

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/60/2015
Identifikačné číslo spisu:	7014200209
Dátum vydania rozhodnutia:	01.07.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:7014200209.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudkyň JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Príbelskej PhD. v právnej veci žalobcu: Kláštorňa s.r.o., so sídlom Jantárová 30, Košice, IČO: 35 736 216, zastúpený advokátom: JUDr. Marek Radačovský, Žriedlová 3, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100308/1/570597/2013 zo dňa 27. novembra 2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/26/2014-86 zo dňa 20. mája 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/26/2014-86 zo dňa 20. mája 2015 m e n í tak, že z r u š u j e rozhodnutie žalovaného č. 1100308/1/570597/2013 zo dňa 27. novembra 2013 a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný j e p o v i n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania vo výške 70,- € na účet právneho zástupcu žalobcu, advokáta JUDr. Mareka Radačovského, Košice, do 30 dní odo dňa právoplatnosti tohto rozsudku.

Odôvodnenie

1.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100308/1/570597/2013 zo dňa 27.11.2013, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. 9514401/5/1270234/2012/Cab2 zo dňa 11.04.2013. Týmto prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie február 2010 vo výške 232 940,95 €.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) sú

hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Zákonodarcu požaduje (pre ľahkú zneužívateľnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil zákon. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný sám preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené. V danom prípade nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, iba predložením účtovných dokladov a zmlúv, pretože uskutočnenie zdaniteľného plnenia je potrebné preukázať nielen po formálnej, ale aj po obsahovej stránke. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane tieto dôkazy posudzuje. Správca dane, ktorý získa oprávnené pochybnosti o tom, či bola predmetná služba dodaná, nie je povinný dokazovať jej nedodanie, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry. Ak daňovník neunesie v tomto zmysle dôkazné bremeno, nemôže byť úspešný v uplatnení nároku na odpočet DPH.

Pokiaľ si žalobca uplatnil nárok na odpočet DPH z dodávateľských faktúr, preukazoval uskutočnenie zdaniteľného plnenia len po formálnej stránke, a to predložením účtovných dokladov a zmlúv, avšak v rámci svojho dôkazného bremena vyplývajúceho z ustanovenia § 24 ods. 1 písm. a/ zákona o správe daní nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia aj po obsahovej stránke, t.j. že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené.

Z rozhodnutia správcu dane ani z protokolu o daňovej kontrole podľa krajského súdu nevyplýva a zároveň správca dane neoznačil žiadny dôkaz, ktorý by preukazoval, že spoločnosť Kláštorňá s.r.o. sa vedome a úmyselne zúčastnila na fiktívnych obchodoch. K osobe p. W. O. správca dane iba konštatoval, že má k dispozícii výpoveď svedka zo dňa 10.11.2011 a zo dňa 22.12.2011 vyhotovenú v trestnom konaní, podľa ktorého osobou spolupracujúcou so skupinou obchodujúcou fiktívne s masívnymi dubovými podlahami bola menovaná osoba. Zároveň je potrebné uviesť, že nešlo o dôkaz, ktorý bol hlavným podkladom pre rozhodnutie správcu dane, a z ktorého správca dane pri svojom rozhodovaní vychádzal, a teda nešlo o takú vadu, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

K výpovedi svedka B. O. krajský súd uviedol, že zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 9514401/5/674288/2013/Cab2 zo dňa 19.02.2013 vyplýva, že uvedený svedok v období február 2010 až júl 2010 bol zamestnaný v spoločnosti Západoslovenské žriedla, a.s., pričom pre žalobcu vykonával tieto isté činnosti, ako pre Západoslovenské žriedla, a.s., a živnostenské oprávnenie nemal. Na ústnom pojednávaní dňa 19.02.2013 nevedel konkrétne preukázať dodanie masívnej dubovej podlahy spoločnosťou Ekosad, spol. s r.o., žalobcovi, jeho výpovede boli nejednoznačné, a preto tento dôkaz nemohol byť vyhodnotený ako dôkaz, ktorý by potvrdil, že tovar bol skutočne fyzicky dodaný spoločnosťou Ekosad, spol. s r.o., žalobcovi. Výpoveď svedka B. O. taktiež nepreukázala predaj tovaru spoločnosti OMEGA - Hua, Belterulet 1810/15, Maďarsko, ktorý sa k uvedenému predaju vyjadril len v tom smere, že po doručení potvrdenej CMR to pre neho končilo.

Na základe vyššie uvedeného prvostupňový súd záverom skonštatoval, že žalobcovi ako odberateľovi fakturovaného tovaru nevznikol nárok na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH, keďže nebola preukázaná reálnosť dodania fakturovaného tovaru - masívnej dubovej podlahy spoločnosťou Ekosad, spol. s r.o., u ktorej tým nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH. Keďže žalobca nenadobudol od spoločnosti Ekosad, spol. s r.o., tovar - masívne dubové podlahy, nemohol tieto ďalej dodávať spoločnosti OMEGA - Hua, Belterulet 1810/15, Maďarsko.

2.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby najvyšší súd rozsudok Krajského súdu v Košiciach zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie a rozhodnutie. Podľa žalobcu krajský súd porušil ustanovenie § 205 ods. 2 písm. a/, b/, c/ O.s.p.

V dôvodoch odvolania žalobca k preukázaniu zdaniteľného plnenia uviedol, že zdaniteľné plnenie bolo dodané žalobcovi a žalobca ho následne dodal spoločnosti SIA AMG EKSPORTS s miestom dodania OMEGA - Hua, Belterulet 1810/15, Maďarsko. Na podklade uvedeného je podľa žalobcu zrejmé, že zdaniteľné plnenie sa nenachádza vo vlastníctve žalobcu, z čoho vyplýva, že nie je možná jeho obhliadka a teda jediný spôsob ako preukázať existenciu dodania zdaniteľného plnenia sú kúpne zmluvy, na podklade, ktorých bolo toto zdaniteľné plnenie žalobcom kúpené a následne predané spoločnosti SIA AMG EKSPORTS s miestom dodania OMEGA - Hua, Belterulet 1810/15, Maďarsko a medzinárodné nákladné listy - CMR svedčiacie o jeho vývoze, dodaní spoločnosti SIA AMG EKSPORTS s miestom dodania OMEGA - Hua, Belterulet 1810/15, Maďarsko. Predloženie CMR žalobcom je jediným spôsobom akým po obsahovej stránke môže žalobca dokázať žalovanému existenciu zdaniteľného plnenia. Výhodnotenie tohto dôkazu ako nepostačujúceho je nesprávnym právnym posúdením veci zo strany tak žalovaného ako aj krajského súdu. K predmetným CMR žalobca ešte uviedol, že z Protokolu o daňovej kontrole č. 951440115/3785550/2012/Cab2 zo dňa 18.12.2012 (ďalej len „protokol“) vyplýva, že žalobca odovzdal správneho orgánu CMR preukazujúce dodanie zdaniteľného plnenia. O existencii CMR sa zmieňuje aj žalovaný a krajský súd vo svojich rozhodnutiach, avšak tieto CMR nie sú súčasťou súdneho spisu a súd sa nimi teda ani nikdy nemohol zaoberať.

Podľa žalobcu nebol v konaní dostatočne zistený skutkový stav a vec bola nesprávne právne posúdená, keďže v odpovedi na medzinárodnú výmenu informácií sa uvádza, že spoločnosťou OMEGA - Hua, Belterulet 1810/15, Maďarsko bolo dodané zdaniteľné plnenie spoločnosti AG Intermedia, s.r.o., a za toto plnenie bolo spoločnosťou AG Intermedia, s.r.o., spoločnosti OMEGA - Hua aj zaplatené, avšak dodávateľom zdaniteľného plnenia pre spoločnosť OMEGA - Hua bol žalobca a v prípade, že by žalobca spoločnosti OMEGA - Hua zdaniteľné plnenie nedodal, spoločnosť OMEGA - Hua by ho nemohla dodať spoločnosti AG Intermedia, s.r.o.,.

K zistenému skutkovému stavu žalobca uviedol, že nie je zrejmé, aké dôkazy o dodávkach akých subjektov žalovaný vykonal, nakoľko v dvoch svojich rozhodnutiach uvádza odlišné subjekty, ktorým mali byť predmetné dubové podlahy dodané. Správca dane v protokole uvádza, že spoločnosti HERES, s.r.o., a Solid Press Slovakia, s.r.o., ktoré v zmysle protokolu mali byť dodávateľmi dubových podláh pre žalobcu nepredložili dôkazy, ktoré by potvrdili dodanie tovaru spoločnosti Ekosad, spol. s r.o., a správca dane zároveň tvrdí, že nebolo potvrdené ani dodanie tovaru týmto spoločnostiam, avšak neuvádza žiadny dôkaz, o ktorý by sa tieto jeho tvrdenia opierali, nie je ani zrejmé aké dôkazy vykonal na to, aby dospel k týmto záverom, a ani to aké skutočnosti ho k týmto záverom viedli. Žalovaný ani správca dane neuvádzajú žiadne dôkazy vykonané v súvislosti s dodávateľskými a odberateľskými vzťahmi spoločnosti HERES s.r.o., Tatra Trade Corporation s.r.o. a EU SPEED s.r.o., a teda ani skutočnosti, ktoré žalovaného a správcu dane viedli k názoru, že tieto dodávateľsko-odberateľské vzťahy sú fiktívne.

3.

Žalovaný sa vyjadril k podanému odvolaniu podaním doručeným krajskému súdu dňa 23.07.2015, v ktorom uviedol, že súhlasí s výrokom rozsudku krajského súdu a je toho názoru, že v predmetnej veci bolo rozhodnuté v súlade s platnými právnymi predpismi, krajský súd dospel k správne rozhodnutiu vo veci.

Žalovaný mal za to, že žalobca v odvolaní vzniesol tie isté námietky ako v žalobe, a teda poukázal na svoje písomné stanovisko k žalobe a žiadal, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu potvrdil.

4.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené

najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk , rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 1 O.s.p.).

Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že u žalobcu bola vykonaná daňová kontrola na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia, február, marec, apríl, jún, júl a december 2010. O vykonanej daňovej kontrole bol spísaný Protokol č. 9514401/5/3785550/2012/Cab2 zo dňa 18.12.2012 (ďalej len „protokol“), podľa ktorého v zdaňovacom období február 2010 bol zistený rozdiel dane celkom 232 940,95 €. Deň nasledujúci po dni doručenia protokolu začal správca dane vyrubovacie konanie.

V priebehu vyrubovacieho konania sa dňa 19.02.2013 uskutočnilo na Daňovom úrade Žilina ústne pojednávanie, na ktorom bol vypočutý svedok B. O., ktorý manažoval obchod s dubovými podlahami. Na otázku, či vykonával nejaké činnosti pre spoločnosť Kláštorňa s.r.o. odpovedal, že vykonával činnosti súvisiace s odbytom, logistikou, príjem a výdaj tovaru na sklad, dodávky tovaru do zahraničia a zo zahraničia. V súvislosti s obchodom s masívnymi dubovými podlahami uviedol, že vypisoval každú CMR, potvrdzoval jej správnosť svojím podpisom, prevzal faktúry a objednávky od dodávateľa a doklady doručil spoločnosti Kláštorňa s.r.o. Svedkovi bola predložená k nahliadnutiu faktúra č. 2010/099 zo dňa 23.02.2010, vystavená na sumu 103 018,30 € spoločnosťou Ekosad, spol. s r.o., Bratislava a taktiež Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodávaného tovaru č. 2010/099 bez dátumu, kde je ako kupujúci uvedený B. O., konateľ spoločnosti Kláštorňa s.r.o. K predloženým dokumentom svedok uviedol, že podpis na Protokole č. 2010/099 je jeho, ale konateľom spoločnosti Kláštorňa s.r.o., nikdy nebol. Svedok sa zúčastnil preberania tovaru - dubových podláh od spoločnosti Ekosad, spol. s r.o., avšak na ostatných protokoloch o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru chýba jeho podpis. K reálnej existencii tovaru, ktorý bol predmetom kontrolovaného zdaniteľného obchodu uviedol, že tovar fyzicky odchádzal vždy tak, ako je uvedené na faktúre.

Dňa 03.04.2013 sa uskutočnilo ďalšie ústne pojednávanie za účelom prerokovania pripomienok a dôkazov predložených kontrolovaným daňovým subjektom k predmetnému protokolu. V priebehu tohto pojednávania správca dane oboznámil splnomocneného zástupcu spoločnosti Kláštorňa s.r.o., že svedecká výpoveď B. O. nemala vplyv na výsledok zistení uvedených v protokole. Na pojednávaní dňa 29.11.2013 bol vypočutý svedok Ing. W. O. (člen dozornej rady spoločnosti Kláštorňa s.r.o. v roku 2010), ktorý k predmetným zdaniteľným obchodom s drevenou podlahou uviedol, že z účtovníctva má vedomosť, že tieto obchody sa uskutočnili, nakoľko sú kompletne zaevidované. Nemá vedomosť o tom, od koho žalobca podlahy nakupoval ani komu ich predával, na jednaniach o nákupe a predaji drevených podláh sa nezúčastnil.

Správca dane, Daňový úrad Žilina, vydal dňa 11.04.2013 rozhodnutie č. 9514401/5/1270234/2012/Cab2, ktorým vyrubil daňovému subjektu Kláštorňa s.r.o., rozdiel dane v sume 232 940,95 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2010. Žalobca podal voči tomuto prvostupňovému rozhodnutiu finančného orgánu odvolanie, na základe ktorého druhostupňový finančný orgán, Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, rozhodnutím č. 1100308/1/570597/2013 zo dňa potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. 9514401/5/1270234/2012/Cab2 zo dňa 11.04.2013.

V administratívnom spise sa ďalej nachádzajú nasledovné faktúry:

- faktúra č. 2010/099 (F10PT0010), vystavená na sumu 103 018,30 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 574 m², objednávka č. 2010/099 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/099, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), s jedným podpisom (bez priradenia ku konkrétnej zmluvnej strane), tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,

- faktúra č. 2010/100 (F10PT0011), vystavená na sumu 100 073,05 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 529 m², objednávka č. 2010/100 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/100, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), s jedným podpisom (bez priradenia ku konkrétnej zmluvnej strane), tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/101 (F10PT0012), vystavená na sumu 103 738,25 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 585 m², objednávka č. 2010/101 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/101, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), s jedným podpisom (bez priradenia ku konkrétnej zmluvnej strane), tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/102 (F10PT0013), vystavená na sumu 101 512,95 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 551 m², objednávka č. 2010/102 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/102, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/103 (F10PT0014), vystavená na sumu 100 007,60 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 528 m², objednávka č. 2010/103 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/103, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/104 (F10PT0015), vystavená na sumu 97 127,80 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 484 m², objednávka č. 2010/104 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/104, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/105 (F10PT0016), vystavená na sumu 94 117,10 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 438 m², objednávka č. 2010/105 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/105, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/106 (F10PT0017), vystavená na sumu 97 782,30 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 494 m², objednávka č. 2010/106 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/106, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/107 (F10PT0018), vystavená na sumu 100 727,55 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 539 m², objednávka č. 2010/107 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/107, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/108 (F10PT0019), vystavená na sumu 87 113,95 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 331 m², objednávka č. 2010/108 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/108, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/110 (F10PT0020), vystavená na sumu 97 127,80 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 484 m², objednávka č. 2010/110 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/110, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/111 (F10PT0021), vystavená na sumu 105 243,60 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 608 m², objednávka č. 2010/111 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj

Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/111, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,

- faktúra č. 2010/112 (F10PT0022), vystavená na sumu 97 389,60 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 488 m², objednávka č. 2010/112 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/112, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/113 (F10PT0023), vystavená na sumu 83 383,30 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 274 m², objednávka č. 2010/113 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/113, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,
- faktúra č. 2010/114 (F10PT0024), vystavená na sumu 90 582,80 €, predmetom ktorej je masívna dubová podlaha v rozmere 1 384 m², objednávka č. 2010/114 vzťahujúca sa na predmetný tovar, ako aj Protokol o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodaného tovaru č. 2010/114, podpísaný za obe strany, teda za kupujúceho aj predávajúceho, Dodací list (bez potvrdenky), podpísaný za obe strany, tovar, čo do druhu a množstva je súladný s tovarom uvedeným v objednávke aj vo faktúre,

Hlavným predmetom podnikateľskej činnosti žalobcu je stáčanie a plnenie minerálnej vody a výroba nealkoholických nápojov. Popri tom boli vykonávané aj iné činnosti napr. nákup a predaj tovaru - UP GRADE, drevené podlahy, UP ENERGY nápoje a pod. Daňová kontrola bola zameraná na obchod s drevenými masívnymi podlahami, ktoré mala žalobcovi dodávať spoločnosť Ekosad, spol. s r.o., ako dodávateľ, resp. predávajúci. Správca dane v priebehu daňového konania zistil, že miestom nákladky tovaru, masívnej dubovej podlahy, bol sklad Ličartovce 299 a miestom výkladky tovaru spoločnosť OMEGA Hua, Belterulet 1810/15, Maďarsko. Správca dane na základe vykonaného dokazovania dospel k záveru, že k dodaniu tovaru žalobcovi a následne k preprave tovaru od žalobcu do miesta výkladky tovaru nikdy nedošlo.

Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, v znení účinnom v posudzovanom období február 2010 - stav k 01.04.2010 (ďalej len ako „zákon o DPH“), predmetom dane je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskeho spoločenstva (ďalej len „členský štát“),
- d) dovoz tovaru do tuzemska.

Podľa § 8 ods. 1 zákona o DPH dodaním tovaru je

- a) prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnuteľné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska 5a) v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí,
- b) dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy,
- c) odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.

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

Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH platiteľ môže odpočítat 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

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa § 51 ods. 1 zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

- a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71,
- b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) je daň uvedená v záznamoch podľa § 70,
- c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c) má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu,
- d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

Podľa § 3 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, v znení účinnom v čase vydania napadnutého rozhodnutia (ďalej len ako „daňový poriadok“), správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie alebo vybratie dane.

Podľa § 24 ods. 1 písm. a/ a c/ daňového poriadku daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Odvolací súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Košiciach po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a dospel k záveru, že zistil dôvod na zmenu napadnutého rozsudku krajského súdu (§ 250ja ods.3 veta prvá O.s.p.).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov.

Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, 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, 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, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úloha, 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.

V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky, č.k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“

Z obsahu pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že v tomto prípade bola začatá daňová kontrola dňa 7. marca 2012 na základe žiadosti orgánov činných v trestnom konaní podľa § 46 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z., podľa ktorého je správca dane oprávnený začať daňovú kontrolu aj bez oznámenia, ak to ustanovuje osobitný predpis, alebo ak o vykonanie daňovej kontroly požiadajú orgány činné v trestnom konaní, alebo ak je dôvodné podozrenie, že účtovné alebo iné doklady budú pozmenené, znehodnotené alebo zničené. V týchto prípadoch v deň začatia daňovej kontroly zamestnanec správcu dane spíše zápisnicu o začatí daňovej kontroly; v zápisnici o začatí daňovej kontroly musí byť uvedený deň začatia daňovej kontroly, miesto vykonávania daňovej kontroly, dôvod začatia daňovej kontroly, predmet daňovej kontroly a kontrolované zdaňovacie obdobie alebo kontrolované účtovné obdobie. Odvolací súd konštatuje, že predmetná žiadosť orgánov činných v trestnom konaní, na podklade ktorej sa začala v tomto prípade daňová kontrola, sa v administratívnom spise nenachádza.

Z citovaných ustanovení daňového poriadku, ako aj z rozhodnutí Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, či Ústavného súdu Slovenskej republiky má najvyšší súd za to, že dôkazné bremeno v daňovom konaní zaťažuje primárne daňový subjekt.

V tomto prípade administratívny spis predložený Krajskému súdu v Košiciach a následne odvolaciemu súdu obsahuje vo väčšine len fotokópie rozhodujúcich listín a to príkladmo - zápisnice o začatí daňovej kontroly č.: 9500401/1/364885/2012, poverenia na výkon daňovej kontroly č.: 9514401/1/562250/2012 zo dňa 20. marca 2012, Protokolu z daňovej kontroly č.: 9514401/5/3785550/2012/Cab2, plnej moci na zastupovanie žalobcu Ing. G. B., atď. Uvedené listiny nie sú overené ani samotným správcom dane, o tom, že súhlasia doslovne s originálom. Na prvej strane administratívneho spisu sa len nachádza odkaz na administratívny spis predložený krajskému súdu k žalobe 6S/29/2014-43.

Najvyšší súd konštatuje, že v spise sa nachádzajú rozhodujúce daňové doklady, ktoré mali byť žalobcom predložené orgánom činným v trestnom konaní, len vo fotokópiách. Prípadne na daňových dokladoch-faktúrach je okrúhla a prezentačná pečiatka Daňového úradu Žilina a s textom: táto fotokópia súhlasí doslovne s prvopisom. Avšak najvyššiemu súdu nie je zrejmé, akým spôsobom sa predmetné listiny, tvoriace rozhodujúce dôkazy vo vyrubovacom konaní, dostali zo spisov orgánov činných v trestnom konaní do spisu správcu dane - nie je o tom v spise žiadne zmienka.

Rovnako v administratívnom spise absentuje informácia, či úradný záznam, akým spôsobom bola overená pravosť a obsah daňových dokladov žalobcu, ktoré tvoria rozhodujúci obsah administratívneho spisu v tejto veci, keďže orgány činné v trestnom konaní, u ktorých sa podľa údajov v pripojenom administratívnom spise originál daňové doklady žalobcu majú nachádzať, sa k vyhotoveným kópiám daňových dokladov a k osvedčeniu o ich obsahu, tak ako sa nachádzajú v administratívnom spise žalovaného, nevyjadrili a ani ich obsah neosvedčili.

Odvolací súd ďalej zistil, že zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 19.02.2013, č.: 9514401/5/674288/2013 Cab2, vyplýva, že svedok B. O. odovzdal správcovi dane dokumentáciu z obchodu zo dňa 6.marca 2010 k faktúre č.2010/148, fotografie vyhotovené v digitálnej podobe zo dňa 05.03.2010 a evidenciu jász motorového vozidla Y. za rok 2010. Uvedené dôkazy nie sú súčasťou pripojeného administratívneho spisu, rovnako sa nenachádzajú ani v administratívnom spise (ďalej len „druhý spis“), ktorý bol predložený krajskému súdu k žalobe 6S/29/2014-43 (spis si pripojil i najvyšší súd v tomto konaní), na ktorý odkazuje poznámka žalovaného na súpise listín - príloha k vyjadreniu žalovaného č.j. 1100308/1/431044/2014 zo dňa 29.09.2014 k žalobe 7S/26/2014-61. V pripojenom ani v druhom spise sa nenachádza originál plnej moci na zastupovanie žalobcu v daňovom konaní Ing. G. B. zo dňa 08.01.2013.

K osobe p. W. O. správca dane iba konštatoval, že má k dispozícii výpoveď svedka zo dňa 10.11.2011 a zo dňa 22.12.2011 vyhotovenú v trestnom konaní, podľa ktorého osobou spolupracujúcou so skupinou obchodujúcou fiktívne s masívnymi dubovými podlahami bola menovaná osoba.

Odvolací súd sa nestotožnil so záverom prvostupňového súdu, že ak nešlo o dôkaz, ktorý bol hlavným podkladom pre rozhodnutie správcu dane, a z ktorého správca dane pri svojom rozhodovaní vychádzal, nejde o takú vadu, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.). Práve naopak pokiaľ sú vo vyrubovacom konaní použité i dôkazy z konania trestného, je nevyhnutné preukázať spôsob zabezpečenia takéhoto dôkazu - vyžiadanie od príslušného orgánu, potvrdenie pravosti obsahu takéhoto dôkazu. Samozrejmosťou by malo byť, že takto zabezpečený dôkaz bude označený príslušným orgánom, že poskytol rovnopis alebo kópiu listiny a z akého spisu s podpisom zodpovedného pracovníka a uvedením jeho mena a priezviska.

Najvyšší súd zastáva názor, že príslušné finančné orgány nedostatočne zistili skutkový stav veci, pretože sa nevysporiadali so všetkými dôkaznými prostriedkami nachádzajúcimi sa v administratívnom spise. Odvolací súd poukazuje predovšetkým na listinné dôkazy - protokoly o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodávaného tovaru č. 2010/099, 2010/100, 2010/101, 2010/102, 2010/103, 2010/104, 2010/105, 2010/106, 2010/107, 2010/108, 2010/110, 2010/111, 2010/112, 2010/113, 2010/114, ako aj dodacie listy, ktoré by mohli preukazovať uskutočnenie zdaniteľných obchodov. V spise sa síce nachádzajú iba fotokópie dodacích listov, resp. overené fotokópie predmetných protokolov, ktoré nie sú datované, avšak vzhľadom na závažnosť vykonanej daňovej kontroly, ako aj vzhľadom na

sumu vyrubenej dane z pridanej hodnoty, či citované ustanovenia daňového poriadku, je potrebné tieto protokoly podrobiť dokazovaniu. V napadnutom rozhodnutí žalovaného sa spomínajú CMR medzinárodné nákladné listy, tieto však nie sú súčasťou administratívneho spisu, a tak odvolací súd nevie posúdiť ich dôkaznú silu, či možný vplyv na rozhodnutie vo veci.

Najvyšší súd teda dospel k záveru, že v priebehu konania u správcu dane nebol dostatočne zistený skutkový stav, a to predovšetkým s poukazom na uvedené skutočnosti a absenciu listinných dôkazov a v konaní sa vyskytli vady, ktoré môžu mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250j ods. 2 písm. c/ a e/ O.s.p.).

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá pre správcu dane v daňovom konaní ustanovuje povinnosť postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. V zmysle zásady súčinnosti správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov, podľa ktorej 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.

Odvolací súd konštatuje, že bolo nesporne povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na odpočet DPH. Existencia faktúry nepostačuje. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené.

Žalobca predložil protokoly o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodávaného tovaru, tieto listiny však neboli podrobené dokazovaniu, či hodnoteniu, v súlade so zásadami daňového konania.

Poukazujúc na uvedené, dospel senát odvolacieho súdu k záveru, že žalovaný sa v ďalšom konaní vysporiada s námietkami žalobcu, vyhodnotí relevanciu predložených dôkazov - protokoly o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodávaného tovaru č. 2010/099, 2010/100, 2010/101, 2010/102, 2010/103, 2010/104, 2010/105, 2010/106, 2010/107, 2010/108, 2010/110, 2010/111, 2010/112, 2010/113, 2010/114, dodacie listy, na základe čoho opakovane posúdi skutkový stav a vec znovu právne posúdi.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100308/1/570597/2013 zo dňa 27.11.2013 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Úlohou žalovaného bude vyžiadať si od žalobcu resp. príslušných orgánov originály rozhodujúcich listinných dôkazov vrátane predmetných protokolov o prevzatí tovaru a prehliadke kvality a množstva dodávaného tovaru č. 2010/099, 2010/100, 2010/101, 2010/102, 2010/103, 2010/104, 2010/105, 2010/106, 2010/107, 2010/108, 2010/110, 2010/111, 2010/112, 2010/113, 2010/114, dodacích listov, ako aj spomínaných CMR medzinárodných nákladných listov, zodpovedajúcim zdaňovaciemu obdobiu február 2010, a následne preverí tieto protokoly a CMR o dodávkach tovaru, a to predovšetkým ich obsah, ako aj to, či reálne k dodávkam tovaru pre dodávateľa žalobcu došlo a ako aj medzi ktorými subjektmi k dodávkam tovaru došlo.

Pokiaľ sa správca dane v rozhodnutí (str. 11) odvoláva na použité dôkazy - zápisnice o vypočutí svedka a na zápisnicu o vypočutí obvineného, resp. konkrétne na výpoveď svedka W.N. v trestnom konaní, takéto dôkazy musia tvoriť súčasť predloženého administratívneho spisu. Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia žalovaného a správcu dane sa súd zaoberá i skutočnosťami, či zistenie skutkového stavu, z ktorého vychádza žalobou napadnuté rozhodnutie je v rozpore/v súlade s obsahom predloženého administratívneho spisu. V tomto prípade administratívny spis neobsahuje predmetné dôkazy, navyše niektoré jeho časti neboli predložené v origináli, či v overených kópiách, ale len vo fotokópii, čo je v rozpore s ustálenou judikatúrou najvyššieho súdu (Pod pojmom „spisy žalovaného správneho orgánu“ sa rozumie úplný, žurnalizovaný a originálny spisový materiál správneho orgánu, vrátane originálu dokladov o doručení rozhodnutí [R 66/1998]).

V prípade, že žalovaný správny orgán vôbec nepredloží svoj administratívny spis, prípadne predloží neúplný spis, alebo len fotokópiu spisu, súd nemôže náležite preskúmať, či správny orgán postupoval a rozhodol v súlade alebo v rozpore so zákonom. Súdu v takom prípade chýbajú základné informácie o začatí konania pred finančnými orgánmi, o vyrubovacom konaní, o priebehu dokazovania, ako aj o označení skutočností, ktoré finančný orgán považoval za relevantné pre rozhodnutie vo veci.

„Pri hodnotení dôkazov ide o myšlienkovú činnosť príslušného orgánu, v rámci ktorej je vykonaným dôkazom prisudzovaná hodnota závažnosti (dôležitosti) pre rozhodnutie, hodnota zákonnosti a napokon hodnota ich pravdivosti.

Finančný orgán pri hodnotení dôkazov z hľadiska ich závažnosti (dôležitosti) určuje, aký význam majú jednotlivé dôkazy pre jeho rozhodnutie a či o tieto dôkazy môže oprieť svoje zistenia ohľadne skutku, t.j. či sú pre zistený skutkový stav uchopiteľné. To znamená, že dokazovanie predstavuje aj verifikačný proces, pri ktorom finančný orgán zvažuje, ktorý dôkaz je využiteľný a z hľadiska dokazovania významný, a ktorý je pre rozhodnutie vo veci bezvýznamný. Ak správca dane vyradí určitý dôkaz ako bezvýznamný, už sa týmto dôkazom ďalej nezaobrá.

Pri hodnotení dôkazov z hľadiska ich zákonnosti príslušný orgán posudzuje, či dôkazy boli získané a vykonané spôsobom zodpovedajúcim zákonu alebo či z tohto hľadiska možno vyčítať aj určité chyby, t.j. či ide o dôkazy zabezpečené v súlade so zákonom alebo o dôkazy nezákonné. Na dôkazy, ktoré boli získané alebo vykonané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi, nemožno prihliadnuť. Iný postup príslušného orgánu by mal za následok, že porušenie všeobecne záväzného právneho predpisu by sa premietlo do skutkového stavu veci, ktorý zistil finančný orgán a v konečnom dôsledku aj do rozhodnutia veci. Ak by správca dane prihliadol na nezákonné dôkazy a na základe takýchto dôkazov by postavil skutkové zistenia, potom by konanie v predmetnej veci zaťažil chybou, ktorá by mala za následok vecne nesprávne a v konečnom dôsledku aj nezákonné rozhodnutie.

Odvolací súd konštatuje, že nie všetky dôkazy, na ktoré sa žalovaný v napadnutom rozhodnutí odvoláva, sú súčasťou administratívneho spisu, a teda odvolací súd nemôže posúdiť, či tieto dôkazy boli získané a použité v súlade so zákonom, resp. za tejto procesnej situácie nemá možnosť posúdiť ani ich dôkaznú silu a vplyv na konečné rozhodnutie.

Ak odvolací súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie finančného orgánu v medziach žaloby nie je v súlade so zákonom a súd prvého stupňa žalobu zamietol, môže rozsudok súdu prvého stupňa zmeniť tak, že zruší rozhodnutie správneho orgánu a vráti vec žalovanému správnenému orgánu na ďalšie konanie. Inak o odvolaní rozhodne spôsobom podľa § 219 až 221 tohto zákona (§ 250ja ods. 3 O.s.p.).

S poukazom na uvedené, najvyšší súd zmenil rozsudok krajského súdu, zrušil rozhodnutie žalovaného a vec vrátil žalovanému konanie na ďalšie konanie.

Správny orgán je viazaný právnym názorom najvyššieho súdu (§ 250ja ods. 4 O.s.p.).

O náhrade trov konania rozhodol odvolací súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p., § 224 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcoví, ktorý bol v konaní úspešný priznal náhradu trov konania proti žalovanému za celé konanie, t.j. za prvostupňové aj odvolacie konanie, keďže rozsudok súdu prvého stupňa bol zmenený.

Úspešnému žalobcovi je priznaná náhrada uplatnených a účelne vynaložených trov konania podľa § 246c ods. 1 O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. Trovy konania pozostávajú zo zaplateného súdneho poplatku za podanú žalobu vo výške 70,- €, tak, ako vyplývajú zo súdneho spisu, keďže žalobca si trovy právneho zastúpenia do dnešného dňa nevyčísľil.

Podľa § 491 ods. 1 zákona NR SR č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti O.s.p. pred dňom

nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 SSP odvolacie konania podľa piatej časti O.s.p. začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.