nekonal v súlade so zákonom, resp. konal nad rámec zákona, správny súd vyhodnotil, že žalobca poukázal len na všeobecné právne názory, závery a súvisiacu judikatúru, avšak nevymedzil konkrétny rozpor rozhodnutí vydaných v administratívnom konaní so zákonom.

16. Vo vzťahu k námietke žalobcu, že Daňový poriadok neumožňuje vydanie dvoch protokolov z daňovej kontroly, správny súd poukázal na znenie § 46 ods.8 Daňového poriadku, v zmysle ktorého je možné, aby správca dane vydal v rámci jednej daňovej kontroly, predmetom ktorej sú viaceré zdaňovacie obdobia, samostatný protokol pre zdaňovacie obdobia, v ktorých rozdiel dane zistený nebol a samostatný protokol pre zdaňovacie obdobia, v ktorých takýto rozdiel dane bol daňovou kontrolou zistený. V súvislosti s tým správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú aj námietku, že sa správca dane nevysporiadal s touto námietkou už v administratívnom konaní, keďže z rozhodnutia správcu dane je zrejmé, že sa s daným vysporiadal na strane 28-29 svojho rozhodnutia, s čím sa aj žalovaný stotožnil.

17. Vo vzťahu k námietke, že protokol z kontroly neobsahuje uvedenie kontrolných zistení a vyhodnotenie dôkazov podľa § 47 písm. h) Daňového poriadku správny súd konštatoval, že protokol č. 100344791/2019 zo dňa 31. januára 2019 na strane 4 a nasl. obsahuje i sumarizáciu a vyhodnotenie dôkazov (strana 5 a nasl.) zo strany správcu dane, viažuce sa i k zdaňovaciemu obdobiu marec 2016. V nadväznosti na takýto obsah protokolu z daňovej kontroly správny súd konštatuje, že samotný obsah protokolu z daňovej kontroly v označenej časti vyvracia uvedenú námietku žalobcu.

18. Námietku nevykonania kontrolných výkazov dodávateľa, ktoré majú byť podľa žalobcu spôsobilé preukázať vznik daňovej povinnosti deklarovaného dodávateľa, vyhodnotil správny súd ako nedôvodnú.

Poukázal na úpravu § 24 ods. 2 Daňového poriadku, podľa ktorého nie je správca dane viazaný pri vykonávaní dôkazov dôkaznými návrhmi daňového subjektu. Ak sa správca dane rozhodne takýto dôkaz nevykonať, je potrebné uvedené presvedčivo zdôvodniť. Podľa názoru správneho súdu správca dane bol oprávnený navrhnutý dôkaz nevykonať, pričom v jeho rozhodnutí je na str. 31 obsiahnuté odôvodnenie nepreverovania kontrolných výkazov.

19. Vo vzťahu k námietke, že správca dane mal špecifikovať dôkazy, ktoré požaduje od žalobcu na preukázanie deklarovaných obchodov, žalobca argumentoval závermi rozsudkov Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/1/2018, 6Sžfk/40/2018. Uvedené vyhodnotil správny súd ako nedôvodné vychádzajúc z úpravy § 24 ods. 4 Daňového poriadku. V danom prípade bolo potrebné, aby žalobca predložil správcovi dane o realizácii uvedenej služby také dôkazy, na základe ktorých by bolo možné jednoznačne skonštatovať realizáciu fakturovaného plnenia deklarovaným dodávateľom. Správny súd konštatoval, že daňovému subjektu vyplýva dôkazná povinnosť z ustanovenia § 24 ods. 1 Daňového poriadku, pričom správca dane má predovšetkým hodnotiť dôkazy produkované daňovým subjektom v zmysle zásady voľného hodnotenia dôkazov. Takémuto hodnoteniu bola podrobená i svedecká výpoveď svedka p. Hečku, ktorá bola vyhodnotená v kontexte ostatných zistení správcu dane.

20. Správny súd v nadväznosti na rozsiahlu repliku žalobcu, učenú jeho podaním zo dňa 23. februára 2021, opätovne konštatoval, že pri prejednaní tejto veci, ktorá je konaním o všeobecnej správnej žalobe podľa § 177 a nasl. SSP, sa v celom rozsahu uplatní zásada koncentrácie rozsahu a dôvodov žaloby v zmysle úpravy § 183 SSP. Nakoľko replika zo dňa 23. februára 2021 bola učená žalobcom po nastúpení účinkov koncentrácie, podrobil správny súd vecnému hodnoteniu pri prieskume zákonnosti napadnutého rozhodnutia a rozhodnutia správcu dane len tú argumentáciu podľa repliky žalobcu, ktorá bola, pokiaľ ide o jej vecný základ, obsiahnutá už vo včas podanej správnej žalobe a predstavovala len rozvinutie už takto včas vymedzených žalobných bodov.

21. Vo vzťahu k preloženému znaleckému posudku znalca W.. I. V. č. 03/2020 zo dňa 25. septembra 2020 správny súd konštatoval, že bol doručený po uplynutí lehoty na včasné podanie správnej žaloby. Správny súd zdôraznil, že predmetný znalecký posudok sa zameriaval na posudzovanie právnych otázok a nie skutkových okolností, pričom sa zaoberal otázkou splnenia hmotnoprávnych podmienok odpočtu DPH. Znalecký posudok sa tak nevyjadroval ku skutkovým otázkam, na ktoré treba vedecké poznatky, ako to má na mysli práve úprava podľa § 207 ods. 1 Civilného sporového poriadku (ďalej ako „CSP“), ale právne posúdil vec, čo je v rozpore so zákonnou úpravou podľa § 207 ods. 2 CSP v spojení s § 25 SSP, podľa ktorého v písomnom znaleckom posudku znalec odpovie na položené otázky; nevyjadruje sa k právnemu posúdeniu veci. Právne posúdenie veci totiž prináleží jedine súdu. Ani sám žalobca v konaní pred správnym súdom nevymedzil konkrétne skutkové okolnosti, ku ktorým znalecký posudok predkladá, len uviedol, že jeho vypracovanie je potrebné pre správne posúdenie všetkých relevantných skutočností a pre dosiahnutie účelu správneho súdneho konania. Práve vzhľadom na to, že predložený znalecký posudok, ktorý je súkromným znaleckým posudkom W.. I. V., rieši výlučne právne posúdenie prejednávanej veci pred správnym súdom, nemôže mať vplyv na zistenie skutkového stavu v danej veci a je teda právne irelevantný. Z uvedeného dôvodu správny súd návrh žalobcu na doplnenie dokazovania znaleckým posudkom W.. I. V. č. 03/2020 zo dňa 25. septembra 2020 zamietol.

22. K podaniu žalobcu zo dňa 28. decembra 2021, v ktorom žalobca správnemu súdu navrhol, aby prerušil súdne konanie až do vydania rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie o prejudiciálnych otázkach vo veci C-154/20, alternatívne aby sám položil Súdnemu dvoru žalobcom navrhované otázky správny súd uviedol, že závery rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-154/20 sa týkajú prípadu, keď je spochybnené, že skutočný dodávateľ mal postavenie zdaniteľnej osoby. Teda išlo o skutkovo odlišný prípad, ktorého závery nie sú aplikovateľné na danú vec. Súdny dvor Európskej únie navyše rozhodol v predmetnom prípade dňa 9. decembra 2021. Správny súd návrh na prerušenie konania zamietol a nevzhladol ani dôvod na iniciovanie konania o prejudiciálnej otázke položenej Súdnemu dvoru Európskej únie.

### III. Kasačná sťažnosť žalobcu

23. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca (ďalej ako „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodu, že správny súd v konaní a pri rozhodovaní porušil zákon tým, že nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces [§ 440 ods. 1 písm. f) SSP] a rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci [§ 440 ods. 1 písm. g) SSP]. Sťažnostným návrhom sa

sťažovateľ domáhal zrušenia napadnutého rozsudku a vrátenia veci správneému súdu na ďalšie konanie, alternatívne, aby zmenil napadnutý rozsudok správneho súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutia správcu dane a žalovaného a vec vráti príslušnému správneému orgánu na ďalšie konanie.

24. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti v rámci vymedzených sťažnostných dôvodov uviedol najmä tieto sťažnostné body:

- nezohľadnenie argumentácie sťažovateľa uvedenej v replike zo dňa 23. februára 2021; Podľa sťažovateľa správny súd nesprávne pristúpil k posúdeniu argumentácie sťažovateľa uvedenej v replike, ktorú vo významnej časti posúdil ako vznesenie nových žalobných dôvodov uplatnených po uplynutí lehoty na podanie správnej žaloby. Podľa sťažovateľa sa nejednalo o nové žalobné námietky ale o rozvinutie argumentácie a doplnenie právneho zdôvodnenia k už vzneseným žalobným dôvodom;
- nezohľadnenie návrhu sťažovateľa na prerušenie konania a polozenie prejudiciálnych otázok; Sťažovateľ tvrdí, že dal do pozornosti správneému súdu aktuálnu judikatúru Súdneho dvora Európskej únie, polozenie prejudiciálnych otázok zo strany Najvyššieho správneho súdu Českej republiky vo veci C-154/20. Správny súd riadne neuviedol dôvody, prečo nepovažuje za potrebné otázku položiť, v tejto súvislosti je teda podľa názoru sťažovateľa rozsudok nedostatočne odôvodnený;
- správny súd nesprávne vyhodnotil otázku vyhotovenia dvoch protokolov z daňovej kontroly. Podľa sťažovateľa § 46 ods. 8 Daňového poriadku umožňuje vydať správcovi dane v rámci jednej daňovej kontroly jeden protokol, pritom nič správcovi dane nebránilo aby uskutočnil viaceré daňové kontroly a na základe nich vydal samostatné protokoly;
- sťažovateľ namieta nevykonanie dôkazu v podobe kontrolných výkazov deklarovaného dodávateľa so záverom, že správny súd nepovažuje kontrolné výkazy za dôkaz. Sťažovateľ zdôraznil, že dodávateľ, ktorý v kontrolnom výkaze uvedie identifikačné číslo pre daň svojho odberateľa, čísla faktúr vystavených odberateľovi a hodnotu dodaných tovarov, či služieb uvedenú na faktúrach, deklaruje vznik daňovej povinnosti podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. Podľa názoru sťažovateľa finančné orgány tento dôkaz nevykonali preto, lebo si boli vedomé skutočnosti, že predmetné obchodné transakcie medzi TK WLP s.r.o. a sťažovateľom sú v nich uvedené a takýto dôkaz a zistenie takejto skutočnosti by bolo v neprospech ich zámeru neuznať právo sťažovateľa na odpočítanie DPH; TK WLP s.r.o. priznala v príslušnom čase daňovú povinnosť zo všetkých dodávok služieb vykonaných voči sťažovateľovi;
- sťažovateľ ďalej namietal, že finančné orgány a správny súd stotožniac sa s ich závermi a právnym posúdením vykonaných dôkazov, neprimerane zaťažili daňový subjekt dôkazným bremenom žiadajúc ďalšie dôkazy. Sťažovateľ trvá na tom, že už v daňovej kontrole uniesol svoje vlastné dôkazné bremeno, zabezpečil všetky dôkazy, ktoré bolo vzhľadom na prijaté plnenie rozumné a primerané od neho očakávať a to konajúc s odbornou starostlivosťou;
- sťažovateľ ďalej namietal nesprávne vymedzenie prenosu dôkazného bremena zo strany správneho súdu ako aj správnych orgánov, pričom sťažovateľ argumentoval judikatúrou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 6Sžf/10/2012, sp. zn. 8Sžfk/1/2018 a judikatúrou Ústavného súdu Slovenskej republiky vo veci sp.zn. I. ÚS 30/2018 zo dňa 30. januára 2019, z ktorej má vyplývať limitácia dôkazného bremena daňového subjektu a argumentoval aj zmenou § 24 ods. 4 Daňového poriadku, pričom poukázal na to, že všetky dokumenty, ktoré mal k predmetnému obchodnému vzťahu správcovi dane predložil. Rovnako argumentoval, že skutočnosť, že dodávateľ sťažovateľa resp. jeho subdodávateľa boli nekontaktní a nepredložili žiadne dôkazy na podporu svojich svedeckých výpovedí, nemožno pričítať na ľarchu sťažovateľa. Zároveň namietal, že správca dane ani žalovaný nepostupovali podľa § 46 ods. 5 Daňového poriadku, a teda nevyzvali ho k podaniu vysvetlenia, týkajúceho sa sťažovateľom navrhnutých dôkazov;
- podľa sťažovateľa správny súd nesprávne vyhodnotil a zaujal nesprávne právne závery k znaleckému posudku č. 03/2020 zo dňa 27. septembra 2020 vyhotoveného W. I. V.. Súd sa mal podľa názoru sťažovateľa oboznámiť s metodikou znaleckého skúmania a zdôvodnenia metodológie znalca pri znaleckom skúmaní a až potom z posudku vyvodzovať závery;
- sťažovateľ tvrdil, že splnil všetky povinnosti, ktoré mu ukladá príslušný právny predpis na to, aby si uplatnil odpočet DPH. Správny súd podľa názoru sťažovateľa nesprávne vyhodnotil otázku splnenia hmotnoprávných podmienok na odpočet DPH. Poukázal v tomto smere na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie, ktorú mal správny súd nesprávne a nedostatočne vyhodnotiť. Išlo najmä o rozhodnutia vo veci sp.zn. C-430/19 zo dňa 4. júna 2020, C-80/11 a C-142/11 zo dňa 21. júna 2012, C-18/13 zo dňa 13. februára 2014, C-277/14 zo dňa 22. októbra 2015, C-446/15 zo dňa 10. novembra 2016 a C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020;
- sťažovateľ dodal, že v danom prípade bolo potrebné pre odopretie práva na odpočítanie dane dokázať podvodné konanie sťažovateľa.

25. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ ďalej navrhol, aby sa kasačný súd obrátil na Súdny dvor Európskej únie a položil v rámci prejudiciálneho konania nasledovné otázky:

1) Je s právom Únie zlučiteľná vnútroštátna prax, ktorá podriaďuje uplatnenie práva na odpočítanie, pokiaľ ide o DPH a daň z príjmov právnických osôb, tým, že dotknuté subjekty majú okrem daňovej faktúry disponovať inými podpornými dokladmi, pričom disponujú aj niektorými inými dokladmi (ako napríklad fotodokumentácia a svedecké výpovede), t.j. ďalšími dodatočnými podpornými dokladmi, ktoré vnútroštátne daňové predpisy jasne a presne nevymedzujú, a to aj v prípade, ak dotknuté subjekty nie sú schopné poskytnúť iné dôkazy o tom, že vykonané hospodárske transakcie sú skutočné?

2) Bránia zásady neutrality, proporcionality a ekvivalencie uplatňovaniu práva na odpočítanie, pokiaľ ide o DPH a daň z príjmov právnických osôb, v prípade dobromyseľnej obchodnej spoločnosti, ktorá z daňového hľadiska nedopustila pochybenia a ktorej sa odopiera právo na odpočítanie z dôvodu daňového postupu jej dodávateľov, o ktorom sa predpokladá, že bol neprimeraný, a to na základe nedostatku dôkazov potvrdzujúcich svedecké výpovede dodávateľov bez toho, aby daňový orgán špecifikoval aké dôkazy by boli považované za dostatočné, k čomu sa pridáva skutočnosť, že daňový orgán nepredložil dôkaz o akejkoľvek činnosti, z ktorej by vyplývala daňová alebo trestnoprávna zodpovednosť uvedených dodávateľov?

3) Ak by bolo potrebné na základe odpovedí na vyššie uvedené otázky nevyhnutné prísť k záveru, že existencia plnenia z faktúr nebola relevantne spochybnená a daňové bremeno sa neprenieslo na daňový subjekt, resp. že daňový subjekt podľa svojich najlepších možností dostatočne preukázal spoločnú existenciu plnenia z faktúr, má sa Smernica č. 2006/112/ES vykladať tak, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave a vnútroštátnej rozhodovacej praxi súdov alebo iných kompetentných orgánov, podľa ktorej je možné právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty uplatniť len v prípade, že daňový subjekt preukáže, že jej tovar alebo službu (zdaniteľné plnenie) dodala zdaniteľná osoba uvedená vo faktúre?

4) Ak by bola odpoveď na predchádzajúcu otázku kladná a daňový subjekt uvedenú dôkaznú povinnosť nespĺní, pretože nebude dostatočne preukázané, že zdaniteľné plnenie dodala zdaniteľná osoba uvedená vo faktúre, možno tomuto daňovému subjektu odoprieť právo na odpočet dane na vstupe bez toho, aby bolo preukázané, že táto zdaniteľná osoba vedela alebo mohla vedieť, že nadobudnutím tovaru alebo služieb zúčastňuje daňového podvodu?

26. V závere kasačnej sťažnosti sťažovateľ poukázal na rozsudky Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky vo veciach sp. zn. 6Sžfk/2/2021 a sp. zn. 10Sžfk/1/2021, pričom v oboch rozhodnutiach kasačný súd zmenil rozhodnutie správneho súdu tak, že rozhodnutie žalovaného zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie.

27. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

28. Prejednávaná vec bola dňa 5. septembra 2022 predložená Najvyššiemu správneému súdu Slovenskej republiky (ďalej aj ako „kasačný súd“), bola náhodným výberom technickými a programovými prostriedkami schválenými Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená na rozhodnutie senátu 1S a bola jej pridelená spisová značka 1Sfk/93/2022.

29. Sťažovateľ podaním zo dňa 14. februára 2023 doručil kasačnému súdu vyjadrenie, ktorého prílohou bol Protokol č. 100992979/2017 z 22. mája 2017 z daňovej kontroly spoločnosti TK WLP s.r.o. vykonanej Daňovým úradom Prešov v období 11/2016 - 5/2017 v súvislosti so zdaniteľnými plneniami, ktoré boli predmetom prieskumu v daňovom konaní voči žalobcovi, t.j. dodávky reklamných služieb, spolu so súhlasom na sprístupnenie údajov, ktoré sú chránené mlčanlivosťou alebo môžu tvoriť predmet obchodného, bankového, poštového alebo daňového tajomstva zo dňa 25. januára 2023 zo strany spoločnosti TK WLP s.r.o..

IV. Právne posúdenie veci kasačným súdom

30. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný preskúmal rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov [§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2 SSP], pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote [§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a) SSP] a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 a ods. 2 SSP), vo veci podľa § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je dôvodná.

31. Kľúčovou právnou otázkou v predmetnej veci bolo, či správny súd, žalovaný a správca dane vychádzali zo správneho posúdenia veci, ak dospeli k záveru, že sťažovateľ v predmetnej veci neunesol dôkazné bremeno vo vzťahu k preukázaniu podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane. Po preskúmaní napadnutého rozsudku správneho súdu a kasačnej sťažnosti, ako aj podkladového materiálu, kasačný súd dospel k záverom, ktoré odôvodňuje v nasledovnom texte.

32. Podľa § 464 ods. 1 SSP v znení účinnom ku dňu vydania rozhodnutia ak kasačný súd rozhoduje o 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.

33. Kasačný súd zistil, že predmetom konania pred kasačným súdom už v minulosti boli skutkovo aj právne obdobné veci identických účastníkov konania. Obdobnými kasačnými sťažnosťami sťažovateľa s obdobnými námietkami sa kasačný súd vo svojej rozhodovacej činnosti už stretol opakovane (napríklad rozsudok sp. zn. 10Sžfk/1/2021 zo dňa 27. apríla 2022, sp. zn. 5Sžfk/2/2021 zo dňa 27. októbra 2022, sp. zn. 2Sfk/34/2021 zo dňa 31. júla 2023 a sp. zn. 5Sfk/100/2022 zo dňa 26. októbra 2023, sp. zn. 1Sfk/98/2022 zo dňa 31. januára 2024, sp. zn. 1Sfk/105/2022 zo dňa 29. februára 2024, pričom v uvedených rozhodnutiach kasačný súd zmenil rozsudok správneho súdu tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie). Kasačný súd v zmysle § 464 ods. 1 SSP ďalej poukazuje na vybrané rozsudky Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, s ktorými sa konajúci kasačný súd v plnom rozsahu stotožňuje a v príslušnom rozsahu ich ďalej uvádza.

34. K námietke sťažovateľa týkajúcej sa nevykonania dokazovania kontrolnými výkazmi dodávateľa v obdobnej veci totožného sťažovateľa s iným dodávateľom, avšak rovnakým modus operandi, kasačný súd v rozsudku sp. zn. 10Sžfk/1/2021 zo dňa 27. apríla 2022 uviedol:

„27. Správca dane navyše ani celkom zrejme nevyčerpал všetky dostupné dôkazy, ktoré boli v konaní k dispozícii. Sťažovateľ dôvodne namieta nevykonanie kontrolných výkazov dodávateľa MMBC Alfa, s.r.o.. Kasačný súd je presvedčený, že i keď tento dôkaz sám o sebe nie je nespochybniteľný, tak stále môže dopomôcť k dokresleniu skutkového stavu pre správcu dane. Totiž, ak by mal dodávateľ MMBC Alfa, s.r.o. v kontrolných výkazoch vedené faktúry, na základe ktorých si sťažovateľ uplatnil odpočet DPH, tak by tento dôkaz mohol, i keď len čiastkovo, preukazovať riadne vedenie týchto faktúr v účtovníctve dodávateľa MMBC Alfa, s.r.o. a tým vyvracať tvrdenie správcu dane, že pokiaľ nie je možné skontrolovať účtovníctvo dodávateľa uvedeného na faktúre, tak nie je možné považovať faktúry za vierohodné, pretože nie je možné zistiť, či má takýto subjekt vôbec tento doklad vo svojom účtovníctve zaúčtovaný a daň odvedenú. Tento záver podporuje aj účel kontrolných výkazov, ktorý zákonodarcu vyjadril v dôvodovej správe k novele uskutočnenej zákonom č. 360/2013 Z.z. nasledovne: „Kontrolný výkaz, ako dokument obsahujúci informácie o vymedzených dodávkach tovaru a služieb platiteľov dane na vstupe aj výstupe, predstavuje jedinečný zdroj informácií pre finančnú správu. Prostredníctvom automatizovaného systému krížovej kontroly v ňom uvedených údajov bude finančná správa vedieť efektívne plánovať daňové kontroly. Sprievodným efektom zavedenia kontrolného výkazu bude zlepšenie dobrovoľného plnenia daňových povinností platiteľov dane, čo sa v konečnom dôsledku odrazí na zlepšenom výbere dane z pridanej hodnoty. Ambíciou kontrolného výkazu je odhaľovanie nových typov podvodov a ich predchádzanie, do budúcnosti takisto rozšírenie jeho uplatnenia na kontrolu plnenia zákonných povinností pri iných druhoch priamych a nepriamych daní. Krížovou kontrolou údajov, uvedených v kontrolných výkazoch vzájomne obchodujúcich platiteľov dane, bude možné napríklad:

- odhaliť tuzemské a cezhraničné karuselové podvody
- odhaliť machinácie s faktúrami, ako sú napr. nezaradenie faktúr do účtovníctva dodávateľa, pričom odberateľ z nich uplatňuje odpočítanie dane, výmena faktúr, vystavenie fiktívnych faktúr, nevystavenie faktúr, vystavenie faktúr neplatiteľmi dane, uplatnenie si odpočtu dvakrát z tej istej faktúry
- monitorovať rizikových platiteľov dane
- preventívne pôsobiť proti uvádzaniu nepravdivých údajov“

35. Vo vzťahu k námietkam sťažovateľa, ktoré poukazovali na neprávne vymedzenie prenosu dôkazného bremena a nesprávne vyhodnotenie hmotnoprávných podmienok na odpočítanie DPH poukazuje kasačný súd na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sfk/34/2021 zo dňa 31. júla 2023, v ktorom tento k argumentácii sťažovateľa ďalej uviedol:

„13. .... Kasačný súd súhlasí so záverom správneho súdu, podľa ktorého správca dane nie je povinný vykonať každý dôkaz navrhnutý daňovým subjektom. V zmysle § 24 ods. 2 daňového poriadku je však povinný pri vedení dokazovania čo najúplnejšie zistiť skutkový stav. Z vyššie citovaného rozsudku pritom vyplýva, že vykonanie dokazovania kontrolnými výkazmi dodávateľa môže výrazným spôsobom pomôcť dotvoriť zisťovaný skutkový stav. Kasačný súd súhlasí s tvrdením nachádzajúcim sa na s. 31 rozhodnutia správcu dane v tom, že kontrolné výkazy priamo nepreukazujú dodanie služby dodávateľom žalobcovi. Pomáhajú však dotvárať celkový obraz o zdaniteľnom obchode. S ohľadom na uvedené skutočnosti kasačný súd vyhodnotil predmetnú námietku ako dôvodnú.

14. K posúdeniu námietok týkajúcich sa splnenia hmotnoprávných podmienok pre odpočítanie DPH kasačný súd uvádza, že hmotnoprávnymi podmienkami pre uznanie odpočtu dane z pridanej hodnoty sú: a) tovar alebo služby, na ktorých zakladá právo na odpočítanie dane, musia byť dodané alebo poskytnuté inou zdaniteľnou osobou (status dodávateľa), b) predmetné plnenie fakticky existuje a nejde o fiktívne plnenie (tzv. materiálna existencia plnenia) a c) zdaniteľná osoba dotknuté tovary alebo služby následne použila na účely svojich vlastných zdaniteľných plnení. Tieto požiadavky pritom vyplývajú z ustanovení § 19 ods. 1, § 49 ods. 1, § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, ako aj z čl. 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (porovnaj rozsudok sp. zn. 2Sfk/12/2021 z 29. mája 2023).

15. V predmetnej veci nebola sporná existencia zdaniteľného plnenia, čo priznal aj žalovaný na pojednávaní pred správnym súdom. Z uvedenej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie žalobcom vyplýva, že dodávateľ môže dodať tovar alebo službu aj subdodávateľsky.

16. Žalobca v konaní netvrdil, že zdaniteľné plnenie bolo priamo dodané jeho dodávateľom. V rámci konania poukázal, že zdaniteľné plnenie bolo dodávané subdodávateľsky, kde vystupovali spoločnosť TREZ Slovakia s.r.o. a CreoArt s.r.o. Nie je pritom sporné, že žalobca komunikoval s dodávateľom, spoločnosťou TK WLP s.r.o.

17. Pre posúdenie tejto veci považuje kasačný súd za zásadný rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C-610/2019 z 3. septembra 2020, podľa ktorého: Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v spojení so zásadami daňovej neutrality, efektivity a proporcionality sa má vykladať v to zmysle, že bráni vnútroštátnej praxi, na základe ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej za nadobudnutie tovaru, ktorý jej bol dodaný, z dôvodu, že faktúry týkajúce sa týchto nákupov nemožno považovať za hodnoverné, pretože po prvé osoba, ktorá vyhotovila faktúru, uvedený tovar nemohla z dôvodu nedostatku potrebných materiálnych a ľudských zdrojov vyrobiť ani dodať, čiže tento tovar bol v skutočnosti nadobudnutý od inej osoby, ktorej totožnosť nebola určená, po druhé neboli dodržané vnútroštátne právne predpisy v oblasti účtovníctva, po tretie dodávateľský reťazec, ktorý viedol k uvedeným nákupom, nebol ekonomicky opodstatnený a po štvrté v prípade niektorých predchádzajúcich transakcií, ktoré boli súčasťou tohto dodávateľského reťazca, sa vyskytli nezrovnalosti. Takéto zamietnutie je možné len vtedy, ak je právne dostatočným spôsobom preukázané, že sa zdaniteľná osoba aktívne podieľala na daňovom podvode alebo vedela, alebo mala vedieť, že sú uvedené transakcie súčasťou daňového podvodu, ktorého sa dopustila osoba, ktorá vyhotovila faktúru alebo akýkoľvek iný subjekt vystupujúci na predchádzajúcom stupni uvedeného dodávateľského reťazca, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

18. Predmetný rozsudok vyvracia tvrdenie žalovaného, že plnenie muselo byť realizované priamo dodávateľom žalobcu. Vyššie citovaný rozsudok Súdneho dvora Európskej únie je prelomový v tom, že pre účely odpočtu DPH nemusí byť žalobcom určená totožnosť osoby, ktorá zdaniteľné plnenie reálne dodala. Ani zákon o DPH neustanovuje ako hmotnoprávnu podmienku dodanie zdaniteľného plnenia priamo dodávateľom. V zmysle § 49 ods. 2 písm. a) je odpočet DPH viazaný na uplatnenie tovarov a služieb, ktoré majú byť platiteľovi dodané. Z predmetného ustanovenia však nevyplýva, že by nemohli byť dodané subdodávateľsky.

19. S ohľadom na uvedené skutočnosti správny súd vo svojom rozsudku nesprávne právne posúdil vec. Kasačný súd znovu zdôrazňuje, že nebol spor o existencii zdaniteľného plnenia a obchodného vzťahu medzi žalobcom a spoločnosťou TK WLP s.r.o. v postavení dodávateľa. V zmysle citovaného rozsudku preto správny súd považoval za nesprávne právne posúdenie, ak správny súd za v súčasnosti

zisteného skutkového stavu konštatoval správnosť záverov žalovaného a správcu dane o nesplnení hmotnoprávnych podmienok pre odpočet DPH.“

36. Vo vzťahu k predloženému znaleckému posudku konajúci kasačný súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sfk/100/2022 zo dňa 26. októbra 2023, ktorý v tejto veci uviedol:

„27. Vo vzťahu k predloženému znaleckému posudku kasačný súd uvádza, že sa stotožňuje s názorom správneho súdu, že znalecký posudok bol doručený správne súdu až po uplynutí lehoty na včasné podanie správnej žaloby. Vzhľadom k tomu sa týmto dôkazom správny súd nemohol zaoberať. Kasačný súd dodáva, že bude potrebné, aby sa v ďalšom konaní žalovaný zaoberal s prípustnosťou predmetného znaleckého posudku a následne s jeho obsahom.“

37. Vo vzťahu k návrhu sťažovateľa na prerušenie kasačného konania do rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci C 154/20 - Kemwater ProChemie kasačný súd dáva do pozornosti, že v predmetnej veci bolo rozhodnuté rozsudkom C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021. Z uvedeného dôvodu kasačný súd nepovažoval za potrebné konanie prerušiť a ani sa obrátiť na Súdny dvor Európskej únie s obdobnými prejudiciálnymi otázkami. Súdny dvor Európskej únie sa zaoberal problematikou preukázania osoby deklarovaného dodávateľa, ako hmotnoprávnej podmienky uplatnenia práva na odpočet DPH. V prejednávanom prípade však zatiaľ nebolo ustálené, že sa jednalo o obdobnú situáciu, než akú riešil Súdny dvor Európskej únie, keďže ani sťažovateľ a ani žalovaný netvrdili, že skutočným dodávateľom sťažovateľa síce nebola zdaniteľná osoba uvedená na faktúrach, ale išlo o iný subjekt s postavením zdaniteľnej osoby. K spôsobu uplatňovania a výkladu aktuálnej rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie kasačný súd odkazuje na svoju novšiu rozhodovaciu činnosť - napr. rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10Sžfk/42/2020 zo dňa 30. marca 2022 (body 50 až 63), či sp.zn. 10Sžfk/7/2021 zo dňa 25. mája 2022 (body 29 až 38) a iné.

38. Z dikcie kasačnej sťažnosti kasačný súd neposúdil časti týkajúce sa prerušenia konania a položenia prejudiciálnych otázok za návrh žalobcu, ale poukázanie na možnosť postupovať z úradnej moci týmto spôsobom. Z tohto dôvodu kasačný súd o prerušení konania nerozhodol procesným rozhodnutím. Uvádza však, že súčasná judikatúra Súdneho dvora Európskej únie dostatočným spôsobom rieši nastolený problém. Z tohto dôvodu by prerušenie tohto konania a obrátenie sa na Súdny dvor Európskej únie bolo nadbytočné (porovnaj k tomu rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C-561/19 zo 6. októbra 2021).

#### V. Záver

39. Vzhľadom na uvedené skutočnosti dospel kasačný súd k tomu záveru, že napadnutý rozsudok správneho súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci [§ 440 ods. 1 písm. g) SSP], rovnakou vadou (nezákonnosťou) podľa zistení kasačného súdu trpí aj rozhodnutie žalovaného a prvostupňové rozhodnutie [§ 191 ods. 1 písm. c) SSP]. Keďže správny súd žalobu sťažovateľa zamietol, kasačný súd postupom podľa § 462 ods. 2 SSP a § 191 ods. 1 písm. c) a ods. 3 písm. a) a ods. 4 SSP zmenil napadnutý rozsudok správneho súdu tak, že rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

40. Kasačný súd sa oboznámil s podaniami sťažovateľa, administratívnym a súdnym spisom ako aj označenými rozhodnutiami Súdneho dvora Európskej únie a kasačného súdu. Neidentifikoval pritom žiadne podstatné argumenty, s ktorými by sa kasačný súd v označených obdobných rozhodnutiach nevysporiadal a ani nezistil iné dôvody, pre ktoré by sa kasačný súd mal od záverov označených rozhodnutí kasačného súdu vydaných v obdobných veciach odchýliť.

41. V ďalšom konaní bude žalovaný postupovať spôsobom načrtnutým kasačným súdom vyššie. Žalovaný je viazaný vyjadreným právnym názorom kasačného súdu (§ 469 SSP).

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

43. 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 opravný prostriedok nie je prípustný.