



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: **F. R.**, bytom B., *zastúpený JUDr. M. K., advokátkou, so sídlom F. č. X., N.*, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí a postupu žalovaného č. I/224/11561-82942/2010/992117-r zo dňa 27. júla 2010, č. I/224/13160-84396/2010/992117-r zo dňa 30. júla 2010, č. I/224/11570-83290/2010/992117-r zo dňa 27. júla 2010 a č. I/224/11567-83272/2010/992117-r zo dňa 27. júla 2010, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/157/2010-241 zo dňa 31. mája 2011 a o dovolaní žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/157/2010-259 zo dňa 3. augusta 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/157/2010-241 zo dňa 31. mája 2011 **p o t v r d z u j e .**

Najvyšší súd Slovenskej republiky uznesenie Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/157/2010-259 zo dňa 3. 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 :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného uvedených v záhlaví tohto rozhodnutia, ako i prvostupňových rozhodnutí správcu dane, dodatočných platobných výmerov Daňového úradu Šurany č. 633/230/1171/10/Hru zo dňa 2.2.2010, č. 633/230/580/10/Hru zo dňa 21.1.2010, č. 633/230/1225/10/Hru zo dňa 2.2.2010 a č. 633/230/1176/10/Hru zo dňa 2.2.2010, ktorými správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov účinného do 31.12.2011 (ďalej len „zákon o správe daní“ alebo „zákon č. 511/1992 Zb.“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) oproti nadmernému odpočtu na DPH ním uplatneného v daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia, v poradí uvádzaných dodatočných platobných výmerov, mesiaca marec 2006 v sume 6.477,49 €, január 2005 v sume 3.834,66 €, august 2006 v sume 5.776,97 € a jún 2006 v sume 6.654,08 €, žiadajúc súd, aby rozhodnutia žalovaného ako aj rozhodnutia správcu dane zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Krajský súd s poukazom na ust. § 112 ods. 1 O.s.p. spojil na spoločné konanie veci vedené na krajskom súde pod sp. zn. 11S/157/2010, sp. zn. 11S/158/2010, sp. zn. 11S/159/2010, sp. zn. 11S/160/2010 s tým, že tieto veci budú ďalej vedené pod sp. zn. 11S/157/2010.

Z dôvodov uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd po preskúmaní napadnutých rozhodnutí žalovaného správneho orgánu v spojení s prvostupňovými rozhodnutiami správcu dane a konania im predchádzajúce v medziach žaloby dospel k záveru, že rozhodnutia a postup žalovaného správneho orgánu sú v súlade so zákonom.

Krajský súd zákonnosť preskúmaných rozhodnutí posudzoval v intenciách ustanovení § 19 ods. 1 v spojení s § 49 ods. 1, 2, s § 51 ods. 1, písm. a/, a s § 71 ods. 1, 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platnom v kontrolovaných obdobiach. Konštatoval, že medzi účastníkmi bol sporný výklad § 49, § 51 a § 71 v spojení s § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. platného v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach podľa bodov špecifikovaných v rozhodnutí, či daňové orgány pri rozhodovaní v danej veci vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu pri vyslovení záveru, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty z tovaru, ktorý mu nebol reálne

dodaný v zmysle podmienok zákona o DPH. Poukázal na to, že v preskúmvanej veci vychádzal zo zásady iudex ne eat ultra petita partium (sudca nech nejde nad návrhy strán), ktorá vyplýva z ust. § 249 ods. 2 O.s.p. a zameral sa na o otázky, či boli alebo neboli porušené niektoré žalobcom namietané procesné zásady daňového konania, či vykonané dôkazy, z ktorých správca dane vychádzal a ktoré žalobca taktiež v žalobe namietal, sú natoľko relevantné, že z nich možno logicky vyvodit' skutkový záver, ku ktorému žalovaný dospel.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku poukázal na výsledky dokazovania vykonaného v preskúmvaných prípadoch pri preverovaní sporného nákupu pohonných hmôt žalobcom od dodávateľa F., spol. s r.o. stotožniac sa so skutkovými zisteniami a právnym záverom žalovaného. Konštatoval, že žalovaný správne poukázal na výsledky daňovej kontroly, nepresvedčivé svedecké výpovede, oznámenia dožiadaných orgánov, zistenia u iných daňových subjektov, zastávajúc názor, že v daných prípadoch ostali sporné skutkové okolnosti o obchodných transakciách tvrdených žalobcom, 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. Krajský súd taktiež dospel k záveru, že doklady (ktorým korešpondujú výdavkové pokladničné doklady vystavené žalobcom v priebehu mesiacov január 2005, marec, jún a august 2006) z elektronickej registračnej pokladnice predložené žalobcom a vystavené dodávateľom pohonných hmôt – spoločnosťou F., spol. s r.o. sú v rozpore s kontrolnou páskou z elektronickej registračnej pokladnice predloženou touto spoločnosťou napr. za obdobie od 14.3.2006 do 17.3.2006, od 24.3.2006 do 31.3.2006 (ostatné kontrolné pásy za mesiac marec 2006 neboli správcovi dane predložené). Uviedol, že porovnaním predložených kontrolných pásek za uvedené obdobie bolo zistené, že predložené doklady v počte 31 kusov z ERP (42 dokladov za august 2006, 71 dokladov za január 2005, 74 dokladov za jún 2006) sa nenachádzali na kontrolných páskach u dodávateľa pohonných hmôt, s poukazom na to, že uvedené doklady z ERP dodávateľa nesúhlasili s kontrolnými páskami v poradových číslach dokladov, v čase nablokovania tovaru, množstva tovaru, ceny tovaru, druhu tovaru, teda pod poradovými číslami predložených dokladov ku kontrole sa na kontrolných páskach nachádzali doklady s inými údajmi alebo sa doklady s uvedeným poradovým číslom na kontrolnej páske dodávateľa nenachádzali. Ďalej uviedol, že obdobný stav správca dane zistil u žalobcu i v zdaňovacích obdobiach mesiaca január 2005, jún a august 2006, pričom denné uzávierky dodávateľa tovaru za mesiace január 2005, marec, jún a august 2006 sa zhodovali s dennými uzávierkami za tieto mesiace uvedenými v knihe pokladnice a tržieb, ktoré predložil dodávateľ tovaru. Krajský súd považoval za správny postup správcu dane, keď na

overenie správnosti kontrolných pásov dodávateľa preveril v rámci daňovej kontroly u iného daňového subjektu (ktorý sa zaoberal poľnohospodárskou činnosťou a nakupoval pohonné hmoty u spoločnosti F., spol. s r.o.) ním predložené doklady z elektronickej registračnej pokladnice a tieto vo všetkých položkách súhlasili, z čoho správca dane vyvodil záver o správnosti predložených kontrolných pásov dodávateľa, s poukazom na to, že ide však o nepriamy dôkaz na vyvrátenie tvrdení žalobcu o nákupe pohonných hmôt od tohto dodávateľa v množstve podľa predložených dokladov.

Podľa názoru krajského súdu preverovaním jednotlivých obchodných transakcií žalobcu na základe ním predložených dokladov správca dane zistil a konštatoval, že doklady boli vystavené bez uskutočnenia zdaniteľného plnenia ako základnej podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Taktiež mal za to, 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, čo znamená, že v daňovom, ani v súdnom konaní žalobca nepreukázal, že ním predložené doklady zodpovedajú reálnemu plneniu. Nesúlad daňových dokladov žalobcu predložených správcovi dane od spoločnosti F., spol. s r.o. s kontrolnými páskami z elektronickej registračnej pokladnice tohto dodávateľa, súd nepovažoval iba za neporiadok v účtovných dokladoch žalobcu, s poukazom na to, že žalobca mal vydaný odberný poukaz na daňovo zvýhodnený minerálny olej (tzv. červenú naftu) a pridelený limit v roku 2005 a 2006 nevyčerpal, hoci tento sa prideluje príslušným správny orgánom podľa jednotlivých poľnohospodárskych strojov žiadateľa (daňový subjekt), do ktorých môže čerpať iba červenú naftu a každú zmenu je povinný hlásiť colnému úradu, pričom žalobca správcovi dane ani súdu logicky nezdôvodnil, prečo takúto zvýhodnenú červenú naftu (najmä cenovo) nepoužíval do poľnohospodárskych strojov, ale vo veľkých množstvách nakupoval cenovo nevýhodnú bielu naftu, čo vyplýva i z výpovedí jeho vodičov. Uviedol, že aj keď nemožno podnikateľovi zakázať používanie bielej nafty do pracovných poľnohospodárskych strojov, z ekonomického hľadiska, ako i nákladov podnikateľa (žalobcu), je postup žalobcu nereálny a neakceptovateľný z hľadiska zákona o DPH. Krajský súd vyslovil názor, že pri takomto spôsobe podnikania daňový subjekt musí vždy dbať na súlad svojho účtovníctva so zákonom o účtovníctve v spojení so zákonom o DPH na preukazovanie zdaniteľných plnení v súvislosti s uplatnením odpočítania dane z tovaru dodaného v rámci Európskeho spoločenstva.

Krajský súd ďalej konštatoval, že žalobca by si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty v prípade pohonných hmôt, ktoré mal nakúpiť v ním tvrdenom objeme od spoločnosti F., spol. s r.o. len v prípade, ak by pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť jeho dodávateľovi, s poukazom na zistenie správcu dane, že spoločnosť F., s.r.o. predala v roku 2005 naftu v objeme 447.348 litrov, z toho bezhotovostne na faktúry v objeme 316.327 litrov a v hotovosti na predaj cez elektronickú registračnú pokladnicu zostal predaj nafty v objeme 131.021 litrov, potom žalobca jednoznačne nemohol nakúpiť v roku 2005 u tohto dodávateľa pri hotovostnom predaji naftu v objeme 339.600 litrov, ako to deklaruje v predložených dokladoch z registračnej pokladnice; v roku 2006 bol zistený predaj nafty v objeme 453.071 litrov, na bezhotovostný predaj na faktúry v objeme 263.955 litrov a hotovostný predaj cez pokladňu pre ostatné daňové subjekty v objeme 56.506 litrov; v hotovosti cez elektronickú registračnú pokladnicu bol zistený u dodávateľa predaj v objeme 132.610 litrov, ale kontrolovaný daňový subjekt (žalobca) predložil ku kontrole za vyššie uvedené obdobie roka 2006 doklady za nákup nafty z elektronickej registračnej pokladnice od tohto dodávateľa v objeme 312.600 litrov, čo bolo o 179.990 litrov nafty viac, ako bol predaj nafty na tejto čerpacej stanici zistený správcom dane. Podľa názoru krajského súdu pri tomto objeme nafty nemohla vzniknúť dodávateľovi tovaru – spoločnosti F., spol. s r.o. daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty (keďže na základe vyššie uvedeného takýto objem nafty nemohol žalobcovi predat' hotovostne cez elektronickú registračnú pokladnicu) a nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane.

V danej súvislosti krajský súd považoval za potrebné poukázať i na Šiestu smernicu Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov, týkajúcich sa dani z obratu (spoločný systém dane z DPH), v znení doplnenom smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995, ktorá zakladá spoločný systém DPH a v súlade s jej ustanoveniami dospel súd k záveru, že v preverovaných prípadoch nedošlo k uskutočneniu, resp. prijatiu zdaniateľného prijatia, a teda ani ku vzniku daňovej povinnosti a v konečnom dôsledku ani k nároku na odpočítanie dane. Správca dane podľa názoru súdu legálnym spôsobom objasnil všetky skutočnosti v súvislosti so splnením podmienok vyplývajúcich z ust. §§ 49 a nasl. zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a v nadväznosti na doklady predložené zo strany žalobcu.

Pokiaľ žalobca v podanej žalobe poukazoval na iný postup správcu dane pri zdaňovacom období marec 2007, krajský súd uviedol, že predmetom daňovej kontroly, na základe zistení ktorej boli vydané dodatočné platobné výmery, ktorými bol žalobcovi vyrubení rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia marec 2006, január 2005,

jún 2006, august 2006, bola daň z príjmov fyzickej osoby a daň z pridanej hodnoty za obdobie roku 2005, 2006 a 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 zdaňovacích období rokov 2005 a 2006.

Pokiaľ právna zástupkyňa žalobcu na pojednávaní poukázala na rozsudok Súdneho dvora z 27.9.2007 č. C-409/04 a to na 68. bod rozsudku (strana 14) na podporu podanej žaloby, ako i tvrdení samotného žalobcu, že v preskúmvanej veci postupoval v súlade s ustanoveniami zákona o DPH a neporušil svoje povinnosti, krajský súd uviedol, že tento rozsudok nie je možné aplikovať na kontrolované zdaniteľné obdobia v zmysle vyššie uvedených žalôb žalobcu, keďže z tohto rozsudku Súdneho dvora jednoznačne vyplýva, že ide o návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný z podnetu subjektov Spojeného kráľovstva v súvislosti s rozhodnutiami príslušných orgánov tejto krajiny v oblasti výberu dani z pridanej hodnoty, keďže v tomto rozhodnutí sa riešia konkrétne články šiestej smernice pri dodávke tovaru v rámci tohto spoločenstva alebo aj dodávke tovaru do tretích krajín, čo nie je preskúmvaný prípad podľa vydaného rozsudku. Súd zastával názor, že tento návrh bol podaný 24.9.2004, týka sa citovanej šiestej smernice o DPH, avšak zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, nadobudol účinnosť 1. mája 2004 a už v ňom bola zapracovaná šiesta smernica o DPH.

Krajský súd dospel k záveru, že správca dane postupoval správne a v zmysle zákona, keď žalobcovi dodatočnými platobnými výmery vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2006, január 2005, jún 2006, august 2006 a správne postupoval i žalovaný, keď rozhodnutia správcu dane – dodatočné platobné výmery potvrdil podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. Mal za to, že z obsahu predloženého administratívneho spisu vyplýva, že daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť, ako aj, že záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z., s ktorými závermi daňových orgánov sa stotožnil a žaloby ako nedôvodné zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p.

O trovách konania krajský súd rozhodol podľa § 250k O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Napadnutým uznesením č. k. 11S/157/2010-259 zo dňa 3.8.2011 krajský súd uložil žalobcovi podľa položky č. 10 písm. a/ Sadzobníka súdnych poplatkov k zákonu

č. 71/1992 Zb. o súdnych poplatkoch a poplatku za výpis z registra trestov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o súdnych poplatkoch“) zaplatiť súdny poplatok v sume 264 € (t.j. 4x 66 €, keď predmetom preskúmania boli štyri rozhodnutia žalovaného napadnuté samostatnými žalobami pred spojením vecí do konania vedeného pod sp. zn. 11S/157/2010) za podané odvolanie proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/157/2010-241 zo dňa 31.5.2011.

Žalobca v zákonnej lehote podal proti obidvom uvedeným rozhodnutiam krajského súdu odvolanie.

V odvolaní proti rozsudku krajského súdu žalobca žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že vyhovie jeho žalobnému návrhu a zruší napádané rozhodnutia žalovaného a správca dane.

V dôvodoch odvolania žalobca vytýkal krajskému súdu nesprávne právne a skutkové posúdenie prejednávanej veci, ako aj, že prvostupňový súd si osvojil názor žalovaného bez toho, aby sa zaoberal zákonnosťou tohto rozhodnutia. Namietal porušenie § 2 ods. 1 a ods. 3 zákona o správe daní zo strany krajského súdu a žalovaného, keď dôkazy vykonané v rámci daňovej kontroly svedčiacie v prospech žalobcu vyhodnotili nesprávne, a to tým, že navrhované dôkazy nevykonali alebo vykonané vyhodnotili jednostranne.

Vytýkal krajskému súdu, že sa nevysporiadal s jeho námietkou týkajúcou sa nevykonania ním navrhovaných dôkazov v rámci daňového konania, ako aj s námietkami k nesprávne vyhodnoteniu výpovedí vypočutých svedkov, s námietkou ohľadne nejednotného postupu a rozhodovania správcu dane v porovnaní s určením daňovej povinnosti na DPH za mesiac marec 2007, ako i s námietkou ohľadne právneho záveru vyplývajúceho z rozsudku Európskeho súdneho dvora z 27.9.2007 číslo C-409-04 vo vzťahu k zásade aplikovanej slovenskými daňovými orgánmi s odvolaním na § 49 zákona o DPH.

Ďalej žalobca považoval za závažné porušenie svojich práv v daňovom konaní, keď správca dane ohľadne preukázania existencie sporných zdaniteľných plnení preniesol celé dôkazné bremeno na neho, pričom nevykonal ním navrhnuté dôkazy, a to znalecké dokazovanie spornej elektronickej registračnej pokladnice a nepreveril uskutočnenie sporných zdaniteľných plnení kontrolou účtovníctva dodávateľa F., spol. s r.o., z ktorého v daňovom konaní správca dane pri určení žalobcovej daňovej povinnosti vychádzal, tvrdiac, že dodávateľská spoločnosť F., spol. s r.o. porušovala celý rad predpisov – colných, daňových, účtovných, prestala podnikať a „stratila“ predmetnú elektronickejšiu registračnú pokladnicu.

Uviedol, že znaleckým dokazovaním ERP by sa preukázalo, či ním k daňovej kontrole predkladané pokladničné daňové doklady boli vystavené dodávateľom pohonných hmôt F., spol. s r.o. a v prípade pozitívneho výsledku by bolo preukázané, že dodávateľovi vznikla daňová povinnosť a žalobcovi právo na odpočet DPH. Nesúhlasil s dôvodmi súdu prvého stupňa ohľadne znaleckého dokazovania.

Žalobca videl pochybenie tak krajského súdu ako i daňových orgánov v nesprávnom vyhodnotení svedeckých výpovedí jeho zamestnancov ako aj zamestnancov dodávateľa F., spol. s r.o., ktorí jednoznačne potvrdili pravidelné čerpanie väčšieho množstva nafty a benzínu zamestnancami žalobcu, pričom krajský súd v napadnutom rozsudku prevzímúc tvrdenie žalovaného neodôvodnil, v čom považuje svedecké výpovede za nepresvedčivé.

Vytýkal krajskému súdu, že neuviedol, v čom videl nesúlad v účtovníctve, s poukazom na to, že účtovníctvo mal v poriadku, keďže doklady mal riadne zaúčtované a reálne podložené, pričom nesúlad v účtovníctve mal jeho dodávateľ spoločnosť R., spol. s r.o. a napriek tomu žalovaný aj súd posudzoval údaje v jeho účtovníctve ako správne. Spochybnil dôkaz porovnania spotreby pohonných hmôt žalobcu s porovnateľným podnikateľom v poľnohospodárskej výrobe, pretože správca dane, žalovaný a ani krajský súd sa nezaoberali spotrebou nafty u neho vychádzajúc z pracovných výkazov, pracovných zmlúv, predaja tovaru a služieb, ktoré jednoznačne preukazujú ním spotrebované množstvo nafty.

Ďalej v odvolaní poukázal na to, že v priebehu daňového konania i v konaní pred krajským súdom deklaroval a vysvetľoval dôvody, pre ktoré nakupoval cenovo nezáhodnotenú naftu na čerpacej stanici a nevyčerpal odberný poukaz na nákup daňovo zvýhodneného minerálneho oleja na rok 2005 (nevyčerpal 60.256 litrov tzv. červenej nafty), pričom s jeho vysvetlením sa žalovaný ani krajský súd nevysporiadali.

Žalobca v súvislosti s nezákonnosťou napádaných správnych rozhodnutí opätovne poukázal na skoršie rozhodnutie správca dane vo veci určenia jeho daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie marec 2007, ktoré vychádzalo z rovnakých skutkových zistení, t.j. žalobca predložil ku kontrole doklady z elektronickej registračnej pokladnice dodávateľa F., spol. s r.o., ktoré taktiež neboli evidované na kontrolnej páske uvedenej ERP dodávateľa, a tieto boli žalovaným akceptované a žalobcovi bolo uznané právo na nadmerný odpočet DPH, tvrdiac, že správca dane by mal rozhodovať v týchto identických veciach rovnako.

Nesúhlasil s tvrdeniami krajského súdu v súvislosti s rozsudkom Európskeho súdneho dvora z 27.9.2007 číslo C-409-04 vo veci Teleos plc., na ktorý poukazoval v rámci preskúmavacieho konania. Uviedol, že obsahom tohto rozhodnutia je, že nemožno niekoho

kto koná v dobrej viere a má doklady, ktoré odôvodňovali jeho norok (doklady z ERP) nútiť, aby zaplatil daň, keď sa preukáže, že tieto sú nepravdivé (čo sa ani nepreukázalo, lebo znalecký posudok nebol vykonaný), pričom však nedôjde k preukázaniu jeho účasti na tomto podvode, a to napriek zneniu šiestej smernice ako aj § 49 ods. 1 a 2 zákona 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. Dôvodil, že podľa svojich možností prijal všetky rozumné opatrenia na uistenie sa, že dodávateľ F., spol. s r.o. je podnikateľom – výpisom z obchodného registra a na stránke daňového riaditeľstva zistil, že táto spoločnosť je platcom DPH. Namietal, že iné opatrenia na zamedzenie podvodu voči nemu nemohol vykonať, a preto, keď k daňovej kontrole predložil doklady pochádzajúce zo spornej ERP dodávateľa, riadne ich zaúčtoval a nakúpenú naftu riadne použil na svoje zdaniteľné plnenia, s poukazom na predchádzajúce rozhodnutie správcu dane ohľadne kontrolovanej daňovej povinnosti na DPH za mesiac marec 2007.

V odvolaní proti uzneseniu krajského súdu žalobca namietal, že toto rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. S poukazom na ustanovenie § 5 ods. 1 písm. a/ zákona o súdnych poplatkoch dôvodil, že poplatková povinnosť vzniká podaním odvolania, pričom v spojení s určením výšky poplatku položkou č. 10 písm. a/ Sadzobníka súdnych poplatkov, t.j. z návrhu na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy na základe žaloby, sa pod pojem návrh zahŕňa aj odvolanie. Vzhľadom k tomu, že krajský súd podľa § 112 ods. 1 O.s.p. spojil štyri veci na spoločné konanie a vydal v preskúmvanej veci jeden rozsudok, ktorý je napadnutý odvolaním, vyslovil názor, že súdny poplatok by mal zaplatiť len vo výške 66 € za podanie jedného odvolania proti jednému rozhodnutiu súdu. Z uvedených dôvodov žalobca žiadal, aby odvolací súd napadnuté uznesenie zmenil tak, že sa mu ukladá povinnosť zaplatiť súdny poplatok za podané odvolanie vo výške 66 €.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu navrhol, aby odvolací súd rozsudok prvostupňového súdu v celom rozsahu potvrdil. Uviedol, že žalobca v odvolaní neuvádza žiadne nové dôkazy a argumenty, ktoré by preukázali nezákonnosť postupu daňových orgánov, pričom v dôvodoch svojho petitu odkazuje na obsah jeho vyjadrenia k podanej žalobe.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu

s konaním, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), vec prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), pričom deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.), súčasne preskúmal napadnuté uznesenie súdu prvého stupňa a dospel k záveru, že odvolania žalobcu nie sú dôvodné.

Podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 479/2009 Z. z.“) orgánom štátnej správy v oblasti daní a poplatkov je Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky.

Podľa § 11 zákona v spojení s čl. IV. veta prvá č. 479/2009 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2012 sa zrušuje zákon č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z. z. o správach finančnej kontroly v znení zákona č. 182/2002 Z. z. a zákona č. 534/2005 Z. z., t.j. ruší sa Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (§ 2 a § 3 zákona č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch).

Vzhľadom na to, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 1. januára 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, Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 107 ods. 4 O.s.p. v spojení s § 250 ods. 4 O.s.p. na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žaloby, ktorými sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí a postupu žalovaného správneho orgánu a súčasne ich zrušenia a vrátenia mu veci na ďalšie konanie. Preskúmvanými rozhodnutiami žalovaný potvrdil rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa, t.j. Daňového úradu Šurany, ktorými správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia - mesiace

marec 2006 v sume 6.477,49 €, január 2005 v sume 3.834,66 €, august 2006 v sume 5.776,97 € a jún 2006 v sume 6.654,08 €, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu a konania im predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobách a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného správneho orgánu.

Odvolací súd z predloženého spisového materiálu krajského súdu, súčasť ktorého tvorili administratívne spisy, zistil, že príslušný správca dane Daňový úrad Šurany vykonal u žalobcu daňovú kontrolu za kontrolované obdobie rok 2006, predmetom ktorej bola daň z príjmov fyzických osôb podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov a daň z pridanej hodnoty podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, o výsledkoch ktorej bol vyhotovený protokol č. 633/320/16677/2009/Szö zo dňa 11.12.2009. Správca dane na základe výsledkov zistených daňovou kontrolou a uvedených v protokole vydal dňa 2.2.2010 dodatočné platobné výmery, ktorými podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty oproti nadmernému odpočtu tejto dane ním uplatnenému v daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia, v poradí uvádzaných v dodatočných platobných výmerov a to rozhodnutím č. 633/230/1171/10/Hru za mesiac marec 2006 v sume 6.477,49 €, rozhodnutím č. 633/230/1176/10/Hru za mesiac jún 2006 v sume 6.654,08 € a rozhodnutím č. 633/230/1225/10/Hru za mesiac august 2006 v sume 5.776,97 €. Proti uvedeným rozhodnutiam správcu dane sa žalobca odvolal v zákonnej lehote. Žalovaný rozhodnutiam zo dňa 27.7.2010, č. I/224/11561-82942/2010/992117-r, č. I-/224/11567-83272/2010/992117-r, č. I/224/11570-83290/2010/992117-r (rozhodnutia napadnuté žalobou) uvedené rozhodnutia správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutí konštatoval, že postup správcu dane pri vydaní napadnutých rozhodnutí bol v súlade s procesnými a hmotnoprávnymi predpismi.

Daňový úrad Šurany vykonal u žalobcu daňovú kontrolu za kontrolované obdobie rok 2005, predmetom ktorej bola daň z príjmov fyzických osôb podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov a daň z pridanej hodnoty podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, o výsledkoch ktorej bol vyhotovený protokol č. 633/320/16218/2009/Szö zo dňa 30.11.2009 a jeho dodatok

zo dňa 13.1.2010. Správca dane na základe výsledkov zistených daňovou kontrolou a uvedených v protokole vydal dňa 21.1.2010 dodatočný platobný výmer č. 633/230/580/10/Hru, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty oproti nadmernému odpočtu tejto dane ním uplatnenému v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie január 2005 v sume 3.834,66 €. Proti uvedenému rozhodnutiu správca dane sa žalobca odvolal v zákonnej lehote. Žalovaný rozhodnutím zo dňa 30.7.2010, č. I/224/13160-84396/2010/992117-r (rozhodnutie napadnuté žalobou) uvedené rozhodnutie správca dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia konštatoval, že postup správca dane pri vydaní napadnutého rozhodnutia bol v súlade s procesnými a hmotnoprávnymi predpismi.

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 (ERP) DKP č. 6330031413633001 vystavených dodávateľom pohonných hmôt F., spol. s r.o. Všetky uvedené doklady boli za nákup pohonných hmôt (nafta, benzín) od uvedeného dodávateľa z čerpacej stanice pohonných hmôt Š., H. X.. 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.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov resp. daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov, resp. v súčasnosti daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1, 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže zákon to neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak

zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužitelnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dokladu z registračnej pokladne dodávateľa, musí byť schopný sám preukázať, že zdaniteľné obchody, na základe ktorých došlo k dodaniu tovaru alebo služby, boli uskutočnené.

Podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa medzi účastníkmi konania v danej veci ostal sporný výklad právnych noriem § 49 ods. 1, 2, písm. a/ v spojení s § 51 a s § 71 zákona č. 222/2004 Z. z. platného v kontrolovaných zdaniteľných obdobiach a súčasne zistenie skutkových okolností relevantných pre vydanie rozhodnutí.

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.

Senát odvolacieho súdu 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 a sp. zn. 5Sžf 61/2011 prejednal a rozhodol obdobné veci, týkajúce sa tých istých subjektov - žalobcu **F. R.**, bytom B., 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 50,51/2001) a mesiac december roku 2006 (rozsudok sp. zn. NS SR 5Sžf 61/2011). 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. 6330031413633001 vystavených 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.

V súlade s právnou úpravou ustanovenou v citovanej právnej norme Najvyšší súd Slovenskej republiky v danej veci v odôvodnení svojho rozhodnutia poukazuje na právne dôvody uvedené v odôvodnení rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf 40,41/2011 zo dňa 30. apríla 2012, ktorým rozsudkom najvyšší súd na základe odvolania žalobcu F. R. potvrdil rozsudok Krajského súdu v Nitre, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu.

Súčasne najvyšší súd v danej veci právne dôvody uvedené v odôvodnení rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf 40,41/2011 zo dňa 30. apríla 2012 uvádza v odôvodnení tohto rozsudku nasledovne:

“V správnom súdnictve prejednávajú súdy 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 OSP).

Podľa § 250i ods. 3 OSP na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní 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.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní 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.

Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní 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 § 15 ods. 1 prvé dve vety zákona o správe daní daňovou kontrolou zamestnanec správca dane 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. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Podľa § 15 ods. 5 zákona o správe daní daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správca dane právo:

- a) na predloženie služobného preukazu zamestnancom správca dane a písomného poverenia zamestnanca správca 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 správca dane v jeho obvyklej úradnej dobe.*

Podľa § 15 ods. 6 zákona o správe daní kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správca dane tieto povinnosti:

- a) umožniť poverenému zamestnancovi správca 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 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).

Z ustanovení § 29 ods. 1 a ods. 2 zákona o správe daní vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní 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.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní daňový subjekt preukazuje všetky 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 § 30 ods. 3 v spojení s § 30 ods. 6 a 7 zákona o správe daní rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tak ustanovuje tento zákon. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH účinného do 31.12.2005 daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníkom. 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.

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania 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 § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH 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 § 51 ods. 2 zákona o DPH platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/, c/ alebo d/ v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, alebo v prvom zdaňovacom období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, má doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo d/; ak platiteľ do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania nemá doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo d/, vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo d/. Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. b/ v zdaňovacom období, v ktorom daň uviedol v záznamoch podľa § 70.

Podľa § 51 ods. 3 zákona o DPH odpočítanie dane platiteľ vykoná tak, že od celkovej výšky dane za príslušné zdaňovacie obdobie odpočíta celkovú výšku odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie.

Podľa § 71 ods. 1 zákona o DPH 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 platby a zároveň aj dodaním tovaru alebo dodaním služby, na ktoré prijal platbu, 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.

Podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH 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) sadzbu dane alebo údaj o oslobodení od dane,
- i) výšku dane spolu v slovenských korunách.

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 60.256 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 hodnotenie 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 dovtedy, pokým sa bez pochyb nepreukážu 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 úvahe, 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 z 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 pások, 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 ERP dodávateľa F, spol. s r.o. by nemohlo privediť 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) najvyšší súd, taktiež ako krajský súd, 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.

Vychádzajúc z vyššie uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací dospel k záveru, že námietky žalobcu, vznesené v odvolaní nemožno považovať za opodstatnené a pre posúdenie danej veci za právne relevantné.

Možno sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, nakoľko žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého odvolacieho správneho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil racionálnym zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu prvostupňového správneho orgánu s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových predpisov.

Keďže podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom na podanie žaloby žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, nerozhodol svojvoľne ani protizákonne a keďže najvyšší súd nezistil dôvod na zmenu ani zrušenie napadnutého rozsudku považujúc aj jeho odôvodnenie za logické, jasné a zrozumiteľné a nezistil v tomto rozhodnutí žiadny rozpor s daňovými predpismi ani judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie, rozsudok Krajského súdu v Nitre podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.“

Senát odvolacieho súdu vzhľadom na uvedené taktiež námietky žalobcu v danej veci považoval za neopodstatnené. V preskúvaných prípadoch podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa správca dane na základe daňovej kontroly vykonanej u žalobcu v predmetných zdaňovacích obdobiach si zadovážil dostatok relevantných dôkazov pre vydanie rozhodnutia, keďže na základe výsledkov daňovej kontroly mal preukázané, že žalobca v jednotlivých zdaňovacích obdobiach deklaroval čerpanie pohonných hmôt (nafta, benzín), ktoré neboli predmetom zdaniteľného plnenia, keď spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti nebolo preukázané dodanie tovaru, v dôsledku čoho u dodávateľa pohonných hmôt F., s.r.o. nevznikla daňová povinnosť, z ktorých dôvodov nebolo možné ani uplatniť odpočítanie dane, s poukazom na to, že z administratívnych spisov je zrejmé, že zo skutkových zistení vyplýva, že predmetom zdaniteľného plnenia žalobcu neboli pohonné hmoty, ktorých čerpanie deklaroval v jednotlivých zdaňovacích obdobiach a to v mesiaci január 2005 nafta v množstve 20.400 l a benzín v množstve 1.000 l, v mesiaci marec 2006 nafta v množstve 30.000 l a benzín v množstve 1.000 l, v mesiaci jún 2006 nafta v množstve 29.600 l a benzín v množstve 1.000 l a v mesiaci august 2006 nafta v množstve 25.200 l a benzín v množstve 1.000 l.

Z uvedených dôvodov, keďže skutkové zistenia, z ktorých vychádzali daňové orgány oboch stupňov v citovanom rozhodnutí najvyššieho súdu boli obdobné ako skutkové zistenia v preskúvanej veci v danom prípade (nákup pohonných hmôt v zdaňovacom období roku 2005 a 2006) a súčasne vzhľadom na zhodné právne posúdenie veci, s prihliadnutím na to, že žalobca proti rozhodnutiam žalovaného uvedených v citovanom rozhodnutí najvyššieho súdu vznášal obdobné námietky ako v preskúvavacom konaní, odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/157/2010-241 zo dňa 31. mája 2011 podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil z jeho vecne a právne správnych dôvodov.

Odvolací súd považoval za vecne a právne správne aj napadnuté uznesenie krajského súdu o uložení súdneho poplatku žalobcovi za podané odvolanie, z ktorých dôvodov uvedené rozhodnutie súdu prvého stupňa potvrdil podľa § 246c ods. 1 v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p., keďže súdny poplatok za podané odvolanie v danej veci bol uložený vzhľadom na počet preskúvaných rozhodnutí daňových orgánov správne.

Podľa § 6 ods. 2, 3 zákona o súdnych poplatkoch, ak je sadzba poplatku ustanovená za konanie, rozumie sa tým konanie na jednom stupni. Poplatok podľa rovnakej sadzby sa vyberá i v odvolacom konaní vo veci samej.

Za konanie o opravnom prostriedku proti rozhodnutiu súdu v konaní podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku sa platí poplatok podľa odseku 2.

Podľa § 9 ods. 3 zákona o súdnych poplatkoch v odvolacom konaní sa poplatok platí súdu, proti rozhodnutiu ktorého odvolanie smeruje.

Podľa Položky 10 písm. a/ Sadzobníka súdnych poplatkov k zákonu o súdnych poplatkoch sa vyberá z návrhu na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy na základe žaloby 66 €.

Zo spôsobu určenia sumy súdneho poplatku podľa Sadzobníka súdnych poplatkov vyplýva, že spoplatneniu podlieha každý návrh (žaloba), ktorého predmetom je preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy, t.j. preskúmanie zákonnosti každého rozhodnutia jednotlivo. Vzhľadom k tomu, že v preskúmanom konaní boli predmetom preskúmania zákonnosti štyri rozhodnutia orgánu verejnej správy, postupom v zmysle ustanovenia § 6 ods. 2 a ods. 3 zákona o súdnych poplatkoch, sa poplatok vyberá za podané odvolanie rovnako ako pri podaní návrhu na preskúmanie rozhodnutia orgánu verejnej správy, t.j. podľa počtu preskúmaných rozhodnutí.

Odvolací súd o náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa ustanovenia § 250k ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 a s § 224 ods. 1 O.s.p. Žalobcovi náhradu trov tohto konania nepriznal, pretože v tomto konaní bol neúspešný.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia 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 18. júla 2012

JUDr. Zdenka Reisenauerová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth