

**Najvyšší súd  
Slovenskej republiky**



## **ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY**

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Zdenky Reisenauerovej, v právnej veci žalobcu **F. R., K. S., B. X., Š., IČO: X., zastúpeného JUDr. M. K., advokátkou so sídlom F. X., N.**, proti žalovanému **Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/11569-83279/2010/992117-r zo dňa 27.7.2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/154/2010-148 zo dňa 31.8.2011, jednomyseľne, takto

### **r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/154/2010-148 zo dňa 31. augusta 2011 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

### **O d ô v o d n e n i e**

Krajský súd v Nitre, rozsudkom zo dňa 31.8.2011, č. k. 11S/154/2010-148 podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho právneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou

sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/11569-83279/2010/992117-r zo dňa 27.7.2010, ktorým žalovaný podľa ust. § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov účinnom k 31.12.2011 (ďalej len „zák. č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) potvrdil  dodatočný platobný výmer Daňového úradu Šurany č. 633/230/1179/10/Hru zo dňa 2.2.2010, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie júl 2006 podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. vo výške 4.190,66 €. O trovách konania rozhodol súd poukazom na ust. § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi náhradu trov konania z dôvodu jeho neúspechu v konaní nepriznal.

Z odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu je zrejmé, že pri prieskume zákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia sa zameril na otázky, či boli alebo neboli porušené niektoré žalobcom namietané procesné zásady daňového konania, či vykonané dôkazy, z ktorých správca dane vychádzal a ktoré žalobca v žalobe taktiež namietal, sú natoľko relevantné, že z nich možno logicky vyvodit' skutkový záver, ku ktorému žalovaný dospel. Krajský súd sa stotožnil so skutkovými zisteniami a právnym záverom žalovaného. Uviedol, že v danom prípade ostali sporné skutkové okolnosti žalobcom tvrdených obchodných transakcií, ktoré správca dane ani žalovaný nepovažovali za dostatočne preukázané na to, aby boli splnené podmienky na odpočítanie dane v zmysle platného zákona o dani z pridanej hodnoty. Konajúci súd sa stotožnil so záverom správcu dane, ktorý zistil a skonštatoval pri preverovaní jednotlivých obchodných transakcií žalobcu na základe ním predložených dokladov, že doklady boli vystavené bez uskutočnenia zdaniteľného plnenia ako základnej podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Uviedol, že obchodné prípady, ktoré žalobca považuje za uskutočnené zdaniteľné plnenia a ku ktorým predložil doklady z elektronickej registračnej pokladnice vystavené spoločnosťou F., spol. s r.o., nespĺňajú atribúty daňových transakcií podľa zákona o dani z pridanej hodnoty a žalobca nepreukázal kauzu právneho úkonu podľa prezentovaného zámeru. Skonštatoval, že na splnenie hmotnoprávných podmienok uvedených v ust. § 49 ods. 1, 2 písm. a) ako i ust. § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) sa viaže nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty a pokiaľ si platiteľ podľa daňového priznania uplatnil nárok na odpočítanie dane z dodaného tovaru, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované v daňovom doklade, teda v tomto prípade v doklade z elektronickej registračnej pokladnice, čo žalobca nepreukázal. Formálna

existencia dokladu z elektronickej registračnej pokladne spolu s výdavkovými pokladničnými dokladmi žalobcu, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zmysle zákona o DPH. Tak ako už bolo uvedené vyššie, existenciu zákonných podmienok pre nárok na odpočet dane musí preukázať platiteľ, ktorý si nárok na odpočet uplatňuje. Tieto podmienky boli spochybnené predovšetkým tým, že žalobca deklaroval v roku 2006 nákup nafty od spoločnosti F., spol. s r.o. v objeme 312.600 litrov, pričom sa jednalo o hotovostný nákup cez registračnú pokladňu. Uviedol, že podľa jeho názoru nebol takýto nákup v hotovosti cez elektronickej registračnej pokladnicu možný (pretože z celkového množstva 453.071 litrov nafty zakúpenej spoločnosťou F., spol. s r.o. v roku 2006 zostala na hotovostný predaj nafta v objeme 132.610 litrov) a podľa názoru súdu množstvo žalobcom nakúpenej nafty nebolo možné objasniť ani výsluchom svedkov – zamestnancov žalobcu a čerpacej stanice. Krajský súd v súvislosti so žalobcovým návrhom o vykonanie znaleckého dokazovania, uviedol, že tým by bolo možné preukázať, či žalobcom predložené doklady pochádzajú z elektronickej registračnej pokladne spoločnosti F., spol. s r.o., ale nepreukázal by sa žalobcom deklarovaný nákup nafty. Krajský súd ďalej poukázal na Šiestu smernicu Rady 77/388/EHS zo dňa 17.5.1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov, týkajúcich sa daní z obratu (spoločný systém dane z DPH), v znení doplnenom smernicou rady 95/7/ES z 10.4.1995, ktorá zakladá spoločný systém DPH a v súlade s jej ustanoveniami dospel k záveru, že v preverovaných prípadoch nedošlo k uskutočneniu, resp. prijatiu zdanieľného plnenia, a teda ani ku vzniku daňovej povinnosti a v konečnom dôsledku ani k nároku na odpočet DPH. Krajský súd sa ďalej vysporiadal aj s ďalšou námietkou žalobcu ohľadne poukazovania na iný postup správcu dane pri zdaňovacom období marec 2007, pričom skonštatoval, že kontrola nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2007 bola samostatnou daňovou kontrolou a jej výsledky nemohli mať vplyv na daňovú kontrolu zdaňovacieho obdobia júl 2006. S poukazom na uvedené krajský súd dospel k záveru o správnosti postupu správcu dane v súlade so zákonom, kedy dostatočne a správne zistil skutkový stav tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť. Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili vo svojich rozhodnutiach zodpovedal, podľa názoru krajského súdu, zásadám logického myslenia a bol v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH, s ktorými sa konajúci súd stotožnil a žalobu preto poukazom na ust. § 250j ods. 1 O.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, ktorý žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil a jeho návrhu vyhovel.

Zároveň si uplatnil a vyčíslil trovy konania. Podľa názoru žalobcu konajúci súd v rozpore s ust. § 2 ods. 1 a 3 zák. č. 511/1992 Zb. nesprávne vyhodnotil dôkazy, ktoré boli v prospech žalobcu, keď ich buď nevykonal, alebo tie, ktoré vykonal, vyhodnotil jednostranne. Keďže existuje dôvodná pochybnosť o úplnosti a preukaznosti účtovníctva spoločnosti F., spol. s r.o., žalobca zastal názor, že bolo potrebné preveriť, či neboli uskutočnené i nákupy, ktoré sa nenachádzali v účtovníctve tejto spoločnosti a tieto nikto nevykonal. Za závažné porušenie jeho práv považoval postup správcu dane, ktorý odmietol vykonanie dôkazu (vypracovanie znaleckého posudku, ktorý mohol potvrdiť alebo spochybniť pravosť dokladov vydaných z registračnej pokladnice spoločnosti F., spol. s r.o.). Tvrdenie žalobcu o nezákonomnom postupe pracovníkov správcu dane má podľa jeho názoru potvrdiť skutočnosť, že následne žalovaný nariadil vykonanie znaleckého dokazovania. Žalobca nesúhlasil so záverom krajského súdu ohľadne vykonania znaleckého dokazovania a zastal názor, že pokiaľ spoločnosť F., spol. s r.o. doklady vystavila, vznikla jej daňová povinnosť a žalobcovi právo na odpočet DPH. Žalobca taktiež namietal spôsob vyhodnotenia svedeckých výpovedí jeho zamestnancov ako i zamestnancov čerpacej stanice, ktoré správca dane vyhodnotil ako nedôveryhodné a krajský súd sa iba bez ďalšieho s uvedeným stotožnil. Za nezákonný postup správcu dane považoval žalobca aj tú skutočnosť, že pre porovnanie spotreby nafty na hektár správca dane porovnával žalobcu s neporovnateľným subjektom, nebral do úvahy spotrebu nafty u žalobcu, pracovné zmluvy, predaj tovaru a pod., ktoré jednoznačne preukazovali spotrebu nafty u žalobcu. Taktiež sa žalobca nestotožnil s tvrdením žalovaného ako aj krajského súdu o tom, že nevysvetlil dôvody, ktoré ho viedli k nákupu ním deklarovaného objemu nafty na čerpacej stanici, napriek tomu, že mal vystavený odberný preukaz na nákup daňovo zvýhodneného minerálneho oleja (červená nafta) v objeme 240.000 litrov v roku 2006 a z tohto limitu nevyčerpал 75.498 litrov. Práve naopak, žalobca v priebehu kontroly deklaroval a vysvetľoval prečo pre svoje zdaniteľné plnenia nakupoval tak červenú (zvýhodnenú) ako aj bielu naftu (čerpanú z čerpacej stanice), avšak žalovaný ani krajský súd sa s týmito argumentmi nevysporiadali. Žalobca ďalej namietal aj tú skutočnosť, že krajský súd sa nevysporiadal s otázkou, ako dospel žalovaný ku skutočnosti, že údaje poskytnuté spoločnosťou F., spol. s r.o. sú správne a napriek tomu, že bolo preukázané, že účtovníctvo tejto spoločnosti nebolo správne a doklady, ktoré predložila ku kontrole boli neúplné, krajský súd ako i žalovaný vyhodnotil tieto doklady ako jediné správne a vierohodné. Vážne pochybnosti o zákonnosti postupu žalovaného v predmetnej veci vzbudzuje u žalobcu aj to, že žalovaný v mesiaci marec 2007 vyhodnotil postup daňovníka ako správny, pričom bolo jeho povinnosťou v ostatných prípadoch rozhodnúť rovnako. V zdaňovacom období za mesiac marec 2007 išlo

o doklady z tej istej registračnej pokladnice, ktoré tak isto neboli evidované na kontrolnej páske u spoločnosti F., spol. s r.o. a žalovaný ich napriek tomu v celom rozsahu akceptoval a odpočet DPH uznal. Podľa názoru žalobcu, pokiaľ žalovaný ako i súd tvrdia, že výsledky tejto kontroly, hoci išlo o odpočet DPH, t.j. doklady, dôkazy aj spôsob odpočtu bol identický, nemohli mať vplyv na toto konanie, bolo potrebné podrobne zdôvodniť prečo a v čom vidia rozdiel.

Žalobca sa odvolával aj na rozhodnutie Súdneho dvora z 27.9.2007 vo veci C-409-04, vo veci Teleos plc., v ktorého prípade išlo o skutkovo temer totožný prípad ako prejednávany, keď daňovník mal k dispozícii doklady oprávňujúce jeho nárok na odpočet DPH, následne sa však preukázalo, že uvedení prepravcovia neexistovali alebo nerealizovali prepravu, t.j. išlo o podvod na strane obchodného partnera, pričom v konaní sa nepreukázalo, že spoločnosť, ktorá si uplatňovala odpočet DPH, sa podieľala na tomto podvode, a preto súd rozhodol, že odporuje tomu, aby príslušné orgány členského štátu dodania nútili dodávateľa, ktorý konal v dobrej viere a predložil dôkazy, ktoré na prvý pohľad odôvodňovali jeho nárok, aby následne zaplatil DPH z tohto tovaru, keď sa zistí, že uvedené dôkazy sú nepravdivé, pričom však nedôjde k preukázaniu jeho účasti na podvode. Pre tento prípad nie je rozhodujúce, či už šiesta smernica na ktorú poukazuje krajský súd, bola alebo nebola zapracovaná do nášho právneho poriadku, ale to, čo je obsahom tohto rozhodnutia. Žalobca záverom skonštatoval, že doklady mal vystavené z registračnej pokladnice spoločnosti F., spol. s r.o., pohonné hmoty čerpal na riadnej čerpacej stanici, o vystavených dokladoch riadne účtoval, nakúpenú naftu preukázateľne použil na svoje zdaniteľné plnenia, z ktorých následne riadne odvádza daň (a navyše za zdaňovacie obdobie marec 2007, presne také isté doklady z tej istej registračnej pokladnice vystavené spoločnosťou F., spol. s r.o. žalovaný uznal ako správne). Poukázal na nedôveryhodnosť spoločnosti F. spol. s r.o., nakoľko táto spoločnosť stratila doklady z registračnej pokladnice, stratila samotnú registračnú pokladnicu, následne sa zistilo, že porušila celý rad daňových, účtovných ako aj colných predpisov a po výkone daňovej kontroly predmetnú čerpaciu stanicu predala a prestala vykonávať podnikateľskú činnosť. Súd si iba osvojil stanovisko žalovaného bez toho, aby sa zaoberal aj dôkazmi svedčiacimi v prospech žalobcu. Na podporu poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3SžoKS/147/2006, z ktorého jednoznačne vyplýva, že v konaní nemožno použiť iba dôkazy, ktoré sú v neprospech žalobcu a tie, ktoré sú v jeho prospech, bez odôvodnenia nepoužiť. Vzhľadom na vyššie uvedené navrhol, aby súd návrhu žalobcu vyhovel a rozhodnutie krajského súdu zmenil.

Z písomného vyjadrenia žalovaného k odvolaniu žalobcu je zrejmé, že sa pridržiaval svojho písomného vyjadrenia k žalobe, nakoľko odvolanie podané žalobcom neobsahovalo žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa už žalovaný vyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Podľa ust. § 2 ods. 1, 2, 3, 6 zák. č. 511/1992 Zb., v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň.

Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa ust. § 15 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. veta prvá a druhá, daňovou kontrolou sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel

kontroly vyžaduje; pri správe daní vykonávanej daňovým úradom alebo colným úradom daňovú kontrolu vykonáva zamestnanec správcu dane podľa § 1a písm. j) prvého alebo druhého bodu na základe poverenia miestne príslušného správcu dane. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu.

Podľa ust. § 15 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb., daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len "kontrolovaný daňový subjekt"), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo

- a) na predloženie služobného preukazu zamestnancom správcu dane a písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly,
- b) byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami,
- c) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- d) nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu,
- e) klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní,
- f) vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim,
- g) nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

Podľa ust. § 15 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb., kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti:

- a) umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu,
- b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly,
- c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou,
- d) predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej forme alebo v technickej forme (ted) vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia,
- e) predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- f) umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom,

g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu alebo poskytnúť výpisy, prípadne kópie (§ 14 ods. 3).

Podľa ust. § 29 ods. 1, 2 zák. č. 511/1992 Zb., dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa ust. § 29 ods. 4, 8 zák. č. 511/1992 Zb., ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa ust. § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z., daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

Podľa ust. § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z., právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa ust. § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z. z., platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa ust. § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z. z., právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa ust. § 71 ods. 1, 2 zák. č. 222/2004 Z. z., pri každom dodaní tovaru a dodaní služby v tuzemsku pre zdaniteľnú osobu a pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je platiteľ povinný vyhotoviť faktúru. Platiteľ je povinný vyhotoviť faktúru aj v prípade, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru a predtým, ako je poskytovanie služby skončené. Platiteľ vyhotoví faktúru najneskôr do 15 dní od vzniku daňovej povinnosti. Ak v kalendárnom mesiaci vznikne platiteľovi daňová povinnosť prijatím jednej alebo viacerých platieb a zároveň aj dodaním tovaru alebo dodaním služby, na ktoré prijal jednu alebo viac platieb, môže platiteľ vyhotoviť jednu faktúru, a to najneskôr do 15 dní od vzniku poslednej daňovej povinnosti vzťahujúcej sa na toto dodanie tovaru alebo dodanie služby v tomto kalendárnom mesiaci. Platiteľ nie je povinný na účely dane vyhotoviť faktúru, ak ide o tovar alebo službu, ktorá je dodaná s oslobodením od dane podľa § 28 až 42.

Faktúra musí obsahovať

- a) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, a jeho identifikačné číslo pre daň,
- b) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne alebo bydliska príjemcu tovaru alebo služby a jeho identifikačné číslo pre daň, ak mu je pridelené,
- c) poradové číslo faktúry,
- d) dátum, keď bol tovar alebo služba dodaná, alebo dátum, keď bola platba podľa odseku 1 prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry,
- e) dátum vyhotovenia faktúry,
- f) množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodanej služby,
- g) základ dane, jednotkovú cenu bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene,

- h) uplatnenú sadzbu dane alebo údaj o oslobodení od dane,
- i) výšku dane spolu v eurách, ktorá sa má zaplatiť.

Podľa ust. § 71 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z. z., ak cena tovaru alebo služby vrátane dane nie je viac ako 1.659,70 €, za faktúru sa považuje aj doklad vyhotovený elektronickou registračnou pokladnicou, ktorý musí obsahovať údaje podľa odseku 2 s výnimkou údajov podľa odseku 2 písm. b) a s výnimkou jednotkovej ceny podľa odseku 2 písm. g).

Úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu orgánu verejnej správy podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, resp. v opravnom prostriedku, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že správca dane vykonal u žalobcu za zdaňovacie obdobie júl 2006 kontrolu dane z pridanej hodnoty podľa zák. č. 222/2004 Z. z., o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 633/320/16677/2009/Szö, zo dňa 11.12.2009. V nadväznosti na to bol vydaný dodatočný platobný výmer č. 633/230/1179/10/Hru, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 4.190,66 €, podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. Dôvodom zníženia žalobcom uplatnenej výšky nadmerného odpočtu DPH na vstupe bolo porušenie ustanovenia § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, pričom správca dane neuznal žalobcom predložené daňové doklady – pokladničné doklady z elektronickej registračnej pokladnice DKP č. 6330031413633001 vystavené dodávateľom pohonných hmôt F., spol. s r.o. Celkovo sa jednalo o 47 dokladov za nákup 18.000 l nafty a 19 dokladov na nákup 950 l benzínu. Na základe výsledkov dokazovania vykonaného v rámci daňovej kontroly správca dane zistil, že žalobcom predložené daňové

doklady nemajú reálny základ, nakoľko sa nepodarilo preukázať uskutočnenie deklarovaných zdaniteľných plnení.

Na základe odvolania podaného žalobcom, žalovaný rozhodnutím zo dňa 27.7.2010, č. I/224/11569-83279/2010/992117-r dodatočný platobný výmer Daňového úradu Šurany potvrdil. Preskúmanie zákonnosti rozhodnutia vyššie uvedeného ako aj príslušného daňového úradu, bolo predmetom preskúmacieho konania podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku.

Odvolací súd v rámci súdneho prieskumu danej veci zistil, že Najvyšší súd Slovenskej republiky v rámci súdneho prieskumu v konaniach vedených pod sp. zn. 5Sžf 40,41/2011, sp. zn. 5Sžf 50,51/2011, sp. zn. 5Sžf 61/2011, 2Sžf 55/2011 prejednal a rozhodol obdobné veci, týkajúce sa tých istých subjektov - žalobcu F. R., proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, s obdobným skutkovým stavom (skutkový stav vychádzal z daňovej kontroly vykonanej správcom dane – Daňovým úradom Šurany u žalobcu ako platiteľa dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia roku 2005 a 2006) a predmetom prieskumu vo všetkých uvedených veciach bolo posúdenie uplatneného práva žalobcu na odpočet dane z pridanej hodnoty v uvedenom kontrolovanom období. Predmetom súdneho prieskumu v uvedených veciach boli rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, ktorými Daňové riaditeľstvo SR potvrdilo rozhodnutia - dodatočné platobné výmery Daňového úradu Šurany, ktorými správca dane žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia - mesiace november, október, jún a máj roku 2005 (rozsudok NS SR sp. zn. 5Sžf 40,41/2011), mesiace marec, december a apríl 2005 (rozsudok NS SR sp. zn. 5Sžf 50,51/2011) a mesiac december roku 2006 (rozsudok sp. zn. NS SR 5Sžf 61/2011), mesiac február 2006 (rozsudok NS SR sp. zn. 2Sžf/55/2011). Súčasne vo všetkých uvedených prípadoch dôvodom zníženia žalobcom uplatnenej výšky nadmerného odpočtu DPH na vstupe bolo porušenie ustanovenia § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z., pričom správca dane neuznal žalobcom predložené daňové doklady – pokladničné doklady z elektronickej registračnej pokladnice DKP č. X. vystavené dodávateľom pohonných hmôt F., spol. s r.o. a na základe výsledkov dokazovania vykonaného v rámci daňovej kontroly správca dane zistil, že žalobcom predložené daňové doklady nemajú reálny základ, nakoľko sa nepodarilo preukázať uskutočnenie deklarovaných zdaniteľných plnení. Vo všetkých týchto prípadoch žalobca tiež vznášal v odvolaniach proti

rozhodnutiam správcu dane, následne v žalobách a v odvolaniach proti rozhodnutiam krajského súdu, obdobné námietky nezákonnosti.

Podľa § 250ja ods. 7 O.s.p. ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

V súlade s právnou úpravou ustanovenou v citovanej právnej norme, Najvyšší súd Slovenskej republiky v predmetnej veci v odôvodnení svojho rozhodnutia poukazuje na právne dôvody uvedené v odôvodnení **rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej sp. zn. 5Sžf 61/2011**, ktorého časť v odôvodnení uvádza a s ktorou sa plne stotožňuje.

*„Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predložené daňové doklady a dôkazy na preukázanie deklarovaného nákupu pohonných hmôt nespĺňajú zákonné kritérium dostatočnej preukaznosti oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) zákona o DPH ako i vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní).*

*Vo vzťahu k namietanému nesprávnemu vyhodnoteniu svedeckých výpovedí krajským súdom a daňovými orgánmi oboch stupňov najvyšší súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu konštatuje, že úlohou krajského súdu v rámci prieskumu zákonnosti napádaných správnych rozhodnutí a procesného postupu predchádzajúceho ich vydaniu bolo zistiť, či boli dodržané práva žalobcu, ktoré mu v rámci vykonávania dôkazov prislúchajú, či priebeh realizácie dôkazov bol v súlade so zákonom. Pokiaľ správny súd na základe obsahu administratívneho spisu a obsahu dôvodov napádaného rozhodnutia nevidí porušenie zákona a vyhodnotenie vykonaných dôkazov každý jednotlivito a v ich vzájomnej súvislosti považuje za správne, v súlade so zásadou materiálnej pravdy a voľného hodnotenia dôkazov podľa § 29 ods. 1, 2 a ods. 4 zákona o správe daní, nie je potrebné, aby v odôvodnení súdneho*

rozhodnutia opakoval opisom výsledky a vyhodnotenie dôkazov s poukazom na dôvody posúdenia ich vierohodnosti alebo nevierohodnosti, ak takéto odôvodnenie je obsiahnuté v administratívnom spise a napádaných správnych rozhodnutiach. Najvyšší súd má za to, že správca dane už v protokole o výsledku daňovej kontroly ako i v následných napádaných rozhodnutiach uviedol, ktoré výpovede si vzájomne odporujú a zrozumiteľne a jasne uviedol dôvody, pre ktoré v ňom tie ktoré výpovede svedkov vzbudzujú pochybnosť o ich úplnej vierohodnosti, a to i vo vzťahu k iným zisteniam a faktom, napr. počet a druh, značky vozidiel a poľnohospodárskych strojov s prihliadnutím na objem ich nádrží a druh tankovaných pohonných hmôt. Je potrebné vziať do úvahy, že výpovede svedkov nie sú jedinými dôkazmi, ktoré môžu potvrdiť alebo vyvrátiť tvrdenia žalobcu ohľadne nakúpeného množstva pohonných hmôt. Ich analýzu dotvára kontext ďalších dôkazov vo vzájomných súvislostiach.

Z obsahu administratívneho spisu taktiež vyplýva, že žalobcovo deklarovanie a vysvetľovanie dôvodov nevyčerpania cenovo zvýhodnenej tzv. červenej nafty v objeme 75.498 litrov sa v administratívnom ani súdnom spise nenachádza. Z uvedeného dôvodu jeho námietku ohľadne nevysporiadania sa s touto argumentáciou žalobcu zo strany krajského súdu a správnych orgánov, najvyšší súd považuje za účelovú, nemajúcu oporu v žalobcom predložených dôkazoch v rámci preskúmaného daňového konania a v obsahu administratívneho spisu.

V súvislosti s námietkou žalobcu o nekompetentnom a „neporovnateľnom“ porovnaní spotreby nafty s iným podnikateľským subjektom podnikajúcim v danej oblasti v poľnohospodárskej výrobe, najvyšší súd okrem konštatovania dôkladnosti odôvodnenia výberu porovnateľného a porovnávaného daňového subjektu zo strany daňových orgánov, a to s prihliadnutím na rozlohu, spôsob obrábania a kvalitu obhospodarovanej pôdy, poukazuje i na zistený pomer spotreby cenovo zvýhodnenej nafty k čerpanej cenovo nevýhodnej u oboch porovnávaných daňových subjektov ako i na zaznamenaný výrazný pokles priemerného mesačného nákupu cenovo nezvýhodnenej nafty žalobcom po začatí daňových kontrol v porovnaní s priemerným mesačným nákupom nafty žalobcom v rokoch 2005 a 2007, a to i napriek nárastu obhospodarovanej pôdy v roku 2008 oproti roku 2005 o 359 hektárov.

Na základe uvedeného možno len konštatovať, že vo svetle výsledkov vykonaného dokazovania nie je možné nepochybovať o hodnovernosti žalobcom deklarováných tvrdení ohľadne uskutočnenia sporných zdaniteľných plnení v nadväznosti na splnenie zákonných podmienok nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH.

Správa daní s prihliadnutím na jej účel vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak,

že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní). Správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovania procesných práv daňových subjektov, zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa zákona o DPH. Z uvedeného dôvodu sa pri tejto činnosti správcu dane predchádzajúcej vyrubeniu daňovej povinnosti autoritatívnym spôsobom formou rozhodnutia uplatňuje dôsledná aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov správcom dane spolu so zásadou objektívnej pravdy vo vzťahu k potrebným zisteniam. Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení.

Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáza a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii (k tomu pozri napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/18/2011 zo 07.09.2011).

Preto neobstojí žalobcove tvrdenie, že správca dane ohľadne preukázania existencie sporného nákupu nafty neprimerane preniesol dôkazné bremeno len na žalobcu. Povinnosť dôkazného bremena spočívajúca na žalobcovi sa vzťahuje podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní aj na jeho povinnosť preukázať vierohodnosť a správnosť ním vedených povinných evidencií alebo záznamov, čo sa mu však vzhľadom na výsledky dokazovania nepodarilo preukázať a čo bolo preverovaním žalobcom deklarovaných plnení zo strany správcu dane relevantne spochybnené.

*Prihliadnuc na uvedené, žalobcom navrhované vykonanie znaleckého dôkazu pravosti a pôvodu správcom dane vyradených pokladničných pásov, sa vo svetle výsledkov dosiaľ vykonaného dokazovania javí ako bezúčelné, nakoľko, s prihliadnutím na znenie § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, nie je preukázané, že dodávateľovi F., spol. s r.o., vznikla daňová povinnosť, a že voči žalobcovi bola dodávateľom F., spol. s r.o., daň z pridanej hodnoty za predmetné dodanie pohonných hmôt uplatnená. Z uvedeného dôvodu preukázanie pravosti a pôvodu pokladničných dokladov z elektronickej registračnej pokladnice (ďalej len ERP) dodávateľa F., spol. s r.o., by nemohlo privodiť pre žalobcu priaznivejšie rozhodnutie vo veci oprávnenosti na vrátenie ním uplatneného nadmerného odpočtu za kontrolované mesačné zdaňovacie obdobia.*

*Nemožno akceptovať argument žalobcu ohľadne odlišného postupu správcu dane pri preverovaní a rozhodovaní o výške daňovej povinnosti na DPH za zdaňovacie obdobie mesiaca marec 2007 vo vzťahu k preskúvaným rozhodnutiam v tomto konaní. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že dodatočný platobný výmer č. 633/230/6555/09/Hru vydaný Daňovým úradom Šurany dňa 05.05.2009 vychádzal z výsledkov opakovanej daňovej kontroly, ktorou správca dane rozsiahlym spôsobom v intenciách druhostupňového rozhodnutia žalovaného, ktorým zrušil skorší dodatočný platobný výmer za uvedené zdaňovacie obdobie a vrátil vec prvostupňovému správnyemu orgánu na ďalšie konanie a rozhodnutie, doplnil dokazovanie, na základe ktorého dospel k tým istým skutkovým zisteniam ako vyšli najavo pri preverovaní mesačných zdaňovacích období DPH v rokoch 2005 a 2006. Žalobcovi teda neboli pre účely nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za opakovane kontrolované zdaňovacie obdobie marec 2007 uznané daňové doklady z ERP dodávateľa F., spol. s r.o., ktorých reálny základ sa dokazovaním nepotvrdil. Zavádzajúce sa zdá tvrdenie žalobcu, že všetky ním predložené daňové doklady za nákup nafty na čerpacej stanici dodávateľa pohonných hmôt boli správcom dane uznané, nakoľko to z odôvodnenia dodatočného platobného výmeru nevyplýva, ba naopak, dôkazná situácia bola správnymi orgánmi oboch stupňov vyhodnotená obdobne ako v tejto preskúvanej veci.*

*Na margo rozhodnutia žalovaného č. I/224/12937-102571/2009/992117-r z 10.09.2009, ktorým vyhovel odvolaniu žalobcu proti vyššie uvedenému dodatočnému platobnému výmeru, najvyšší súd poznamenáva, že týmto rozhodnutím žalovaný zmenil výšku nadmerného odpočtu DPH uplatneného žalobcom v daňovom priznaní za marec 2007, o 32,9 eura, čo bola skutočnosť vyplývajúca z obsahu samotného daňového priznania a táto zmena vo výroku prvostupňového rozhodnutia má skôr povahu opravy chyby v písaní, pričom výrok druhostupňového rozhodnutia žiadnym spôsobom nezasiahol do výšky opakovane*

*kontrolovanej a dorubenej daňovej povinnosti a nemal vplyv na dôvody a závery správcu dane vo vzťahu k vyhodnoteniu vykonaného dokazovania.*

*K namietanému rozporu v postupe daňových orgánov pri aplikácii § 49 zákona o DPH s právnymi závermi vyslovenými v rozsudku Európskeho súdneho dvora z 27.09.2007 číslo C-409-04 vo veci *Teleos plc. vs Commissioners of Customs & Excise* (voľný preklad „zamestnanci/kontrolóri pre clo a spotrebné dane“ v Spojenom kráľovstve) odvolací súd, taktiež ako prvostupňový, konštatuje, že uvedený rozsudok nie je možné aplikovať na preskúmané konanie/ na tento prípad kontrolovaných daňových povinností žalobcu, nakoľko predmetom konania pred Európskym súdnym dvorom bola prejudiciálna otázka podaná vnútroštátnym súdom Spojeného kráľovstva na základe podnetov ich daňových subjektov na vyriešenie podmienok oslobodenia od platenia DPH pri obchodoch realizovaných medzi dodávateľmi a odberateľmi v rámci krajín Európskeho spoločenstva. V uvedenom rozsudku sa aplikáciou článku 28c A písm. a/ prvý pododsek šiestej smernice 77/388 zmenenej a doplnenej smernicou 2000/65, v súlade so zásadou proporcionality ohľadne rozdelenia rizika medzi dodávateľa plnenia v rámci členských krajín Európskeho spoločenstva oslobodeného od platenia DPH a daňový orgán v nadväznosti na podvod spôsobený treťou osobou, zabezpečuje ochrana dodávateľa, ktorý konal v dobrej viere a predložil dôkazy na prvý pohľad odôvodňujúce jeho právo na oslobodenie dodávky tovaru vnútri Spoločenstva od dane, aby následne neplatil DPH z tohto tovaru, keď sa následne zistí, že uvedené dôkazy sú nepravdivé, pričom však nedôjde k preukázaniu účasti uvedeného dodávateľa na tomto podvode.*

*Uvedený rozsudok rieši prejudiciálnu otázku aplikácie vnútroštátneho práva Spojeného kráľovstva v nadväznosti na obchody – dodávky tovaru vnútri Spoločenstva, kedy podmienkou oslobodenia je fyzické opustenie územia členského štátu dodania preukázané dodávateľom a dôjde k nadobudnutiu práva nakladať s tovarom ako s vlastným na nadobúdateľa v inom členskom štáte Spoločenstva.*

*Najvyšší súd v tejto súvislosti poznamenáva, že podmienky režimu vyššie uvedenej kauzy nemožno porovnávať s podmienkami vnútroštátneho dodania tovaru v Slovenskej republike, vzniku zdaniteľného plnenia a vzniku práva odpočítať daň z tovaru alebo zo služby platiteľovi DPH podľa § 49 zákona o DPH, kedy podľa podmienok stanovených vnútroštátnou právnou úpravou zákona o DPH s prihliadnutím na dôkaznú povinnosť daňových subjektov vyplývajúcu z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona o správe daní, oprávnenosť nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane preukazuje odberateľ.*

*Žalobcove poukazovanie na neúplnosť účtovníctva dodávateľa F., spol. s r.o., na jeho porušovanie colných, daňových a účtovných predpisov, v nadväznosti na žalobcom predkladaný právny záver vyslovený vo vyššie uvedenom rozsudku Európskeho súdneho dvora, sa javí ako účelové vytváranie dojmu, že žalobca sa ako odberateľ stal obeťou podvodu dodávateľa, resp. osoby konajúcej v jeho mene vo vzťahu k žalobcovi. Avšak z obsahu administratívneho spisu nevyplýva taká skutočnosť právoplatne zistená orgánmi činnými v trestnom konaní, prípadne inými príslušnými orgánmi. V tejto súvislosti možno poznamenať, že v prípade právoplatného preukázania sa viny dodávateľa, daňový poriadok pripúšťa v zákonom stanovenej lehote mimoriadny opravný prostriedok inštitútom obnovy konania podľa § 75 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“), prípadne je možnosť dosiahnuť náhradu škody prostredníctvom iných uplatniteľných inštitútov. V slovenskom právnom poriadku, prihliadnuc na všetky procesné predpisy v administratívnom a občianskom práve, nie je prípustné, aby si, a to i v tomto prípade, orgán správy daní robil úsudok o predbežnej otázke o tom, či a kým bol spáchaný trestný čin alebo priestupok, a to len na základe tvrdenia o vine tretej osoby účastníkom konania, ktorý sa cíti byť obeťou podvodu.“*

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa obdobne ako krajský súd stotožnil s právnymi závermi, ku ktorým dospel správca dane, ako i žalovaný vo svojich rozhodnutiach, a to na základe dostatočne zisteného skutočného stavu, kedy žalobca za zdaňovacie obdobie júl 2006 priznal vlastnú daňovú povinnosť vo výške 49.604,--Sk a správca dane po daňovej kontrole zistil vlastnú daňovú povinnosť vo výške 175.852,--Sk. Rozdiel dane tak predstavoval sumu 126.248,--Sk (4.190,66 €). Nemožno spochybníť ani záver správcu dane, po tom, čo na základe rozsiahleho dokazovania, keď porovnával predložené kontrolné pásky od dodávateľa spoločnosti F. spol. s r.o. za jednotlivé mesiace roka 2006 (hoci nepredložil všetky) zistil, že predložené doklady z ERP sa nenachádzajú na kontrolných páskach dodávateľa pohonných hmôt. Aj keď neboli predložené všetky kontrolné pásky na základe porovnania nákupu a predaja nafty na čerpacej stanici F. spol. s r.o. Šurany porovnaním spotreby nafty s iným porovnateľným subjektom dospel k záveru o tom, že nafta a benzín v množstve deklarovanom žalobcom neboli dodané, a preto si žalobca nemohol ani uplatniť odpočet dane z pridanej hodnoty z tovaru, ktorý nebol dodaný. Žalobcovi sa nepodarilo preukázať opak.

Odvolací súd prieskumom odvolaním napadnutého rozhodnutia krajského súdu nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov súdu prvého stupňa spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku, nakoľko vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Z vyššie uvedených dôvodov odvolací súd nezistil, že by krajský súd vec nesprávne právne posúdil, a preto napadnutý rozsudok, ktorým súd prvého stupňa preskúmané rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa potvrdil, je v súlade so zákonom. Za tohto stavu vo veci odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a s § 219 ods. 1, 2 potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal, pretože nebol v tomto konaní úspešný.

Vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 1.1.2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, ktorého pôsobnosť a právomoci na úseku správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave, podľa informácií poskytnutých Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky v Bratislave, t.č. pre oblasť správy daní a poplatkov pôsobiace na adrese Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica, odvolací súd podľa § 107 ods. 4 OSP na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1.5.2011).

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave, dňa 24. októbra 2012

**JUDr. Jozef Hargaš, v. r.**  
**predseda senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth