



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Aleny Adamcovej v právnej veci žalobcu: **A., s.r.o.**, so sídlom O. c. X., K., IČO: X., právne zastúpeného *JUDr. M. P., so sídlom Advokátskej kancelárie K. X., K.*, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Lazová ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.: I/223/3748-22262/2011/990057-r zo dňa 24. februára 2011, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/44/2011 - 97 zo dňa 26. októbra 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/44/2011 - 97 zo dňa 26. októbra 2011 **p o t v r d z u j e .**

Žalovaný je **p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania v sume **161,75 eur** titulom trov právneho zastúpenia k rukám právneho zástupcu žalobcu JUDr. M.P., K. X., 040 11 K., do troch dní.

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach (ďalej len ako „krajský súd“ alebo „súd prvého stupňa“) zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. c) Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len ako „OSP“) rozhodnutie žalovaného č. I/223/3748-22262/2011/990057-r zo dňa 24. februára 2011, ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice IV č. 698/230/95310/10/Ma zo dňa 16. novembra 2010 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. O trovách konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP a v konaní úspešnému žalobcovi priznal právo na náhradu trov konania v sume 537,27 eur.

Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku uviedol, že z obsahu administratívneho spisu žalovaného, ako aj Daňového úradu Košice IV (ďalej aj ako „správny orgán prvého stupňa“ alebo „správca dane“) mal preukázané, že na základe oznámenia o výkone daňovej kontroly zo dňa 30. apríla 2009 bola u žalobcu podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „zákon č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“) vykonaná daňová kontrola za zdaňovacie obdobie január 2009 a o jej výsledku bol vyhotovený protokol zo dňa 8. októbra 2010 č. 698/320/85652/2010/Cih, ako aj jeho dodatok zo dňa 2. novembra 2010 č. 698/320/90574/2010/Cih, ktorý bol s daňovým subjektom (žalobcom) prerokovaný a podpísaný dňa 12. novembra 2010. Následne na základe zistení obsiahnutých v protokole, ako aj v jeho dodatku vydal správca dane dňa 16. novembra 2010 pod č. 698/230/95310/10/Ma dodatočný platobný výmer (ďalej aj ako „dodatočný platobný výmer“), ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov účinného do 31. decembra 2011 (ďalej len ako „zákon č. 511/1992 Zb.“) vyrubil žalobcovi daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2009 v sume 13.562,49 eur ako rozdiel dane uvedenej v daňovom priznaní a dane zistenej správcom dane po daňovej kontrole, nakoľko správca dane neuznal nárok daňového subjektu na odpočítanie dane z pridanej hodnoty uplatnený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie január 2009 ako odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH vo výške 13.562,49 eur na základe faktúry zo dňa 7. januára 2009 č. 90001 a to z dôvodu, že pre toto odpočítanie dane nie sú splnené podmienky podľa § 49 citovaného zákona. Poukázal na to, že žalovaný v daňovom konaní zastával názor, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte s tým, že správca dane dôkazy predložené daňovým subjektom hodnotí podľa svojho uváženia v súlade so zásadou

a.s. prenajaté zmluvou od spoločnosti M. S. C., s.r.o. a tiež, že faktúra pre spoločnosť A., s.r.o. bola uhradená viacerými platbami, v ktorých čiastkach, ako boli špecifikované v rámci výpovede Ing. P. D., boli zahrnuté aj úhrady z iných faktúr za dodávku tovarov na výrobu jaklových profilov pre spoločnosť M., a.s., P.X., Š. č. X.. Zo zápisnice tiež vyplýva, že Ing. P. D. predložil Daňovému úradu v Humennom výpisy z bankového účtu, ako aj faktúru č. 90001 zo dňa 12. januára 2009, vystavenú spoločnosťou C. I., a.s. pre spoločnosť M., a.s. P., vrátane dodacieho listu.

Poukázal ďalej na to, že z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že Ing. P. D. sa na základe predvolania správcu dane za účelom výsluchu ako svedka na deň 3. novembra 2009 nedostavil, pričom u menovaného bola závada v doručení, z ktorej vyplývalo, že adresát je na uvedenej adrese K., Š. X., neznámy.

Venujúc ďalej pozornosť faktúre č. 090001 zo dňa 7. februára 2009 vystavenej spoločnosťou CH. S., s.r.o. spoločnosti A., s.r.o., K. za dodávku hutného materiálu na výrobu jaklových profilov v množstve 97,250 tony uviedol, že z odpovede na dožiadanie správcu dane adresovanej Daňovému úradu Košice II ako správcovi dane spoločnosti CH. S., s.r.o. vyplýva, že zamestnanci správcu dňa vykonali dňa 25. júna 2009 obhliadku sídla firmy na P. ul. X. v K. s tým výsledkom, že na adrese sídla spoločnosti je podnikateľské centrum, pričom správcom budovy bolo uvedené, že s uvedenou spoločnosťou bola skončená nájomná zmluva a že s ňou nespolupracujú. V tejto súvislosti ďalej uviedol, že z odpovede na dožiadanie správcu dane adresovanej Daňovému úradu Košice V zo dňa 3. novembra 2009 vyplýva, že vo veci predvolania a vypočutia svedka R. O., bývalého konateľa spoločnosti CH. S., s.r.o. sa výsluch neuskutočnil z dôvodu, že sa menovaný na výsluch nedostavil a rovnako neúspešná zostala aj žiadosť o jeho predvedenie, nakoľko po príchode hliadky na miesto jeho trvalého pobytu, bola hliadka jeho bratom informovaná o tom, že menovaný sa zdržiava v prítomnosti svojej priateľky, avšak nevedel uviesť na akej adrese.

Tiež poukázal na to, že zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 28. októbra 2009 spísanej Daňovým úradom Košice IV s konateľkou žalobcu Ing. D. Z. vyplýva, že táto na základe výzvy zo dňa 15. októbra 2009 predložila prehlásenie Ing. S. Z. zabezpečujúceho predmetný obchod a zároveň predložila bilanciu faktúr a úhrad A.-C. (2008-2009), bilanciu faktúr a úhrad CH.-A. (2008-2009) a fotokópie bankových výpisov špecifikovaných v danej zápisnici, pričom z prehlásenia Ing. S. Z. zo dňa 25. októbra 2009 vyplýva, že v období, ktoré je predmetom kontroly DPH, pracoval v spoločnosti A., s.r.o. vo funkcii obchodného riaditeľa a osobne zabezpečoval všetky činnosti spojené s kontrolovaným obchodom medzi CH. S., s.r.o. – A., s.r.o. – C. I., a.s. a k predmetnému obchodu uviedol, že nákup materiálu od CH. S.,

s.r.o. sa uskutočnil na parite CPT podľa INCOTERMS na sklade v areáli spoločnosti M. S. C., s.r.o., K. na Bočiari s tým, že spoločnosť A., s.r.o. žiadnu prepravu nezabezpečovala a predaj materiálu pre spoločnosť C. I., a.s. sa uskutočnil na rovnakej parite v tom istom sklade spoločnosti M. S. C., s.r.o., K. na Bočiari a opäť spoločnosť A., s.r.o. prepravu nezabezpečovala potvrdiac, že sa osobne zúčastnil fyzického prevzatia a odovzdania tovaru pri týchto transakciách. Ing. Z. sa ďalej k predmetnému zdaniteľnému obchodu – nákup hutného materiálu od CH. S., s.r.o. na základe faktúry č. 090001 zo dňa 7. februára 2009 a následne jeho dodania spoločnosti C. I., a.s. na základe faktúry č. 290701 vyjadril tak, že spoločnosť A., s.r.o. v celom obchodnom prípade vystupovala viac ako prefinancujúca spoločnosť s tým, že medzi jednotlivými spoločnosťami boli uzavreté rámcové zmluvy a predbežné objednávky a priame objednávky sa koordinovali pri osobných stretnutiach, pričom spoločnosť A., s.r.o. nakupovala a predávala materiál na tom istom sklade dodajúc, že pôvod materiálu mu známy nebol.

Krajský súd ďalej konštatoval, že zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 31. marca 2010 spísanej správcou dane s konateľkou žalobcu Ing. D. Z. vyplýva, že na základe výzvy zo dňa 5. marca 2010 zabezpečenie účasti svedka Ing. Z. na výsluchu menovaná uviedla, že účasť tohto svedka nevie zabezpečiť dôvodiac tým, že jej písomná výzva zaslaná na adresu sídla spoločnosti sa vrátila neprevzatá z dôvodu, že adresát je neznámy a na výzvu doručení na adresu trvalého bydliska menovaný nereagoval.

Poukázal tiež na to, že z formulára SCAC 2004 „výmena informácií podľa čl. 5 a 19 Nariadenia 2003/1798/ES“ zo dňa 4. októbra 2010 vyplýva, že daňový subjekt G., s.r.o., v likvidácii P. X. – N. M., H. X. (od 6.11.2008 do 18.3.2009 spoločník obchodnej spoločnosti CH. S., s.r.o.) je pre správcu dane nekontaktný, v sídle daňového subjektu sa nikto zo spoločnosti nezdržiava, na výzvy správcu dane na podanie daňových priznaní táto spoločnosť nereaguje a tomuto daňovému subjektu bola zrušená registrácia k DPH dňa 30. júna 2009.

Dôvodil ďalej tým, že správca dane vychádzal z nesprávneho výkladu ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o rozložení dôkazného bremena majúc za to, že dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne a nemožno ho ponímať extenzívne a rozširovať ho na preukázanie všetkých resp. akýchkoľvek skutočností, teda i tých ohľadne ktorých takáto povinnosť stíha úplne iný subjekt. Argumentoval tiež tým, že sa nemožno stotožniť so záverom žalovaného, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, keďže nepreukázal okolnosti týkajúce sa skutočností ohľadne samotného plnenia jeho dodávateľa a to dopravy predmetného tovaru do skladových priestorov na Bočiari, spracovania tovaru odberateľom a ďalšie skutočnosti, ktoré sa týkajú subjektov, s ktorými on sám žiadne zmluvy neuzatváral

dodajúc, že tieto skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno daňového subjektu a ani nemôže z týchto skutočností daňový subjekt znášať dôkaznú núdzu. Poukázal na to, že je nevyhnutné rozlišovať okruh dôkazov, ktoré daňový subjekt štandardne uchováva o existencii zdaniteľného plnenia od následného forenzného dokazovania a preto, ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou obsahujúcou všetky náležitosti vyžadované platnou právnou úpravou od určitého dodávateľa, vyčerpал tento vlastné dôkazné bremeno a na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a odberateľa znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane. Upriamil pozornosť na skutočnosť, že z obsahu spisu i vyjadrenia účastníkov jednoznačne vyplýva, že žalobca navrhol už v priebehu správneho konania vykonať dôkazy, ktorými by bolo možné objektívnejšie zistiť okolnosti týkajúce sa predmetného zdaniteľného obchodu, ktoré nemal možnosť sám zo svojej pozície zadovážiť, avšak tento návrh nebol správnymi orgánmi akceptovaný.

Dôvodil ďalej, že sa stotožnil s názorom žalobcu, že výpoveďou svedka P. by mohli byť objasnené skutočnosti týkajúce sa dodávky, dopravy, evidencie a uskladnenia tovaru, ktorého odberateľom bol vo vzťahu k CH. S., s.r.o. žalobca a ktorý tovar bol následne žalobcom odpredaný spoločnosti C. I., a.s., aj keď o uvedených skutočnostiach žalobca nepredložil žiadne listinné dôkazy, avšak mal za to, že tento svedok, ako skladník v sklade na Bočiarí prenajatom spoločnosťou C. I., a.s. od spoločnosti M. S. C., s.r.o., by sa mohol vyjadriť aj o skladových zásobách jednotlivých spoločností, ktoré boli súčasťou predmetného obchodného reťazca v danom sklade a o ich pohybe.

Rovnako za akceptovateľnú vyhodnotil aj námietku žalobcu týkajúcu sa nepreverenía skutočností, kto spracoval predmetný hutný materiál na jaklové profily uvedúc, že pokiaľ správca dane zistil, že spoločnosť C. I., a.s. v čase, keď malo dôjsť k uvedenému obchodu nedisponovala žiadnymi zamestnancami, nebolo možné vychádzať z predpokladu, že ak Ing. P. D., ako predseda predstavenstva tejto spoločnosti, sám z vlastnej iniciatívy v rámci svojej výpovede pred dožiadaným správcom dane neuviedol, že tento hutný materiál bol spracovaný prostredníctvom zamestnancov spoločnosti M. S. C., s.r.o., že k spracovaniu tohto tovaru po jeho odpredaní C. I., a.s. nedošlo a zároveň poukázal na to, že voči uvedenej spoločnosti, ako aj vo vzťahu k spoločnosti M., a.s., ktorá bola na konci predmetného obchodného reťazca, nebolo zo strany správcu dane vykonané žiadne dokazovanie.

Zvážiac všetky uvedené skutočnosti, súd prvého stupňa napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa podľa § 250j ods. 2 písm. c) OSP zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

O trovách konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP a v konaní úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov konania v celkovej sume 537,27 eur. Priznaná náhrada trov konania pozostáva zo zaplateného súdneho poplatku za žalobu v sume 66 eur a z trov právneho zastúpenia vo výške 471,27 eur za tri úkony právnej služby vykonané v roku 2011 (príprava a prevzatie zastupovania 4. apríla 2011, písomné podanie – žaloba 18. apríla 2011 a účasť na pojednávaní dňa 26. októbra 2011), za ktoré patrí tarifná odmena v zmysle § 11 ods. 3 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. á 123,50 eur, t.j. spolu 370,50 eur, za paušálnu náhradu hotových výdavkov podľa § 16 ods. 3 citovanej vyhlášky á 7,41 eur, t.j. spolu 22,23 eur a za DPH v sume 78,54 eur (20 % zo sumy 392,73 eur).

Rozsudok súdu prvého stupňa napadol v celom rozsahu v zákonnej lehote odvolaním žalovaný, dôvodiac nesprávnym právnym a skutkovým posúdením veci a navrhol odvolaciemu súdu, aby napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie.

Odvolávajúc sa na odôvodnenie napadnutého rozsudku namietal, že správca dane neponíma dôkazné bremeno žalobcu extenzívne a nerozširuje ho aj na preukázanie iných skutočností, konkrétne na tie, na ktoré sa vzťahuje dôkazná povinnosť iných subjektov. Dôvodil, že uplatnenie práva na odpočítanie dane u žalobcu v zmysle § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. je podmienené jednak dodaním tovaru od dodávateľa CH. S., s.r.o., kedy vzniká dodávateľovi daňová povinnosť a jednak použitím tohto plnenia na uskutočnenie svojich plnení, čiže dodaním tohto tovaru odberateľovi C. I., a.s. a keďže si odpočítanie dane uplatnil žalobca, bolo jeho povinnosťou predložiť správcovi dane relevantné doklady preukazujúce splnenie podmienok v zmysle vyššie citovaného ustanovenia zákona, avšak žalobca si dôkaznú povinnosť vyplývajúcu pre neho z ustanovení § 29 ods. 1 a § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. nesplnil. Uviedol, že základnou úlohou správcu dane v dokazovaní podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. je zistiť čo najúplnejšie skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a vyhodnotiť dôkazy zabezpečené v rámci kontroly, ako aj dôkazné prostriedky zaobstarané daňovým subjektom pri plnení si svojej povinnosti dodajúc, že z ustanovení § 29 zákona č. 511/1992 Zb. nevyplýva, že žalobca si môže svoju dôkaznú povinnosť vysvetľovať ako právo požadovať od správcu dane, aby tento prevzal jeho aktívnu úlohu pri preukazovaní skutočností, že k deklaroványm plneniam došlo.

Poukázal tiež na to, že existencia samotnej faktúry, ako aj doklady o prijatí deklarovaneho plnenia vyhotovené so všetkými zákonom požadovanými náležitosťami,

nemôžu byť relevantným dôkazom, pokiaľ ich obsah nemá reálny a pravdivý podklad, pričom skutočnosti spochybňujúce hodnovernosť faktúry, ako dôkazného prostriedku, ako aj vyhodnotenie dôkazných prostriedkov predložených žalobcom a zabezpečených správcom dane v rámci daňovej kontroly, sú obsahom protokolu o kontrole, dodatočného platobného výmeru, ako aj napadnutého rozhodnutia.

Poukázal na to, že správca dane mal záujem úplne a presne zistiť skutkový stav veci a preto požiadal miestne príslušného správcu dane spoločnosti CH. S., s.r.o. Daňový úrad Košice II o preverenie dodania tovaru menovanou spoločnosťou žalobcovi s tým výsledkom, že ide o spoločnosť, ktorá na adrese uvedenej v registri platiteľov dane nesídlí, zásielky nepreberá a na daňových priznaniach neuvádza žiadny telefonický kontakt. Následne správca dane požiadal Daňový úrad Košice V o vypočutie bývalého konateľa spoločnosti R. O., bytom K. X. ako svedka, avšak z odpovede daňového úradu vyplýva, že menovaného nebolo možné pre nespoluprácu vypočuť, pričom správca dane z dôvodu, že sa nebolo možné skontaktovať s jej bývalým konateľom R. O. a terajším konateľom F. B., ako aj so spoločnosťou G. s.r.o., ktorá je jedným zo spoločníkov CH. S., s.r.o., vyzval žalobcu, aby zabezpečil účasť svedka R. O. na ústnom pojednávaní, keďže menovaný bol konateľom spoločnosti CH. S., s.r.o. (od 6.11.2008 do 18.3.2009), teda v čase vyhotovenia dodávateľskej faktúry č. 090001 zo dňa 7. januára 2009 ozrejmiac, že tento spôsob zabezpečenia dôkazného prostriedku použil správca dane za účelom splnenia si svojej povinnosti vyplývajúcej mu z ustanovenia § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Z. z., aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie majú za to, že bolo aj v záujme žalobcu, aby bol zistený skutkový stav veci, t.j. či bolo uskutočnené dodanie hutného materiálu v zmysle citovanej faktúry dodávateľom CH. S., s.r.o. žalobcovi.

Poukázal tiež na to, že predpokladom deklarovaných plnení je tiež uskutočnenie prepravy od dodávateľa CH. S., s.r.o. žalobcovi a následne odberateľovi C. I., a.s. V tejto súvislosti poukázal na to, že správca dane v zmysle ustanovenia § 15 ods. 6 písm. e) a § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. vyzval žalobcu na predloženie dôkazov o uskutočnení prepravy hutného materiálu na výrobu jaklových profilov v rámci uvedeného obchodného reťazca, nakoľko túto správca dane spochybnil a to z dôvodu nepredloženia žiadneho hodnoverného dokladu obsahujúceho dohodnuté podmienky o spôsobe prepravy a mieste dodania tovaru, absencie prepravných dokladov, ako potvrdený dodací list, preberacie listy, príjemky na sklad, účtovného zápisu o prijatí tovaru, ďalej tiež z dôvodu nejednotného vyjadrenia ohľadom dodacích podmienok zo strany žalobcu a spoločnosti C. I., a.s. a nepredloženia dôkazu o deklarovanom mieste dodania tovaru v skladových priestorov

v Bočiari. Dôvodil ďalej tým, že aj v prípade, keby žalobca, ako tvrdí, **nevykonával prepravu tovaru**, je jeho povinnosťou, v nadväznosti na znenie ustanovenia § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z., vo vzťahu k dodávke tovaru odberateľovi C. I., a.s. mať účtovné doklady o preprave tovaru a to okrem dokladov vyššie uvedených napr. výdajku zo skladu, účtovný zápis o znížení stavu predávaného tovaru, avšak žalobca na výzvu správcu dane č. 698/320/76910/2009/Cih zo dňa 15. októbra 2009 o predloženie dokladov o preprave dodaného tovaru, nereagoval.

Uviedol ďalej, že vykonanou daňovou kontrolou správca dane kontroloval aj dodanie hutného materiálu na výrobu jaklových profilov na základe faktúry č. 290701 zo dňa 7. januára 2009 vystavenej žalobcom pre odberateľa C. I., a.s. a za účelom jeho overenia zaslal správca dane dožiadanie Daňovému úradu Humenné, ktorý zistil, že tento daňový subjekt, napriek tomu, že predseda predstavenstva Ing. P. D. na ústnom pojednávaní uviedol, že: „... tovar bol zakúpený za účelom ďalšieho spracovania; spoločnosť C. I., a.s. vlastní linku na spracovanie jaklových profilov...“, nie je zaregistrovaný ako platiteľ dane z príjmov zo závislej činnosti, tzn. že nezamestnáva žiadnych zamestnancov a preto správca dane vyhodnotil, že daňový subjekt nepreukázal, kto spracoval 97,250 ton hutného materiálu v priebehu 5 dní na jaklový profil dodajúc ďalej, že Ing. D. na ústnom pojednávaní neuviedol a ani nepredložil dôkazy o tom, že hutný materiál v množstve 97,250 ton spracovali zamestnanci spoločnosti M. S. C., hoci bol spoločníkom a konateľom menovanej spoločnosti. Ako zavádzajúce vyhodnotil tvrdenie žalobcu, že túto informáciu (o reálnom spracovaní tovaru zamestnancami spoločnosti M. S. C., s.r.o.) uviedol už v rámci daňového konania tvrdiac, že žalobca túto skutočnosť uviedol až v žalobe. V tejto súvislosti ďalej poukázal na to, že mal záujem na vypočutí Ing. P. D. ako svedka, čo dokumentuje aj predvolanie na výsluch svedka č. 698/320/73944I09/Cih zo dňa 5.10.2009 zaslané na adresu trvalého pobytu (Š. X., K.), pričom písomnosť nebola doručená z dôvodu, že adresát je na uvedenej adrese neznámy dodajúc, že menovaný sa dňa 27. októbra 2009 na Daňový úrad Košice IV dostavil v inej veci, keby mu predvolanie bolo osobne doručené, avšak tento uviedol, že sa na ústne pojednávanie v uvedenom termíne nedostaví.

V súvislosti s akceptáciou námietky žalobcu, že zo strany správcu dane nebolo vykonané žiadne dokazovanie ohľadom spracovania tovaru zamestnancami spoločnosti M. S. C., s.r.o. poukázal na skutočnosť, že Daňový úrad Košice IV, v súvislosti s vykonanými kontrolami tejto spoločnosti, zistil prostredníctvom Registra obyvateľov SR, Banská Bystrica, že Ing. P. D. má trvalý pobyt registrovaný na adrese Košice – Juh (adresa bezdomovca) a aj nová konateľka tejto spoločnosti (zmena v roku 2009) je nekontaktná, v mieste bydliska sa

nezdržiava, pričom tieto dôvody spochybňujú úspešnosť prípadného preverovania spracovania hutného materiálu na jaklový profil pracovníkmi spoločnosti M. S. C. s.r.o.

Žalobca v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalovaného, považujúc napadnutý rozsudok za vecne správny a zákonný a odvolanie žalovaného za nedôvodné v celom rozsahu, navrhol odvolaciemu súdu, aby rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/44/2011 zo dňa 26. októbra 2011 potvrdil ako vecne správny a zároveň, aby mu priznal náhradu trov právneho zastúpenia v odvolacom konaní v celkovej výške 161,75 € pozostávajúcu z tarifnej odmeny za 1 úkon právnej služby (vyjadrenie k odvolaniu) vo výške 127,16 €, paušálnej náhrady hotových výdavkov 7,63 € a DPH vo výške 20 %.

K zabezpečeniu výsluchu bývalého konateľa spoločnosti CH. S., s.r.o. R. O. poukázal na to, že žalovaný pochybil už v tom, že povinnosť zabezpečiť účasť svedka R. O. na pojednávaní uložil žalobcovi, a nevykonal v tejto veci vlastné úkony, na ktoré je zo zákona oprávnený – predvolanie, predvedenie (§ 27 zákona č. 511/1992 Zb.), zisťovanie pobytu svedka atď., dodajúc, že žalobca je predsa subjekt súkromného práva, ktorý nemá žiadne legálne nástroje, na rozdiel od príslušného správcu dane vynútiť, vo vzťahu ku svedkovi účasť na pojednávaní, obzvlášť keď ani nevie, kde sa svedok v súčasnosti nachádza a či vôbec žije. Ďalej mal za to, že žalovaný vynaložil len minimálnu snahu vykonať výsluch svedka, o ktorom sám konštatoval, že jeho výpoveď je v konaní významná, ktorú skutočnosť považoval, súladne s názorom súdu prvého stupňa, za porušenie ustanovenia § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. zo strany žalovaného. Poukázal tiež na to, že žalovaný vo vzťahu k tomuto dôkazu pochybil aj pri jeho hodnotení, keď zo skutočnosti, že žalobca ako účastník daňového konania nezabezpečil účasť svedka na pojednávaní, a priori vôbec nemožno vyvodzovať akékoľvek skutkové závery pre rozhodnutie správcu dane, a už vôbec nie záver o neunesení dôkazného bremena žalobcom alebo o údajnom neuskutočení zdaniteľného obchodu dôvodiac ďalej tým, že zdaniteľný obchod sa uskutočnil v januári 2009, pričom daňová kontrola sa začala v októbri 2010, teda takmer po uplynutí 2 rokov. Ďalej zdôraznil, že skutočnosť, že sa nevedel v čase daňovej kontroly skontaktovať s bývalým konateľom svojho bývalého obchodného partnera, mu nemožno akýmkoľvek spôsobom prikladať k vine alebo hodnotiť v jeho neprospech majúci za to, že bývalý konateľ CH. S., s.r.o. R. O. v celom rozsahu potvrdí uskutočnenie dodávky hutného materiálu a reálnosť tohto zdaniteľného obchodu, pričom je to žalovaný, kto je povinný zabezpečiť vykonanie tohto úkonu.

Vo vzťahu k tvrdeniu žalovaného, že správca dane spochybnil zabezpečenie prepravy tovaru, ktorý bol predmetom faktúry č. 09001 zo dňa 7. februára 2009 vystavenej CH.S., s.r.o.

z dôvodu nepredloženia hodnoverného dokladu obsahujúceho dohodnuté podmienky o spôsobe prepravy a mieste dodania tovaru, absencie prepravných dokladov, ako potvrdený dodací list, preberacích dokladov, príjemky na sklad, účtovného zápisu o prijatí tovaru, ako aj nejednotných vyjadrení ohľadom dodacích podmienok účastníkov obchodu, opätovne v súlade s predchádzajúcimi podaniami uviedol, že prepravu tovaru dodaného spoločnosťou CH. S., s.r.o. nezabezpečoval a preto nemá dôvod mať vo svojom účtovníctve akýkoľvek doklad súvisiaci s prepravou, ktorá sa uskutočnila výlučne na základe dvojstranného právneho vzťahu medzi predávajúcim, resp. jeho spoločníkom G. s.r.o. a prepravcom B.A.S.K. L., s.r.o. s tým, že tovar mu bol ako kupujúcemu dodaný do skladu v Bočiari na dodacej parite CPT (Carriage Paid To), čo podľa Incoterms 2000 znamená, že predávajúci (CH. S., s.r.o.) zabezpečuje výber dopravcu a zároveň znáša všetky náklady spojené s prepravou tovaru na dohodnuté miesto a kupujúci (A., s.r.o.) len prijme tovar na dohodnutom mieste a teda nie je povinný skúmať podmienky prepravy dojednané predávajúcim. Ďalej v tejto súvislosti poukázal na to, že tovar sa po jeho dovezení do areálu v Bočiari ďalej neprepravoval, ale na tomto mieste bol ďalej spracovaný na jaklové profily s tým, že následná dodávka tovaru žalobcom ako predávajúcim odberateľovi C. I. a.s. bola uskutočnená bez potreby akejkoľvek prepravy tovaru, ktorú skutočnosť potvrdili všetky vypočuté osoby, tak Ing. S. Z. (A., s.r.o.), ako aj Ing. P. D. (C. I., a.s.) a preto nie je pravdou, že existujú rozpory medzi jeho tvrdeniami a tvrdeniami spoločnosti C. I., a.s. ohľadom spôsobu zabezpečenia ďalšej prepravy tovaru, nakoľko zúčastnené daňové subjekty sa zhodujú v tom, že prepravu tovaru nezabezpečovali, keďže tovar bol dovezený do Bočiaru iným subjektom.

Za zjavne nepravdivé vyhodnotil tvrdenie žalovaného uvedené v odvolaní na str. 4 hore a to, že z § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. má vyplývať povinnosť žalobcu disponovať účtovnými dokladmi o preprave tovaru, výdajkou zo skladu a účtovným zápisom o znížení stavu predávaného tovaru argumentujúc tým, že ustanovenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. nepredpisuje žiadne konkrétne doklady, ktoré je potrebné mať pri uplatnení odpočítania dane, dodajúc tiež, že daňový subjekt, ktorý nezabezpečoval prepravu tovaru, nemá legálnu možnosť získať akékoľvek doklady o preprave tovaru, pretože tieto tvoria účtovnú dokumentáciu iných daňových subjektov (dodávateľa a dopravcu) a môžu byť vo vzťahu k tretím osobám chránené obchodným tajomstvom. Zároveň poukázal na to, že nemá dôvod mať vo vzťahu k prijatiu tovaru od dodávateľa výdajku zo skladu, ani účtovný zápis o znížení stavu predávaného tovaru, nakoľko tieto doklady vôbec nesúvisia s kúpou, ale len s následným predajom tovaru.

Opätovne v súlade s predchádzajúcimi podaniami uviedol, že do predmetného konania predložil viaceré faktúry spoločnosti B.A.S.K. L., s.r.o., so sídlom P. X., K., IČO: X., ktorá pravdepodobne realizovala prepravu hutného materiálu do Bočiara, ktoré celkom jednoznačne vyvracajú tvrdenia žalovaného, že sa žiadna preprava tovaru nerealizovala a zdaniteľný obchod sa neuskutočnil.

Rovnako tvrdenie žalovaného, že spoločnosť C. I., a.s., ktorá hutný materiál od žalobcu kúpila, nemá vlastných zamestnancov a teda nemohla spracovať tento materiál na jaklové profily následne dodajúce spoločnosti M., a.s., označil za nepravdivé a zavádzajúce. V tejto súvislosti považoval za potrebné zdôrazniť, že nie je pravdou, že informáciu o spoločnosti M. S. C., s.r.o. uviedol prvýkrát až v žalobe poukazujúc na to, že táto spoločnosť sa spomína napríklad v jeho písomnom návrhu na doplnenie dôkazov zo dňa 25. októbra 2010 adresovanom Daňovému úradu Košice IV, v protokole o daňovej kontrole zo dňa 8. októbra 2010 na strane 5 (pod skratkou MS C. s.r.o.) a aj na strane 7 a tiež v dodatočnom platobnom výmere zo dňa 16. novembra 2010 na strane 2 a teda jedná sa o informáciu, ktorú mal správca dane k dispozícii od začiatku daňovej kontroly, avšak sa ňou nijakým spôsobom nezaoberal. Rovnako nerozumel tvrdeniu žalovaného, že Ing. P. D. je údajne „nekontaktná osoba“, keď táto bola v rámci daňového konania dvakrát vypočutá, takže zrejme existuje a je schopná sa dostaviť na daňový úrad za účelom svedeckej výpovede. Zároveň upriamil pozornosť na skutočnosť, že Ing. D. pravdepodobne nebude jedinou osobou schopnou vypovedať ohľadom spoločnosti M. S. C., s.r.o., ktorá mala 24 zamestnancov a tiež zrejme v Sociálnej poisťovni budú vedieť aj ich mená a adresy trvalého pobytu.

Zároveň upriamil pozornosť žalovaného, že mu súd prvého stupňa vytkol aj skutočnosť, že sa vôbec nezaoberal konečným odberateľom, ktorý od C. I., a.s. prevzal jaklové profily a to spoločnosťou M., a.s. so sídlom Š. X., P. X., ktorá je podľa jeho vedomostí jednou z najvýznamnejších obchodných spoločností v Českej republike so základným imanom 300 mil. CZK, ktorú by nemal byť problém kontaktovať pre účely daňového konania s tým, že žalovaný to mal jednoznačne urobiť, ak chcel dôsledne preveriť dodávateľský reťazec CH. S. – A. – C. I. – M. majúci za to, že potvrdenie prijatia 89,727 ton jaklových profilov dňa 12. januára 2009 touto spoločnosťou jednoznačne potvrdí realnosť dodania 97,250 ton hutného materiálu dňa 7. januára 2009.

Majúci za to, že skutkový stav nebol žalovaným zistený v dostatočnom rozsahu na vydanie rozhodnutia navrhol vykonanie nasledovných dôkazov:

- a) preverenie spoločnosti M., a.s. a vyžiadanie dôkazov, resp. stanoviska k dodaniu 89,727 ton jaklových profilov od C. I. a.s.;
- b) zistenie koľko zamestnancov mala spoločnosť M. S. C., s.r.o. v januári 2009, prípadne zistenie ich mien a vypočítanie niektorých z nich ku skutočnosti, či v období 7.1.2009-12.1.2009 spracúvali 97,250 ton plechov na výrobu jaklových profilov pre C. I., a.s.;
- c) vypočítanie skladníka V. P., ohľadom reálnosti zdaniteľného obchodu a skutočného navezenia plechov do skladu v Bočiari;
- d) preverenie spoločnosti B.A.S.K. L., s.r.o. ohľadom dopravy hutného materiálu na sklad v Bočiari.

Záverom poukázal na absurdnosť celého prípadu, keď žalovaný spochybňuje reálnosť obchodu, z ktorého zaplatil štátu daň z pridanej hodnoty vo výške 417,63 € dodajúc, že pokiaľ by sa žiadne dodanie tovaru neuskutočnilo, jeho daňová povinnosť by bola 0 €. Konštatoval, že situácia je o to absurdnejšia, že žalovaný sa neuspokojil s prijatými 417,63 €, ale od neho požaduje (a v rámci daňového exekučného konania už túto sumu aj vymohol) dokonca DPH vo výške 13.562,49 €, pričom sám tvrdí, že žiadny zdaniteľný obchod tu neexistuje majúc za to, že v danom prípade žalovaný jednoznačne uprednostnil fiskálny záujem štátu pred zákonnosťou daňového konania a ochranou práv daňového subjektu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 OSP, keď 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 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP), a dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného nemožno priznať úspech.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

V prípadoch, 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, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Predmetom súdneho prieskumu bolo rozhodnutie č. I/223/3748-22262/2011/990057-r zo dňa 24. februára 2011, ktorým žalovaný správny orgán podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice IV č. 698/230/95310/10/Ma zo dňa 16. novembra 2010, ktorým bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2009 v sume 13.562,49 eur. Odvolací súd v rámci preskúmania zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu posudzoval, či žalovaný pri rozhodovaní v danej veci vychádzal zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu a rozhodol v súlade s vtedy účinným zákonom o správe daní a poplatkov a taktiež v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z.

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 si daňové subjekty 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.

Zákon o správe daní a poplatkov resp. daňový poriadok je procesným predpisom, ktorý upravuje správu daní a poplatkov. Je súčasťou zmien právnych predpisov v rámci zavedenia daňovej reformy k 1. januáru 1993. Táto procesná norma upravuje postupy (procesy), pomocou ktorých správcovia daní realizujú úlohy a ciele určené hmotnoprávnymi normami (najmä daňovými zákonmi). Upravuje teda pravidlá postupu daňových správcov pri príprave, výkone, resp. uskutočňovaní aktov daňového konania. V tomto zmysle je zárukou zákonného postupu pri plnení úloh správcu dane, ako aj zárukou zákonnej ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov.

Zo zákona o správe daní vyplýva, že dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom 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 (§ 29 ods. 1, ods. 8 zákona o správe daní).

Nakoľko 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 OSP v spojení s § 250 ods. 4 OSP konal na strane žalovaného s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

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

Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

- 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 písm. a) citovaného zákona 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 § 2 ods. 1, 2, 3 zákona č. 511/1992 Zb. účinného do 31. decembra 2011 v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň. Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 29 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb. účinného do 31. decembra 2011 Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. účinného do 31. decembra 2011 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 č. 511/1992 Zb. účinného do 31. decembra 2011 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.

Hneď na úvod, vzhľadom na rozpornosť účastníkov konania na rozloženie dôkazného bremena v predmetnom daňovom konaní, považuje najvyšší súd za potrebné zaujať k tomuto nastolenému procesnému problému svoje stanovisko.

Vychádzajúc zo znení ustanovení § 49 ods. 1, 2 v spojení s § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH musí najvyšší súd prisvedčiť tvrdeniu žalovaného, že iba doložením účtovného dokladu obsahujúceho zákonom stanovené náležitosti nie je nárok na odpočítanie dane preukázaný. Daň či nárok na odpočítanie dane nemajú základ vo formálnom doklade, ale v existencii zdaniteľného plnenia, nakoľko zákon o DPH nestojí iba na formálnom, ale aj na reálnom preukázaní zdaniteľného plnenia a preto dôkaz predložením daňového dokladu je iba formálnym dôkazom dovršujúcim hmotnoprávne aspekty skutočného prevedenia zdaniteľného plnenia. Z uvedeného dôvodu preto nemôže byť len samotné predloženie daňového dokladu, hoci formálne správneho a bezchybného, podkladom pre uznanie nároku na odpočítanie dane, ale tento nárok musí byť v prvom rade fakticky podložený existujúcim zdaniteľným plnením.

Pokiaľ ide o rozloženie dôkazného bremena, v daňovom konaní platí zásada, že 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 ním vedených (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.) avšak, a tu je potrebné zase súhlasiť so stanoviskom žalobcu, že nie je možné od daňového subjektu požadovať preukázanie skutočností, na ktorých sa sám nepodieľal s následnou satisfakciou v podobe stanovenia výsledku zo strany správcu dane, že „daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno“.

V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje na jeho rozhodnutie vydané pod sp. zn. 3Sžf 1/2011 zo dňa 15. marca 2011, v ktorom je venovaná pozornosť práve otázke rozloženia dôkazného bremena medzi daňovým subjektom a správcom dane, teda výkladu ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. V citovanom rozhodnutí sa uvádza nasledovne: „*Skutočnosti vymedzené v § 49 ods. 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Z uvedených ustanovení nemožno vyvodit' dôkazné bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov. Tieto skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno*

daňového subjektu a ani nemôže z týchto skutočností daňový subjekt znášať dôkaznú núdzu. V tejto súvislosti možno poukázať na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics) a C-484/03 (Bond House), kde súdny dvor vyslovil, že nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca nevie alebo nemôže vedieť. Každá transakcia musí byť posudzovaná sama osebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami.“

Podporiac svoj názor vyššie uvedeným rozhodnutím má najvyšší súd za to, že dôkazné bremeno, ktoré znáša daňový subjekt je jasne limitované ustanovením § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., ktoré však v záujme zachovania ústavne konformného výkladu tohto ustanovenia nie je možné vykladať extenzívne na ťarchu daňového subjektu a zaťažiť ho preukázaním skutočností, ktoré svojou účasťou nezabezpečoval.

Dôvodom vydania dodatočného platobného výmeru č. 698/230/95310/10/Ma zo dňa 16. novembra 2010 boli výsledky zistenia z daňovej kontroly obsiahnuté v Protokole o výsledku zistenia z daňovej kontroly číslo: 698/320/85652/2010/Cih zo dňa 8. októbra 2010 v spojení s Dodatkom k Protokolu o výsledku zistenia z daňovej kontroly číslo: 698/320/90574/2010/Cih zo dňa 2. novembra 2010, na základe ktorých mal správca dane za to, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok pre uplatnenie práva na odpočítanie dane na základe faktúry č. 90001 zo dňa 7. januára 2009 vystavenej obchodnou spoločnosťou CH. S., s.r.o., dodávateľom žalobcu, pričom ako uviedol správca dane v protokole, hlavným dôvodom nepriznania práva na odpočítanie dane uplatneného kontrolovaným daňovým subjektom (žalobcom) na základe faktúry č. 90001, int. č. 29/001 zo dňa 7. januára 2009, bolo nepreukázanie prepravy tovaru a rovnako správca dane vytkol žalobcovi neunesenie dôkazného bremena v zmysle ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. majúc za to, že žalobca sa obmedzil len na tvrdenia, ktoré hodnovernými dôkazmi nepreukázal, pričom neunesenie dôkazného bremena vzhliadol správca dane ad absurdum aj v tej skutočnosti, že žalobca nezabezpečil účasť svedka – bývalého konateľa spoločnosti CH. S., s.r.o. R. O. na ústnom pojednávaní konanom na Daňovom úrade Košice IV za účelom svedeckej výpovede vo veci dodania tovaru spoločnosti A., s.r.o. Na tomto mieste považuje najvyšší súd za potrebné upriamiť pozornosť správcu dane, že práve správca

dane má k dispozícii inštitút predvolania a predvedenia (§ 27 zákona č. 511/1992 Zb.; § 20 zákona č. 563/2009 Z. z.), ktorý však v danom prípade zostal z jeho strany nepovšimnutý.

Najvyšší súd Slovenskej republiky považoval za potrebné sa vyjadriť k vyššie uvedeným skutočnostiam, ktoré odôvodňujú vecnú správnosť napadnutého rozsudku a v ostatnom sa v plnom rozsahu pridržiava odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 2 OSP) považujúc aj za vyčerpávajúci krajským súdom predstretý návod na doplnenie dokazovania v následnom daňovom konaní, ktorým je žalovaný v zmysle ustanovenia § 250j ods. 7 OSP viazaný.

Preto Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1 a 2 OSP, potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 250k ods. 1 OSP a § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP a v odvolacom konaní úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov odvolacieho konania v sume 161,75 eur. Priznaná náhrada trov odvolacieho konania pozostáva z odmeny za 1 úkon právnej služby vykonaný dňa 15. februára 2012 [vyjadrenie žalobcu k odvolaniu žalovaného - § 14 ods. 1 písm. b) Vyhlášky Ministerstva spravodlivosti č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov] v sume 127,16 eur, z režijného paušálu podľa § 16 ods. 3 citovanej vyhlášky v sume 7,63 eur a z dane z pridanej hodnoty v sume 26,96 eur (20 % zo sumy 134,79 eur). Priznanú náhradu trov odvolacieho konania je žalovaný povinný zaplatiť advokátovi žalobcu v súlade s ustanovením § 149 ods. 1 OSP do troch dní odo dňa právoplatnosti tohto rozsudku.

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

V Bratislave, dňa 28. novembra 2012

JUDr. Jozef Hargaš, v. r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth

