Súd:	Najvyšší správny súd SR
Spisová značka:	1Sfk/105/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu:	5020200016
Dátum vydania rozhodnutia:	29. 02. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ:	JUDr. Jana Hatalová
ECLI:	ECLI:SK:NSSSR:2024:5020200016.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, ako kasačný súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD., LL.M. (sudca spravodajca) a členov senátu JUDr. Mariána Fečíka 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, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102449991/2019 zo dňa 28. októbra 2019, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/10/2020-168 zo dňa 28. apríla 2022, takto

r o z h o d o l :

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/10/2020-168 zo dňa 28.apríla 2022 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 102449991/2019 zo dňa 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.

o d ô v o d n e n i e :

I. Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Žilina, pobočka Námestovo (ďalej ako „správny orgán prvého stupňa“ alebo „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol č. 100355486/2019 zo dňa 04. februára 2019 a Protokol č. 100355487/2019 zo dňa 04. februára 2019. Daňovou kontrolou bolo zistené, že spoločnosť NeoTec Martin, s.r.o. si v zdaňovacom období december 2015 uplatnila odpočítanie dane z faktúr č. 2015088, s dátumom vystavenia 02.12.2015, základ dane 3 912,00 eur, z toho DPH 784,20 eur, spolu celkom 4 705,20 eur, č. 2015090 s dátumom vystavenia 04.12.2015, základ dane 3 923,00 eur, z toho DPH 784,60 eur, spolu celkom 4 707,60 eur, č. 2015092 s dátumom vystavenia 07.12.2015, základ dane 3 916,00 eur , z toho DPH 783,20 eur, spolu celkom 4 699,20 eur, č. 2015093 s dátumom vystavenia 10.12.2015, základ dane 3 871,00 eur, z toho DPH 774,20 eur, spolu celkom 4 645,20 eur, č. 2015095 s dátumom vystavenia 14.12.2015, základ dane 3 642,00 eur, z toho DPH 728,40 eur, celkom spolu 4 370,40 eur a č. 2015096 s dátumom vystavenia 14.12.2015, základ dane 3 787,00 eur, z toho DPH 757,40 eur , celkom spolu 4 544,40 eur za dodanie tovaru „Tovar 28-NT-Durkop“ od dodávateľskej spoločnosti MMBCA Alfa, s.r.o., celkom DPH v sume 4 612,00 eur, prílohou faktúr boli príjemky na sklad. Ďalej správca dane nepriznal kontrolovanému daňovému subjektu odpočítanie dane z faktúry č. 31121522 s dátumom vystavenia 31.12.2015, základ dane 49 500,00 eur, z toho DPH 9 900,00 eur, spolu celkom 59 400,00 eur od TREZ, s.r.o. za odvysielanie reklamného spotu

podľa uvedených kampaní na základe rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci. Odpočítanie dane bolo preukázané len samotnou faktúrou, pričom nebol predložený relevantný dôkaz o tom, že služby fakturované predmetnou faktúrou boli dodané spoločnosťou TREZ, s.r.o, ako dodávateľom.

2. Správca dane rozhodnutím č. 101345178/2019 zo dňa 04. júna 2019 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“) daňovému subjektu NeoTec Martin, s.r.o. podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubil rozdiel dane v sume 14 512,00 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2015.

3. Proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 102449991/2019 zo dňa 28.októbra 2019, ktorým podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane. Stotožnil sa so zisteným skutkovým stavom správcu dane ako i s jeho právnym posúdením. Podľa žalovaného dodanie sa ukázalo len ako formálne, nebolo preukázané, že predmet uvedený na faktúrach od dodávateľov bol pravdivý, a že týmto dodávateľom vznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v platnom znení (ďalej len „zákon o DPH“), ktorá po splnení ďalších zákonných podmienok zakladá nárok na odpočítanie dane u odberateľa v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

II. Konanie pred správnym súdom

4. Krajský súd rozsudkom č. k. 30S/10/2020-168 zo dňa 28. apríla 2022 podľa ustanovenia 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) žalobu ako nedôvodnú zamietol.

5. Správny súd konštatoval, že v zdaňovacom období december 2015 správca dane nepriznal žalobcovi odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúr č. 2015088, č. 2015090, č. 2015092, č. 2015093, č. 2015095 a č. 2015096 za dodanie tovaru „Tovar 28-NT-Durkop“ od dodávateľa MMBC Alfa, s.r.o., so sídlom Jelenia č. 1, Bratislava spolu vo výške 4.612,00 eur, z dôvodu, že žalobca počas daňovej kontroly ani vyrubovacieho konania nepodal žiadne dôkazy o skutočnom dodaní fakturovaného tovaru, ktoré mu mali byť dodané dodávateľom MMBC Alfa, s.r.o. Odpočítanie dane bolo preukazované len samotnými faktúrami bez ďalších relevantných dôkazov, ktoré by neboli spochybnené. Prílohou faktúr boli príjemky. Dodávateľ žalobcu nepredložil správcovi dane účtovnú evidenciu a žiadne doklady, ktoré by sa týkali obchodných prípadov dodávateľa. Sám dodávateľ je nekontaktný a jeho súčasný konateľ evidovaný od 04.06.2018 má pobyt vo Federácii Sv. Krištofa a Nevisu. Bezprostredne predchádzajúci konateľ dodávateľa, a to v období od 17.10.2016 do 04.06.2018 so správcom dane nespolupracoval. Z obsahu administratívneho spisu ďalej vyplýva zistenie, podľa ktorého dodávateľ žalobcu MMBC Alfa, s.r.o. sa v registrovanom sídle fyzicky nenachádza, pretože na adrese Jelenia č. 1, Bratislava sa nachádza uzamknutý bytový dom. Vo vzťahu k subjektu IZOSELL, s.r.o. vykonal správca dane miestne zisťovanie a zistil, že firma na adrese sídla má len registračné číslo a korešpondenčnú adresu. Dňa 04.04.2016 bola zrušená a jej právnym nástupcom sa stala spoločnosť METROPOL SERVIS, s.r.o., ktorého konateľ Radoslav Pavlov je občanom Bulharskej republiky. Súčasťou pripojeného administratívneho spisu je tiež Rámcová zmluva o dodávkach tovaru zo dňa 14.02.2014.

6. Z pripojeného administratívneho spisu mal správny súd ďalej preukázanú skutočnosť neuznania odpočítania dane z pridanej hodnoty aj podľa faktúry od dodávateľa žalobcu TREZ s.r.o., Kutuzovova 3828, 085 01 Bardejov za zdaňovacie obdobie december 2015 č. 31121522 zo dňa 31.12.2015 vo výške 9.900,00 Eur, rozhodnutím správcu dane tak, ako je čo do podstatného obsahu zachytené v bode 1. odôvodnenia a ktoré bolo potvrdené napadnutým rozhodnutím žalovaného č. 102449991/2019 zo dňa 28.10.2019. Predmetom dodania bolo odvysielanie reklamného spotu na základe rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci o zabezpečení reklamy na vymedzených veľkoplošných obrazovkách za mesiac december 2015.

7. Námietky žalobcu vyhodnotil ako nedôvodné. Pokiaľ žalobca mienil upriamiť pozornosť súdu na to, že ak daňový orgán nekoná v súlade so zákonom alebo koná nad rámec zákona, dochádza k porušovaniu subjektívneho práva daňového subjektu na zákonný postup daňového orgánu a uvádza len všeobecné právne názory a závery ako aj odkazy na k týmto sa viažucu judikatúru a pri absencii

vymedzenia konkrétnych rozporov a nesúladu rozhodnutia správcu dane a žalovaného ako aj ich postupov, ktoré viedli k vydaniu ich rozhodnutí, správny súd v tejto časti žiadne konkrétne vecné hodnotenia a závery uviesť nemôže. V týchto žalobných bodoch totiž chýba spôsobilý predmet takéhoto hodnotenia správneho súdu, a teda konkrétna argumentácia žalobcu vymedzujúca rozpor rozhodnutia správcu dane alebo žalovaného, alebo ich postupov, ktoré predchádzali ich vydaniu, so zákonom.

8. Žalobca namietal, že daňový poriadok neumožňuje vydať v daňovej kontrole dva protokoly z daňovej kontroly. Táto námietka správnym súdom nie je hodnotená ako dôvodná. Správny súd pri tomto konštatovaní poukazuje na právnu úpravu podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku. Táto právna úprava umožňuje správcovi dane vydať v rámci jednej daňovej kontroly, predmetom ktorej sú viaceré zdaňovacie obdobia (§ 77 ods. 1 zákona o DPH), ako tomu bolo v predmetnom administratívnom konaní, samostatný protokol pre zdaňovacie obdobia, v ktorých rozdiel dane zistený nebol a samostatný protokol z daňovej kontroly pre zdaňovacie obdobia, v ktorých takýto rozdiel dane bol daňovou kontrolou zistený. Na vydanie takýchto protokolov v daňovej kontrole sa potom viaže rozdielny režim ďalších úkonov správcu dane, a to konkrétne doručovanie protokolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole podľa § 46 ods. 8, veta druhá daňového poriadku pre protokol týkajúci sa zdaňovacích období, v ktorých bol zistený rozdiel v sume dane, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť a doručenie protokolu týkajúceho sa zdaňovacích období, v ktorých rozdiel dane zistený daňovou kontrolou nebol, bez takejto výzvy na vyjadrenie sa k zisteniam v protokole. V oboch prípadoch dochádza ku ukončeniu daňovej kontroly doručením protokolu podľa § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku. Postup správcu dane, ktorý vystavil v predmetnej daňovej kontrole dva protokoly (Protokol č. 100355487/2019 zo dňa 04.02.2019 - protokol so zisteniami porušení zákona o DPH a Protokol č. 100355486/2019 zo dňa 04.02.2019 - protokol bez zistení porušení zákona o DPH), teda v rozpore s úpravou § 46 ods. 8 daňového poriadku nebol a námietka žalobcu v tomto smere nie je správnym súdom vyhodnotená ako dôvodná.

9. Rovnako nie je dôvodná námietka žalobcu o absencii vysporiadania sa s touto námietkou žalobcu, nakoľko z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane vyplýva, že tento už v rámci podrobného vysporiadania sa s touto námietkou (vznesenou daňovým subjektom už v rámci vyjadrenia sa k protokolu č. 100355487/2019 zo dňa 04.02.2019) reagoval na túto námietku v odôvodnení na strane 33-34 svojho rozhodnutia a žalovaný sa s týmito závermi správcu dane stotožnil skonštatujúc v odvolacom konaní, že správca dane postupoval v súlade so zákonom. V nadväznosti na to nie je rozhodnutie správcu dane v rozpore s úpravou § 63 ods. 5 daňového poriadku a nie je možné skonštatovať ani rozpor napadnutého rozhodnutia s úpravou § 63 ods. 5 daňového poriadku a postupu žalovaného pri rozhodovaní o odvolaní s úpravou § 74 ods. 2 daňového poriadku. Rozhodnutie žalovaného (a ani postup predchádzajúci jeho vydaniu) v tejto časti nevykazuje rozpor so zákonom, ktorý by odôvodňoval jeho zrušenie.

10. Žalobca ďalej namietal, že protokol z kontroly neobsahuje podstatnú náležitosť podľa § 47 písm. h) daňového poriadku, teda uvedenie kontrolných zistení a vyhodnotenie dôkazov, nie je táto námietka žalobcu správnym súdom vyhodnotená ako dôvodná. Z obsahu protokolu číslo 100355487/2019 zo dňa 04.02.2019, ktorý je súčasťou administratívneho spisu, vyplýva konštatovanie týkajúce sa zdaňovacieho obdobia december 2015, pokiaľ ide o vymedzenie náležitosti protokolu - preukázaných kontrolných zistení a vyhodnotenie dôkazov, to na strane 246 a nasl., 263 a nasl. Uvedená časť označeného protokolu spĺňajúca obsahovú požiadavku kladenú na protokol z daňovej kontroly podľa § 47 písm. h) daňového poriadku zahŕňa i sumarizáciu a vyhodnotenie dôkazov zo strany správcu dane, viažuce sa i k zdaňovaciemu obdobiu december 2015. 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 a táto je vo väzbe na to hodnotená ako nedôvodná.

11. Pokiaľ žalobca ďalej namietal, že správca dane odmietol vykonať dôkaz kontrolnými výkazmi dodávateľa, pričom tieto sú spôsobilé preukázať vznik daňovej povinnosti dodávateľa daňového subjektu, nie je ani táto námietka dôvodná. Správny súd poukazuje na úpravu podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku, v zmysle ktorej nie je správca dane pri vykonávaní dôkazov viazaný dôkaznými návrhmi daňového subjektu. Z tejto právnej úpravy vyplýva, že správca dane nie je povinný vykonať všetky daňovým subjektom navrhnuté dôkazy a vždy je vecou jeho úsudku a vyhodnotenia, teda jeho úvahy pri hodnotení relevantnosti a závažnosti navrhnutého dôkazu vrátane posúdenia schopnosti navrhnutého dôkazu preukázať alebo nie skutočnosti relevantné pre správne určenie dane, či k vykonaniu daňovým subjektom navrhnutého dôkazu pristúpi a vykoná ho alebo nie. Ak je výsledkom

tohto postupu správcu dane nevykonanie navrhnutého dôkazu zo strany daňového subjektu, je potrebné takýto postup presvedčivo zdôvodniť. Správny súd teda považuje za dôležité vysloviť, že správca dane je oprávnený daňovým subjektom navrhnutý dôkaz i nevykonať a uvedené nepredstavuje automaticky nezákonný postup správcu dane. Z rozhodnutia správcu dane, a to konkrétne na strane 39 odôvodnenia rozhodnutia správcu dane, vyplýva síce stručné, avšak dostatočné a správne odôvodnenie nepreverovania kontrolných výkazov správcom dane na základe záveru správcu dane, že údaje v kontrolnom výkaze nie sú dôkazom o tom, že dodanie služieb bolo uskutočnené spôsobom a dodávateľom uvedeným na faktúrach. I takéto odôvodnenie nevykonania daňovým subjektom navrhnutého dôkazu je dostatočným zachytením v danom prípade vecne správnych úvah správcu dane pri jeho postupe, kedy nevyhovel dôkaznému návrhu daňového subjektu. Kontrolné výkazy z pohľadu správneho súdu sú dokladom, v ktorom sa uvádzajú len formálne náležitosti predstavované identifikačným číslom pre DPH, čísla vystavených faktúr, dátumy dodania, základ dane a daň, ktoré údaje vyplývajú zároveň aj z dodávateľských faktúr a v konkrétnom prípade nepreukazujú dodanie služby deklarované v predmetnej faktúre, a to ani v spojení s ostatnými vykonanými dôkazmi.

12. Ďalej žalobca namietal, že správca dane mal pri nadobudnutí pochybností o reálnom uskutočnení obchodov presne špecifikovať dôkazy, ktoré nad rámec zákona požaduje od žalobcu na preukázanie deklarovaných obchodov, a to neurobil, len v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol všeobecné konštatovanie a v tejto súvislosti žalobca poukázal na závery podľa rozsudkov NS SR sp. zn. 8Sžf/1/2018 a sp. zn. 6Sžfk/40/2018, hodnotí správny súd tieto námietky ako nedôvodné. Správny súd v tejto časti vychádza z úpravy § 24 ods. 4 daňového poriadku, ktorá úprava vymedzuje inštitút dôkazu v daňovom konaní prostredníctvom vymedzenia jeho účelu, ktorému má dôkaz slúžiť, teda má prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane za súčasného naplnenia podmienky, podľa ktorej bol dôkaz získaný v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide teda o zákonné vymedzenie inštitútu dôkazu, ktoré nemá povahu taxatívneho výpočtu a nejedná sa ani o demonštratívny výpočet druhov dôkazov, ale ide o ešte širšiu formu zadefinovania tohto inštitútu práve prostredníctvom vymedzenia jeho účelu. V tej ktorej konkrétnej prejednávanej veci vždy závisí ustálenie relevantného okruhu dôkazných prostriedkov, ktoré môžu priniesť dôkaz o uskutočnení zdaniteľného plnenia od toho, o aký konkrétny druh, resp. typ tovaru alebo služby pri tej - ktorej dodávke ide. Pokiaľ, ako vyplýva z dokazovania v prejednávanej veci, malo ísť o dodávku služby - odvysielanie reklamných spotov na LED obrazovkách, bolo na mieste, aby daňový subjekt správcovi dane o uskutočnení zdaniteľného plnenia - o realizácii uvedenej služby predložil v rámci plnenia dôkaznej povinnosti také dôkazy, ktoré sa viažu k uvedenému druhu služby a na základe ktorých bolo možné jednoznačne skonštatovať realizáciu fakturovaného plnenia dodávateľom služby uvedeným na faktúre a overiť tvrdenia vo veci vypočutých svedkov. Už samotná cena predmetnej dodávky na seba pri zohľadnení jej výšky a fakturovaného druhu plnenia viaže požiadavku zachovania potrebnej obozretnosti pri vstupe žalobcu do obchodnoprávneho vzťahu s predmetným dodávateľom, ktorý predmetné plnenie len sprostredkúval a potrebu dôsledného postupu žalobcu cestou jeho štatutárneho zástupcu konajúceho s odbornou starostlivosťou, prostredníctvom dôsledného naplnenia ktorého postupu by žalobca zabezpečil minimalizáciu, resp. by úplne vylúčil, že sa v konaní pred správcom dane dostane do situácie, kedy nebude schopný dostatočne a spoľahlivo preukázať svoje právo na odpočet, a to i v následnom časovom období po uskutočnení dodávky.

13. Správny súd v nadväznosti na rozsiahlu repliku žalobcu učinenú jeho podaním zo dňa 22.02.2021 opätovne konštatuje, že pri prejednaní tejto veci, ktorá je konaním o všeobecnej správnej žalobe podľa § 177 a nasl. S.s.p., sa v celom rozsahu uplatní zásada koncentrácie rozsahu a dôvodov žaloby v zmysle úpravy § 183 S.s.p. Nakoľko replika zo dňa 22.02.2021 bola učinená 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.

14. Žalobca tiež poukazoval na závery podľa rozhodnutia NS SR sp. zn. 6Sžfk/40/2018. Ani táto argumentácia žalobcu nie je dôvodná, pretože i východiská tohto rozhodnutia NS SR sú odlišné od východísk prejednávanej veci. V konaní NS SR sp. zn. 6Sžfk/40/2018 správca dane právo na odpočítanie dane žalobcovi neuznal na základe skutočnosti, že bola preukázaná existencia zneužívajúcich okolností smerujúcich k získaniu daňovej výhody. Najvyšší súd takého právne posúdenie vyhodnotil ako predčasné, skonštatujúc, že nevychádza zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu veci.

V prejednávanej veci takýto skutkový stav zistený nebol. Správca dane jasne spochybnil reálne dodanie služieb podľa dodávateľských faktúr, a to bolo dôvodom neuznania nároku na odpočet.

15. Argumentácia žalobcu vrátane jej rozvinutia podľa repliky smerovala k namietaniu absencie možnosti daňového subjektu ovplyvniť vznik daňovej povinnosti dodávateľa daňového subjektu a k namietaniu možnosti preukázania vzniku daňovej povinnosti dodávateľa daňovým subjektom. Zároveň žalobca v tejto časti zdôraznil, že skutočnosť, či si dodávateľ daňového subjektu takto deklarovanú daňovú povinnosť i splní, nemá žalobca možnosť ovplyvniť. V tejto súvislosti správny súd pri závere o nedôvodnosti tejto námietky žalobcu poukazuje na úpravu podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, ktorá upravuje vznik daňovej povinnosti a podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, ako podmienku vzniku práva na odpočítanie dane. Z uvedeného nepochybne vyplýva, že skutočnosť splnenia alebo nesplnenia, a teda reálneho zaplatenia alebo nezaplatenia dane dodávateľom je vo vzťahu k právu daňového subjektu na odpočet dane irelevantnou a relevantnou je skutočnosť vzniku daňovej povinnosti. Ak teda žalobca namietal absenciu jeho možnosti ovplyvniť zaplatenie dane dodávateľom, je táto námietka irelevantná a tým nedôvodná.

16. Vo vzťahu k predloženému znaleckému posudku znalca T.. B. Y. č. 03/2020 zo dňa 25.09.2020 správny súd konštatoval, že bol doručený po uplynutí lehoty na včasné podanie správnej žaloby a zameriaval sa na posudzovanie právnych otázok a nie skutkových okolností, pričom sa zaoberal otázkou splnenia hmotnoprávnych podmienok odpočtu DPH. Z tohto dôvodu správny súd návrh žalobcu na doplnenie dokazovania v tomto smere zamietol.

17. K podaniu žalobcu zo dňa 28.11.2021, v ktorom žalobca správnemu súdu navrhol, aby prerušil súdne konanie až do doby vydania rozhodnutia Súdneho dvora o prejudiciálnych otázkach vo veci C-154/20, alternatívne aby sám položil Súdnemu dvoru žalobcom navrhnuté otázky, správny súd uviedol, že závery rozhodnutia Súdneho dvora EÚ 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 navyše rozhodol o predmetnom prípade dňa 09.12.2021. Správny súd návrh na prerušenie konania zamietol a nevzhliadol ani dôvod na iniciovanie konania o prejudiciálnej otázke.

III. Kasačná sťažnosť žalobcu, stanovisko žalovaného

18. Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ včas kasačnú sťažnosť z dôvodu, že krajský 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 správnemu súdu na ďalšie konanie, alternatívne aby zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutia finančných orgánov a vec vráti príslušnému správnemu orgánu na ďalšie konanie.

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

- nezohľadnenie argumentácie sťažovateľa uvedenej v replike, 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, nejednalo sa o nové žalobné námietky ale o rozvinutie argumentácie a doplnenie právneho zdôvodnenia k už vzneseným žalobným dôvodom;

- nezohľadnenie návrhu sťažovateľa na prerušenie konania a položenie prejudiciálnych otázok, sťažovateľ dal do pozornosti krajského súdu aktuálnu judikatúru SD EÚ, položenie prejudiciálnych otázok zo strany NSS ČR vo veci C-145/20, súd riadne neuviedol dôvody, prečo nepovažuje za potrebné otázku položiť, v tejto súvislosti je teda rozsudok nedostatočne odôvodnený;

- sťažovateľ považuje právny názor krajského súdu týkajúci sa výkladu ustanovenia § 46 daňového priadku správnym orgánom za nesprávny, nakoľko správny orgán je oprávnený robiť len to, čo mu zákon umožňuje, pričom príslušná právna norma tu správcovi dane ukladá vyslovene možnosť vydať v jednej daňovej kontrole len jeden protokol;

- vyhodnotenie žalobnej námietky krajským súdom poukazujúcu na nevykonanie zásadného dôkazu - kontrolných výkazov subjektu, ktorého sťažovateľ označil za dodávateľa zdaniteľného plnenia ako nedôvodnej, považuje sťažovateľ za absolútne nesprávny, odôvodnenie nevykonania uvedeného dôkazu zo strany správnych orgánov považuje sťažovateľ za nesprávne a neodôvodnené, kontrolný výkaz považuje sťažovateľ za dôkaz, ktorý má svoju výpovednú schopnosť;

- finančné orgány podľa názoru sťažovateľa tento dôkaz nevykonali preto, lebo si boli vedomé skutočnosti, že predmetné obchodné transakcie medzi MMBC Alfa alebo TREZ 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;

- spoločnosť MMBC Alfa aj TREZ priznali v príslušnom čase daňovú povinnosť zo všetkých dodávok služieb vykonaných voči sťažovateľovi, je nesprávnym právnym posúdením krajského súdu, ak kontrolné výkazy nepovažuje za dôkaz;

- finančné orgány a krajský 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;

- nesprávne vymedzenie prenosu dôkazného bremena zo strany správneho súdu ako aj správnych orgánov, pričom sťažovateľ argumentoval judikatúrou NS SR sp. zn. 6Sžf/10/2012, sp. zn. 8Sžfk/1/2018;

- rovnako argumentoval tým, že skutočnosť, že dodávateľ sťažovateľa, resp. jeho subdodávatelia boli nekontaktní a nepredložili žiadne dôkazy na podporu svojich svedeckých výpovedí, nemožno pričítať na ťarchu sťažovateľa;

- zároveň namietal, že správca dane ani žalovaný nepostupovali podľa § 46 ods. 5 daňového poriadku, teda nevyzvali ho k podaniu vysvetlenia, týkajúce sa sťažovateľom navrhnutých dôkazov;

- správny súd nesprávne vyhodnotil a zaujal nesprávne právne závery k znaleckému posudku č. 03/2020 zo dňa 27.septembra 2020 vyhotoveného T., 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 splnil všetky povinnosti, ktoré mu ukladá príslušný právny predpis na to, aby si uplatnil odpočet DPH;

- sťažovateľ odmieta, že by správca dane jasne spochybnil reálne dodanie služieb podľa dodávateľských faktúr, správny súd nesprávne vyhodnotil otázku splnenia hmotnoprávnych podmienok na odpočet DPH, poukázal v tomto smere na judikatúru SD EÚ vo veci sp. zn. C-430/19 z 04.06.2020, C-80/11 a C-142/11 z 21.06.2012, C-285/11 z 06.06.2012, C-18/13 z 13.02.2014, C-277/14 z 22.10.2015, C-446/15 z 10.11.2016, C-610/19 z 03.09.2020.

20. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ ďalej navrhol, aby sa kasačný súd obrátil na Súdny dvor EÚ 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 nesplní, 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?

21. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril

IV. Právne posúdenie veci kasačným súdom

22. Prejednávaná vec bola dňa 29.09.2022 predložená Najvyššiemu správnemu súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší správny súd SR“), bola náhodným výberom technickými a programovými prostriedkami schválenými Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená na rozhodnutie senátu 1S a bola jej pridelená spisová značka 1Sfk/105/2022.

23. Senát Najvyššieho správneho súdu SR ako súdu kasačného (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal napadnutý rozsudok krajského 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 SSP v rozhodujúcom znení) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je dôvodná. Deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu SR www.nssud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

24. Po preskúmaní napadnutého rozsudku správneho súdu a kasačnej sťažnosti, ako aj podkladového materiálu, kasačný súd dospel k záverom, ktoré odôvodňuje v nasledovnom texte.

V. Posúdenie námietok kasačnej sťažnosti

25. 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 (rozsudok sp. zn. 10Sžfk/1/2021, 6Sžfk/2/2021 a sp. zn. 5Sfk/100/2022, pričom v uvedených rozhodnutiach kasačný súd zmenil rozsudok správneho súdu tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie).

26. Z vyššie uvedených vecí kasačný súd v zmysle § 464 ods. 1 SSP osobitne poukazuje na rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 5Sfk/100/2022 zo dňa 26.10.2023 (zdaňovacie obdobie september 2016). Zohľadniac uvedené skutočnosti kasačný súd poukazuje na odôvodnenie tohto rozsudku, s ktorým sa konajúci kasačný súd v plnom rozsahu stotožňuje, na toto rozhodnutie poukazuje a v príslušnom rozsahu ho uvádza s prípadnými úpravami textu v hranatých zátvorkách. Odseky odôvodnenia citovaného rozsudku sú v záujme prehľadnosti číslované v kontinuite s predchádzajúcimi odsekmi odôvodnenia tohto rozsudku.

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

28. „27. Správca dane navyše ani celkom zrejme nevyčerpal 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 zákonodarca 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 povinnosti 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“

29. Vo vzťahu k námietkam sťažovateľa, ktoré poukazovali na nesprávne vymedzenie prenosu dôkazného bremena a nesprávne vyhodnotenie hmotnoprávnych 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 hmotnoprávnych 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.“

30. Vo vzťahu k predloženému znaleckému posudku kasačný súd uvádza, že sa stotožňuje s názorom správneho súdu, že znalecký posudok bol doručený správnemu 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.

31. Vo vzťahu k návrhu sťažovateľa na prerušenie kasačného konania do rozhodnutia Súdneho dvora EÚ 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 EÚ s obdobnými prejudiciálnymi otázkami. Súdny dvor EÚ 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 EÚ, 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.

32. K spôsobu uplatňovania a výkladu aktuálnej rozhodovacej činnosti SD EÚ 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.

33. 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).

VI. Záver

34. 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.

35. Kasačný súd sa oboznámil s podaniami sťažovateľa, administratívnym a súdnym spisom ako aj označenými rozhodnutiami Súdneho dvora EÚ 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 v obdobných veciach odchýliť.

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

37. 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).

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

Poučenie:

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