



**ROZSUDOK**  
**V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY**

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: **H.**, so sídlom v P., M., *zastúpeného JUDr., advokátom so sídlom v K., G.*, proti žalovanému: **Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/226/3569-39172/2011/990618-r z 29. marca 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne z 8. novembra 2011, č. k. 13S/43/2011-63, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, č. k. 13S/43/2011-63 z 8. novembra 2011 **m e n í** tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/226/3569-39172/2011/990618-r z 29. marca 2011 **z r u š u j e** a vec **v r a c i a** žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný **j e p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi náhradu trov právneho zastúpenia v sume **785,46 eura** a trov konania v sume **132 eur** z titulu súdneho poplatku, na účet jeho právneho zástupcu, do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

**O d ô v o d n e n i e :**

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/226/3569-39172/2011/990618-r z 29. marca 2011, ktorým ako druhostupňový správny orgán potvrdil rozhodnutie – dodatočný

platobný výmer Daňového úradu Považská Bystrica (ďalej len „správca dane“) z 15. decembra 2010, č. 670/230/52156/10/Kav, v ktorom žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2005 v sume 1750,14 eura.

Krajský súd vyhodnotiac skutkový stav veci podľa obsahu žaloby a pripojených listín, administratívneho spisu predloženého žalovaným, s poukazom na právnu úpravu § 29 ods. 8 a § 29 ods. 4 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“), § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona, § 51 ods. 1, § 71 ods. 2 písm. f/, g/ a § 8 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom období (ďalej len „zákon o DPH“) sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, že daňové orgány vo veci rozhodli v rozpore s ustálenou judikatúrou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, Ústavného súdu Slovenskej republiky a Súdneho dvora Európskych spoločenstiev (*dnes Európskej únie*). Poukázal na to, že do zákona o DPH boli zapracované právne akty Európskej únie a tento zákon je v súlade s európskou legislatívou, čím tvrdenia žalobcu, že daňové orgány nekonali v súlade s rozhodnutiami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a Európskeho súdneho dvora (*dnes Súdneho dvora Európskej únie*) nie sú dôvodné. Tvrdenie žalobcu, že daňové orgány sa odchyľili od právneho názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyslovenom v rozsudku sp. zn. 5Sžf/22/2009, čo možno považovať za prejav svojvôle, ako aj tvrdenie, že v danom prípade zo strany daňových orgánov ide o „nepochopenie dôkazného bremena daňového subjektu a účelu daňovej kontroly a daňového konania“ nie je podľa krajského súdu dôvodné, pretože daňové orgány konali v súlade s Ústavou Slovenskej republiky (ďalej aj „Ústava SR“), zákonom o DPH a zákonom o správe daní, ktorý je procesnou právnou normou upravujúcou správu daní a postup daňových orgánov v daňových veciach (§ 1). Postup daňových orgánov bol objektívny a zodpovedal zákonu a nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „ústavný súd“), na ktoré žalobca poukázal v časti IV. žaloby. Podľa názoru krajského súdu žalovaný ako aj správca dane dostatočne zistili skutkový stav, zabezpečili potrebné podklady, ktoré správne vyhodnotili a vyvodili správny právny záver, s ktorými sa krajský súd stotožnil a v podrobnostiach naň poukázal, majúc zato, že žalovaný rozhodol v súlade so zákonom. O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP a neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca odvolanie navrhujúc, aby ho Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) zmenil tak, že rozhodnutie Daňového

riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/226/3569-39172/2011/990618-r z 29. marca 2011 sa zrušuje, a aby rozhodol o trovách konania.

Namietal, že napadnutým rozsudkom došlo k porušeniu základného práva žalobcu na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy SR a práva na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej aj „Dohovor“). V danom prípade porušenie základného práva žalobcu na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR je previazané s porušením základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 Ústavy SR, pretože predmetným rozsudkom sa priznáva zjavne neprimeraná ochrana niekomu, komu v skutočnosti neprináleží a pri správnej aplikácii noriem procesného práva by mu nemohla byť nikdy priznaná.

Podľa názoru žalobcu krajský súd nepostupoval v zmysle ustanovenia § 157 ods. 2 OSP, čl. 6 ods. 1 Dohovoru a ani podľa uvedených právnych záverov ústavného súdu a najvyššieho súdu. Tvrdil, že krajský súd v konaní nedal odpoveď ani na jednu právne a skutkovo relevantnú ťažiskovú otázku, uvedenú v žalobe, neposkytol ústavnokonformným spôsobom ochranu pred nezákonnými rozhodnutiami správnych orgánov a nezabezpečil ani minimálne potrebnú kvalitu procesu tak, aby bolo naplnené právo na spravodlivý proces a právo na súdnu ochranu.

Spôsob, akým sa krajský súd vysporiadal s dôkazmi predloženými žalobcom, označil za formálny, celkový postup súdu za nedôsledný, porušujúci základné právo žalobcu na súdnu ochranu, zahŕňajúcu právo na spravodlivý proces, súčasťou ktorého je právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpoveď na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany.

Žalobca namietal, že súd sa nezaoberal viacerými jeho námietkami vznesenými v žalobe, okrem iného, že v daňovom konaní nie je prípustná koncentrácia konania a odvolací orgán (žalovaný) sa musí vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní. S dôkazmi a námietkami predloženými žalobcom v odvolacom správnom konaní sa žalovaný vysporiadal tak, že usúdil, že žalobca sa zapojil do podvodného konania, teda bol spáchaný trestný čin. Keď žalobca v žalobe namietal, že žalovaný postupoval v rozpore s čl. 2 ods. 2 Ústavy SR a s ustanovením § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., pretože svoje rozhodnutie odôvodnil úsudkom, že žalobca sa zapojil do podvodného konania, teda že spáchal trestný čin, čo mu ustanovenie § 26 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. zakazuje. Krajský súd bez uvedenia, ktorý právny predpis umožňuje takýto postup, konštatoval, že daňové orgány konali v súlade s Ústavou SR a zákonom č. 511/1992 Zb.

Vo vzťahu k vyhodnoteniu výpovede J. K. krajským súdom ako rozpornej s ostatnými zabezpečenými dôkazmi v správnom konaní, žalobca poukázal na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach sp. zn. C-354/03, C-355/03 a C-484/03 Optigen, z ktorého vyplýva, že „každé plnenie sa musí posúdiť samo osebe a povaha určeného plnenia v dodávateľskom reťazci nemôže byť zmenená z dôvodu predchádzajúcich alebo nasledujúcich udalostí“, ako aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 5Sžf/22/2009, v ktorom sa uvádza, že skutkové zistenia žalovaného sa bezprostredne netýkajú dodávky tovaru medzi O. a žalobcom, ale dodávok medzi O. a jeho dodávateľmi, na ktorých vyvrátenie žalobca nemá a ani nemôže mať vplyv, resp. možnosť predložiť dôkazy. Právny záver žalovaného a krajského súdu je podľa žalobcu, v extrémnom rozpore s uvedenými rozsudkami.

Následne žalobca poukázal na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 3Sžf/1/2010, v ktorom najvyšší súd vyslovil právny názor, že v zásade nie je možné spravodlivo žiadať, aby daňové subjekty sledovali a kontrolovali výrobné procesy a obstarávacíe procesy tovarov u iných subjektov, pred dodaním tovaru. Navyše, ako vyplýva z citovaného rozsudku, daňovému subjektu zákon nedáva právne prostriedky na sledovanie výrobných a obstarávacích procesov svojich dodávateľov. Skutočnosť, či daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom je dôkazným bremenom správcu dane. Okruh kritérií z ktorých sa zisťuje úmysel a vedomosť daňového subjektu stanovuje a dokazuje správca dane, pričom musia byť v rozumnej miere, ktorú možno predpokladať v obvyklom obchodnom styku daňových subjektov. Krajský súd mal postupovať v rozpore s uvedeným právnym názorom, keď vyslovil, že základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa znaky pojmu podnikanie, ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí.

Žalobca ďalej poukázal na skutočnosť, že je nesporné, že vo veci dane z príjmov za rok 2005 a dane z pridanej hodnoty za jún 2005 ide o samostatné daňové konania, skutkové zistenia, o ktoré správca dane oprel svoje závery pri oboch kontrolách sú úplne identické. Z uvedeného dôvodu je v extrémnom rozpore s obsahom spisov tvrdenie súdu, že daňové orgány sa odchýlili od právneho názoru Najvyššieho súdu SR vyslovenom v rozsudku vo veci sp. zn. 5Sžf/22/2009.

Podľa žalobcu, vzhľadom na identický právny a skutkový stav, na identickú argumentáciu žalovaného a súdu je možné aj v tomto súdnom spore aplikovať právne závery

z rozsudku najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 5Sžf/22/2009. Z rozsudku najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 5Sžf/22/2009 vyplýva nasledovné:

Žalobca následne poukázal na to, že napriek tomu, že krajskému súdu v čase tohto súdneho sporu boli známe právne závery najvyššieho súdu z rozsudkov vo veciach sp. zn. 5Sžf/22/2009 a sp. zn. 3Sžf/1/2010, súd opäť len mechanicky prevzal a bezvýhradne akceptoval všetky právne závery správnych orgánov. V správnom súdnictve ide o inštitút konania, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami, ako ten, o koho práva v konaní ide. To však predpokladá, že súd bude postupovať nezávisle a objektívne, lebo len nezávislým a objektívnym postupom v správnom súdnictve je možné vylúčiť svojvôľu, ako aj ničím nepodloženú možnosť úvahy orgánu verejnej moci. Podľa žalobcu krajský súd takto nepostupoval.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení k podanému odvolaniu navrhol, aby najvyšší súd odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Poukázal na skutočnosť, že žalobca v odvolaní uvádza v podstate tie isté námietky, ktoré boli predmetom súdneho pojednávania na krajskom súde a navrhuje, aby najvyšší súd podanému odvolaniu v plnom rozsahu vyhovel, zmenil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne a zrušil žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, pretože má za to, že prvostupňový súd vec nesprávne právne posúdil, keď dospel k záveru, že správne orgány dostatočne a spoľahlivo zistili skutkový stav veci a vyvodili z neho správny právny názor.

Uviedol, že sa naďalej pridržiava svojho stanoviska k žalobe z 24. júna 2011 a z 29. júla 2011 a trvá na skutočnostiach v týchto stanoviskách uvedených, t. j., že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného č. I/226/3569-39172/2011/990618-r z 29. marca 2011, ktorým žalovaný ako odvolací orgán potvrdil dodatočný platobný výmer č. 670/230/52156/10/Kav zo dňa 15. decembra 2010, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2005, je vydané v súlade s právnymi predpismi.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej aj „OSP“) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku), pričom termín verejného

vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk).

Podľa § 244 ods. 1 OSP v správnom súdnictve preskúvajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na obsah podaného odvolania žalobcu posudzoval, či správne orgány ako i krajský súd pri rozhodovaní vychádzali z dostatočne zisteného skutkového stavu vo veci a s ohľadom na námietku žalobcu ohľadne hodnotenia dôkazov zisťoval, či predmetné konanie bolo vedené takým procesným postupom, ktorý zabezpečoval správny výsledok a či boli dôkazy vykonané spôsobom zodpovedajúcim pravidlám spravodlivého procesu.

Predmetom súdneho prieskumu v danom prípade bolo posúdenie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného ako odvolacieho orgánu v predmetnej daňovej veci, ktorý v odvolacom konaní preskúmaval dodatočný platobný výmer správcu dane, ktorým bola žalobcovi vyrubená daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2005.

Podľa čl. 1 veta prvá Ústavy SR je Slovenská republika zvrchovaný, demokratický a právny štát.

Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy SR štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Princíp legality (zákonnosti) zakotvený v čl. 2 ods. 2 Ústavy SR znamená, že viazanosť štátu právom sa musí uplatňovať jednak v oblasti viazanosti štátu ústavou, ústavnými zákonmi a zákonmi ako aj v oblastiach ich vykonávania orgánmi štátnej správy, ktoré musia zásadne postupovať len na základe zákonov a v ich medziach.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti poukazuje Najvyšší súd SR na tú skutočnosť, že je povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je i právna istota a s princípom právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje potom i zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom ustanovenia § 250ja ods. 7 OSP, podľa ktorého: „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“.

Na základe citovaného ustanovenia odkazuje Najvyšší súd SR na svoj rozsudok sp. zn. 5Sžf/3/2012 zo dňa 29. októbra 2012, ktorého odôvodnenie ďalej v príslušnom rozsahu uvádza:

„V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, 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).

Podstatou správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, u ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní; ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím, či postupom orgánu verejnej správy poškodená, dovolala súdu ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami ako ten o koho práva v konaní ide.

Predmetom prieskumu v tomto súdnom konaní je rozhodnutie č. I/226/3568-39170/2011/990618-r z 29. marca 2011, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Považská Bystrica č. 670/230/52102/10/Kav zo dňa 15. decembra 2010. Správca dane v dodatočnom platobnom výmere vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2005 v sume 2775,01 Eur. Správca dane rozhodnutie právne odôvodnil tým, že vykonal u žalobcu daňovú kontrolu, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 670/320/46932/2010/Jal zo dňa 8. novembra 2011 a dodatok k protokolu zo dňa 1. decembra 2011. Kontrolou daňových dokladov za prijaté zdaniteľné obchody v ich nadväznosti na podané daňové priznanie ako aj účtovnú evidenciu a záznamy DPH, ktoré žalobca viedol v zmysle § 17 zákona č. 222/2004 Z. z. zistil správca dane porušenie ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a/ cit. zákona, v zmysle ktorého si platiteľ môže odpočítať daň, ktorá bola voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré majú byť platiteľovi dodané. Na základe zistených skutočností dospel k záveru, že v danom prípade bolo preukázané umelé vytvorenie obchodných vzťahov, ktorých jediným účelom bolo získanie daňovej výhody. Z dôvodu akceptovania odpočítania dane je platiteľ zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti uskutočnenia zdaniteľného obchodu, a to nielen po obsahovej stránke (vystavenými dokladmi), ale aj po formálnej. Správca dane dospel k záveru, že len formálne doloženie uskutočnenia obchodného prípadu faktúrou a objednávkou je bez preukázania skutočného dodania tovaru pre daňové účely

nepostačujúce. Žalobca nesplnil podmienky na odpočet DPH podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z., pretože nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného obchodu predmetom ktorého bolo dodanie náhradných dielov do poľnohospodárskych strojov od dodávateľa O.

Podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Platiteľ môže odpočítať od dane, na ktorú je povinný vyplatiť daň, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania, ako platiteľ, s výnimkou podľa ods. 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 zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť ak:

a/ pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ na 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/ na faktúru od dodávateľa z iného členského štátu a v prípade premiestnenia tovaru platiteľa z iného členského štátu do tuzemska doklad o premiestnení tovaru,

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.

V zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

V zmysle § 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 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 ohliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Najvyšší súd po oboznámení sa so spisovým materiálom ako aj obsahom administratívneho spisu dospel k záveru, že rozhodnutie správneho orgánu nie je v súlade so zákonom a že krajský súd pokiaľ žalobu zamietol, rozhodol tak bez náležitého vysporiadania sa s námietkami žalobcu z týchto dôvodov:

Správca dane na základe vyjadrení svedka K. nepovažoval za preukázané, že spoločnosť O. časť tovaru, ktorý mala dodať žalobcovi nadobudla od spoločnosti S. nakoľko faktúra od spoločnosti S. bola zo dňa 8. septembra 2005 a faktúry za predaj tovaru spoločnosti H. boli z júna a júla 2005.

Naproti tomu žalobca pri povinnosti preukázať, že tovar nadobudol od firmy O. predložil faktúry, bankové výpisy, účtovníctvo a fyzickou kontrolou ešte aj preukázal, že časť tovaru sa stále nachádza v jeho sklade. Tieto okolnosti potvrdila aj výpoveď svedka K., ktorý dosvedčil prevzatie dodávky tovaru žalobcom.

Správca dane k vyššie uvedeným rozporom ako rozhodujúci argument uviedol, že platiteľ dane je zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti uskutočnenia zdaniteľného obchodu, a to nie len po formálnej ale aj po obsahovej stránke (skutočné prevzatie tovaru). Vo svojom rozhodnutí nedal odpoveď na argumenty žalobcu, nevyhodnotil dôkazy ich vzájomnej súvislosti, neporovnal tvrdenia účastníka daňového konania so skutočnými zisteniami daňovej kontroly, ani neuviedol skutkovo poukazujúc na zákonné ustanovenia prečo rozdielnosť v dátumoch fakturovania bola rozhodujúcim dôkazom pre konštatovanie, že spoločnosť O. nedodala žalobcovi deklarovaný tovar.

Z rozhodnutí správnych orgánov takisto nevyplýva, ako sa vypořádali s nesporným zistením, že časť tovaru, ktorý mal byť žalobcovi dodaný sa nachádzal v sklade, čo bolo preukázané priamo fyzickou inventúrou. Z rozhodnutia nie je zrejmé, či túto skutočnosť daňový úrad akceptoval a v tejto časti žalobcovi uplatnenú DPH priznal a na základe akých úvah dospel k záveru, že tovar vôbec nebol žalobcovi dodaný.

Ďalej je treba uviesť, že v daňovom konaní neplatí zásada koncentrácie konania a odvolací daňový orgán sa musí vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní (k tomu pozri bližšie napr. R 75/1998), čo však žalovaný neurobil a v podstate odôvodnenie svojho rozhodnutia oprel o právne závery prvostupňového správneho orgánu.

Treba uviesť, že správne orgány rozhodujúcu časť dôvodov svojich rozhodnutí podložili skutkovými zisteniami, ktoré sa bezprostredne nedotýkajú dodávky tovaru medzi O. a žalobcom, ale dodávok medzi O. a jeho dodávateľmi, na ktorých vyvrátenie žalobca nemá a ani nemôže mať vplyv, resp. možnosť predložiť dôkazy.

Najvyšší súd za danej situácie dospel k záveru, že žalovaný i krajský súd nesprávne bez ohľadu na skutkové zistenia podmieňovali uznanie uplatnenia DPH len skutočnosťou, ktorá z ustanovenia zákona o DPH nevyplýva a nevyplýva ani zo vzťahu medzi žalobcom ako odberateľom a O. ako dodávateľom, tzn., že nevyhodnotili všetky dôkazy, aj dôkazy svedčiacie v prospech žalobcu – jednotlivo i vo vzájomnej súvislosti. Správne orgány a prvostupňový súd síce konštatovali rôzne rozporuplné zistenia a vyvodili z nich dôsledky, avšak ich nevyhodnotili jednotlivo v ich vzájomných súvislostiach a nedali ich do skutkového súvisu s použitými zákonnými ustanoveniami.

Na základe uvedeného dospel najvyšší súd k záveru, že rozsudok Krajského súdu v Trenčíne treba podľa § 250ja ods. 3 veta prvá OSP zmeniť a rozhodnutie žalovaného, zrušiť a vec mu vrátiť na nové konanie a rozhodnutie pre nepreskúmateľnosť rozhodnutia vzhľadom na nedostatok dôvodov (§ 250j ods. 2 písm. d/ OSP). Žalovaný súc viazaný právnym názorom najvyššieho súdu (§ 250ja ods. 4 OSP) sa v ďalšom konaní náležite vecne vyporiada s námietkami žalobcu vznesenými ako v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane tak aj v žalobe a v odvolaní proti rozsudku krajského súdu a rešpektujúc príslušné procesnoprávne i hmotnoprávne predpisy znova vo veci rozhodne tak, aby jeho rozhodnutie zodpovedalo zákonu včítane riadneho odôvodnenia. Predovšetkým musí žalovaný presne vymedziť v čom konkrétne zo strany žalobcu došlo k porušeniu zákona s uvedením rozhodujúcich skutočností a ich vzájomnej príčinnej súvislosti tak, aby presne naplnili všetky znaky použitých zákonných ustanovení.

Vzhľadom k tomu, 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 č. 63, 974 01 Banská Bystrica, odvolací súd

podľa § 107 ods. 4 OSP na strane žalovaného koná z vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.“

O náhrade trov súdneho konania (prvostupňového i odvolacieho) rozhodol odvolací súd podľa § 224 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP s poukazom na § 151 ods. 1, 5 a 8 OSP, tak že žalobcovi priznal náhradu trov konania pozostávajúcich zo súdneho poplatku za podanie žaloby a odvolania v celkovej sume 132 eur a z trov právneho zastúpenia v sume 785,46 eura, ktoré tvorí tarifná odmena advokáta za 5 úkonov právnej služby podľa § 14 ods. 1 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov; ďalej len „vyhláška“ (prevzatie a príprava zastúpenia vrátane prvej porady s klientom, písomné podanie žaloby na súd zo dňa 1. júna 2011, žiadosť o odklad vykonateľnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 12. júla 2011, stanovisko žalobcu k vyjadreniu žalovaného zo dňa 12. júla 2011, odvolanie proti rozsudku krajského súdu zo dňa 6. decembra 2011) po 123,50 eura (§ 11 ods. 4 vyhlášky) s paušálnou náhradou (§ 16 ods. 3 vyhlášky) 5 – krát po 7,41 eura. Nakoľko je advokát žalobcu platiteľom dane z pridanej hodnoty, zvyšuje sa jeho odmena a náhrada o daň z pridanej hodnoty 20 % (§ 18 ods. 3 vyhlášky), čo predstavuje sumu 130,91 eura.

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

**Poučenie:** Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 26. marca 2013

**JUDr. Jaroslava Fúrová, v. r.**  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská