

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/13/2013
Identifikačné číslo spisu:	8012200410
Dátum vydania rozhodnutia:	27.11.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Zdenka Reisenauerová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:8012200410.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Aleny Adamcovej v právnej veci žalobcu : Ján Daňko -DAMIK, obchodno-výrobná činnosť, Námestie slobody 79, Vranov nad Topľou, IČO: 3327 3359, zastúpený Advokátskou kanceláriou NOVIKMEC, s.r.o., so sídlom Vranov nad Topľou, Rázusova č. 125, proti žalovanému : Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Mierová 23, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1030502/6914/2012/KP zo dňa 23. marca 2012, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/52/2012-52 zo dňa 30. októbra 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/52/2012-52 zo dňa 30. októbra 2012 p o t v r d z u j e.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania v sume 158,58 Eur na účet jeho právneho zástupcu Advokátskej kancelárii NOVIKMEC, s.r.o., so sídlom Vranov nad Topľou, Rázusova č. 125, v lehote 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 250j ods. 2, písm. a/, d/, e/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1030502/6914/2012/KP zo dňa 23. marca 2012 v spojení s platobným výmerom Colného úradu Prešov č. 30407/2011-6262 zo dňa 15. novembra 2011 a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie. Žalovaného zaviazal nahradiť žalobcovi trovy konania v sume 640,18 Eur, uložiť mu povinnosť zaplatiť ich jeho právnomu zástupcovi do 15 dní odo dňa právoplatnosti rozsudku.

Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd po preskúmaní veci mal preukázané, že Colný úrad Prešov podľa zákona č. 652/2004 Z. z. o orgánoch štátnej správy v colníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 652/2004 Z. z.), zákona č. 239/2001 Z. z. o spotrebnej dani z minerálnych olejov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon

č. 239/2001 Z. z.), zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 98/2004 Z. z.) a zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.) dňa 15. novembra 2011 pod č. 30407/2011-6262 vydal platobný výmer na spotrebnú daň z minerálneho oleja podľa § 44 ods. 4 v spojení s § 42 zákona č. 511/1992 Zb. a určil daňovému subjektu - žalobcovi, základ spotrebnej dane z minerálneho oleja za zdaňovacie obdobie 29. septembra 2003, v množstve 55001 minerálneho oleja (plynový olej kódu kombinovanej nomenklatury 2710 19 41), ktorého pôvod a spôsob nadobudnutia nevedel preukázať a vyrubil spotrebnú daň z minerálneho oleja za zdaňovacie obdobie 29. septembra 2003 vo výške 2.647,21 Eur a následne určil lehotu na úhradu spotrebnej dane z liehu.

Rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu napadol odvolaním žalobca, o ktorom rozhodol žalovaný správny orgán rozhodnutím zo dňa 23. marca 2012 pod č. 1030502/6914/2012/KP (napadnuté žalobou) tak, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa potvrdil a odvolanie žalobcu zamietol.

V odôvodnení rozhodnutia žalovaný poukázal na postup správcu dane v konaní, a teda že Colný úrad Prešov v dňoch od 22. októbra 2004 do 3. decembra 2007 vykonal v spoločnosti A-Zet, s.r.o., ktorá spoločnosť je od 1. októbra 2010 zrušená z dôvodu rozhodnutia súdu o zastavení konkurzného konania pre nedostatok majetku a je ex offio vymazaná z Obchodného registra SR, daňovú kontrolu podľa § 15 zákona č. 511/1992 Zb., z ktorej bol spísaný protokol zn.: 66296/2007-6238 a mal zistené, že spoločnosť A-Zet, s.r.o. dňa 17. júla 2003 žalobcovi dodala 65001 minerálneho oleja - faktúra č. 170703/2, dňa 29. júla 2003 dodala 192001 minerálneho oleja - faktúra č. 290703, dňa 27. augusta 2003 dodala 16000 l minerálneho oleja - faktúra č. 270803/1 a dňa 21. novembra 2003 dodala 6000 l minerálneho oleja - faktúra č. 21 11 03. Konštatoval, že colný úrad na základe miestneho zisťovania podľa § 14 zákona č. 511/1992 Zb. za účelom preverenia uvedených dodávok minerálneho oleja prevereními účtovnej evidencie žalobcu, zistil, že sa v nej okrem vyššie uvedených faktúr nachádzali aj ďalšie faktúry, v zmysle ktorých mal žalobca prevziať od spoločnosti A-Zet, s.r.o. minerálny olej a to konkrétne dňa 30. mája 2003 - faktúra č. 300503/14, 53501 minerálneho oleja, dňa 29. septembra 2003 faktúra č. 290903/24, 55001 minerálneho oleja a dňa 2. decembra 2003 - faktúra č. 021203, 62401 minerálneho oleja, pričom tieto faktúry sa nenachádzali v účtovnej evidencii spoločnosti A-Zet, s.r.o.. Žalovaný ďalej poukázal na to, že v zápisnici o miestnom zisťovaní zn. 1877/2006-6262/INT žalobca uviedol, že nákupy predmetnej motorovej nafty zabezpečoval iba telefonicky s konateľom spoločnosti s p. E. O. a to z dôvodu výhodnosti cenovej ponuky, neuzatvoril písomnú zmluvu o dodávke motorovej nafty a faktúra ako daňový doklad bola zároveň dodacím listom, dopravu motorovej nafty zabezpečoval pracovník spoločnosti A-Zet, s.r.o., ktorý mu na dvore odovzdal tovar a súčasne prevzal hotovosť podľa faktúry, neoveroval si totožnosť vodiča ani motorového vozidla, šofér mal vždy pri dodávke motorovej nafty vystavený príjmový doklad spolu s faktúrou. Ďalej žalovaný uviedol, že dňa 7. marca 2007 správny orgán prvého stupňa vypočul E. O., ktorý bol v rozhodujúcom čase jediným konateľom spoločnosti A-Zet, s.r.o., z ústneho pojednávania colný úrad spísal zápisnicu o vypočutí svedka značky 2300/2007 - 6238 - INT, v ktorej svedok uviedol, že nepodpísal faktúru číslo 300503/14 zo dňa 30. mája 2003 a k nej prislúchajúce výdavkové a príjmové pokladničné doklady zo dňa 30. mája 2003, faktúru číslo 290903/24 zo dňa 29. septembra 2003 a k nej prislúchajúce výdavkové a príjmové doklady zo dňa 30. septembra 2003 a faktúru číslo 021203 zo dňa 2. decembra 2003 a k nej prislúchajúce výdavkové a príjmové pokladničné doklady zo dňa 5. decembra 2003 a na otázku či je možné, že niekto iný vystavoval v jeho mene účtovné doklady uviedol, že je to možné, ale nevie kto to bol a že on nikoho nespľomocnil na takéto úkony; následne bol žalobca vyzvaný na podanie daňového priznania z predmetného minerálneho oleja a to do 10 dní od doručenia výzvy, výzva bola žalobcovi doručená dňa 28. augusta 2008; v stanovenej lehote nebolo podané daňové priznanie ani nebola zaplatená spotrebná daň z minerálneho oleja v dôsledku čoho môže správca dane, t. j. colný úrad určiť daň podľa pomôcok a pod sp. zn. 53366/2008 - 6262 dňa 10. septembra 2008 bol vypracovaný protokol o určení dane podľa pomôcok; žalobca bol colným úradom vyzvaný podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. na vyjadrenie sa k protokolu; na základe vyjadrenia žalobcu zo dňa 29. septembra 2008 colný úrad k protokolu vypracoval dodatok pod zn. 58283/2008 - 6262. Žalovaný poukázal tiež na to, že žalobca sa nezúčastnil na prerokovaní protokolu v určený deň vo výzve, a preto za deň prerokovania protokolu sa považuje deň, ktorý je určený vo výzve na prerokovanie protokolu t. j. 2. októbra 2008 podľa § 15 ods. 12

zákona č. 511/1992 Zb. Žalovaný ďalej argumentoval ustanoveniami zákona č. 563/2009 Z. z. § 165 ods. 2 a 5, zákonom č. 511/1992 Zb. § 42, § 15 ods. 2 piata veta, § 44 ods. 4, § 48 ods. 4. S odvolacími námietkami sa vyporiadal tak, že colný úrad hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, svoje rozhodnutie založil len na tvrdení konateľa spoločnosti A-Zet, s.r.o., zdôrazniac, že colný úrad v danej právnej veci vychádzal najmä z účtovníctva spoločnosti A-Zet, s.r.o., v ktorom sa faktúra č. 290903/24 nenachádzala a prehlásenie vtedajšieho konateľa tejto spoločnosti H. E. O. možno považovať za dôkaz, ktorý vytvoril úplnejší podklad pre samotné rozhodnutie. Záverom žalovaný konštatoval, že colný úrad postupoval v súlade s § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., majúci za to, že colný úrad v konaní zistil všetky skutočnosti dôležité pre rozhodnutie. Žalovaný námietku žalobcu, že colný úrad mal sporné prípady konfrontovať medzi ním a E. O. považoval za neopodstatnenú, keď zo stavu veci vyplýva, že zo strany žalobcu došlo k zaúčtovaniu faktúry č. 290903/24, ktorá však nespĺňa náležitosti účtovného dokladu v zmysle § 10 ods. 1, písm. f/ zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, a preto predmetné doklady (faktúra a príjmový a výdavkový doklad) nie sú vierohodné, z ktorých dôvodov ich správca dane nemohol uznať ako preukázateľne účtovné doklady potvrdzujúce nákup minerálneho oleja, z ktorého bola odvodená spotrebná daň, na základe čoho námietku odvolateľa, že účtovné doklady dodané spoločnosťou A-Zet, s.r.o. spĺňajú všetky zákonné náležitosti, považoval za irelevantnú. Žalovaný sa stotožnil s právnym názorom colného úradu, že žalobcovi vznikla daňová povinnosť podľa § 4 písm. j/ zákona č. 239/2001 Z. z., a teda je daňovým dlžníkom v zmysle § 5 písm. j/ uvedeného zákona, a teda bol povinný v zmysle § 23 ods. 4 tohto zákona predložiť colnému úradu daňové priznanie najneskôr nasledujúci pracovný deň po dni vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote bol povinný zaplatiť daň. Žalovaný konštatoval, že odvolaním napadnuté rozhodnutie má všetky zákonom požadované náležitosti v zmysle § 30 zákona č. 511/1992 Zb., majúci za to, že konanie, ktoré mu predchádzalo, bolo v súlade s platnými právnymi predpismi.

Krajský súd zákonnosť preskúmaného rozhodnutia posudzoval v intenciách ustanovení § 42 v spojení s § 15 ods. 2, s § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., ktorú právnú úpravu citoval.

Krajský súd za podstatné námietky žalobcu považoval, že colným úradom a následne žalovaným boli porušené jeho procesné práva a rozhodnutia boli vydané na základe nedostatočne zisteného skutkového stavu. Mal za to, že v preskúmanej veci nie je sporné, že na základe daňovej kontroly u daňového subjektu A-Zet, s.r.o., bol žalobca vyzvaný na podanie daňového priznania k spotrebnej dani z minerálneho oleja za zdaňovacie obdobie 29. septembra 2003, pričom žalobca túto výzvu nerešpektoval a daňové priznanie nepodal. Stotožnil sa s námietkou žalobcu, ktorou v žalobe namietal, že platobný výmer Colného úradu Prešov bol vydaný iba na základe dôkazov svedčiacich v jeho neprospech a že správca dane tým, že nevykonával žiadne iné dôkazy, porušil zásadu rovnosti zbraní. Aj podľa názoru súdu nič colnému úradu nebránilo v tom, aby vykonával konfrontáciu medzi žalobcom a vypočutým svedkom E. O. a prípadne nariadil vo veci vypracovanie znaleckého posudku vo vzťahu k podpisom na sporných faktúrach, o ktorom podpise žalobca tvrdil, že sú podpísané E. O., ktorý pravosť svojho podpisu poprel. Krajský súd poukazom na ustanovenia § 44 ods. 3, v spojení s § 48 ods. 4, 5 zákona č. 511/1992 Zb. a v spojení s čl. 1 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky konštatoval, že žalovaný v napadnutom rozhodnutí sa s odvolacími námietkami žalobcu dostatočne a presvedčivo nevyporiadal, daňové orgány v predmetnej veci vychádzali z nesprávneho právneho názoru a rozhodnutia sú nedostatočne a nepresvedčivo odôvodnené, ako aj, že procesne žalovaný pochybil, ak v konaní nevytkol daňovému orgánu, že neprihliadol na právnú úpravu ustanovenú v § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.. Podľa názoru krajského súdu závery colného úradu a žalovaného o tom, že žalobcovi vznikla daňová povinnosť podľa § 4 písm. j/ a je daňovým dlžníkom podľa § 5 písm. j/ zákona číslo 239/2001 Z. z. o spotrebnej dani z minerálnych olejov je predčasný. Uviedol, že v ďalšom konaní bude na uvážení daňových orgánov, či vo veci vykonajú výsluch svedka za prítomnosti žalobcu, čím v žiadnom prípade nebudú porušené základné zásady daňového konania upravené v paragrafe 2 zákona č. 511/1992 Zb. a bude nevyhnutné vo veci nariadiť znalecké dokazovanie znalcom grafológom vo vzťahu k pravosti podpisov na sporných faktúrach vo vzťahu k bývalému konateľovi dodávateľa žalobcu spoločnosti A-Zet, s.r.o.. Rozhodovanie o náhrade trov konania Krajský súd odôvodnil podľa § 250k ods. 1 O.s.p.. Žalobcovi priznal náhradu trov konania, ktoré mu vznikli právnym zastúpením a zaplatením súdneho poplatku, keďže bol v konaní úspešný.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu sa v zákonnej lehote odvolal žalovaný. Žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobu zamietne.

Z dôvodov odvolania vyplýva, že žalovaný považoval napadnutý rozsudok krajského súdu za nesprávny a v rozpore so zákonom. Nesúhlasil s rozhodnutím súdu prvého stupňa, keď spochybnil postup žalovaného ako aj správcu dane, vysloviac názor, že správne orgány oboch stupňov vychádzali pri svojich rozhodnutiach zo správne zisteného skutkového stavu a zo správneho právneho posúdenia veci.

Žalovaný predovšetkým namietal, že rozhodnutie prvostupňového súdu nie je náležite odôvodnené, majúce za následok jeho neurčitosť a nepresvedčivosť, čo ho robí nepreskúmateľným. Nesúhlasil s názorom súdu prvého stupňa, keď ako dôvod pre zrušenie rozhodnutia žalovaného a vrátenie mu veci na ďalšie konanie, uviedol, že žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí dostatočne a presvedčivo nevyporiadal s odvolacími námietkami žalobcu, je nevyhnutné vo veci nariadiť znalecké dokazovanie znalcom z odboru grafológie vo vzťahu k pravosti podpisov na sporných faktúrach vo vzťahu k bývalému konateľovi dodávateľa žalobcu spoločnosti A-Zet, s.r.o. a súčasne ponechal na uvážení daňových orgánov, či vo veci vykonajú výsluch svedka E.. O. za prítomnosti žalobcu. Vytýkal krajskému súdu, že sa vôbec nezaoberal najzásadnejšou skutočnosťou v prejednávanej veci, ktorá vyšla v daňovom konaní najavo a síce, že práve predmetná sporná faktúra zistená u žalobcu, na základe ktorej bol platobný výmer colného úradu vydaný, a to konkrétne faktúra č. 290903/24 zo dňa 29. septembra 2003, nebola vôbec vedená v účtovníctve dodávateľa A-Zet, s.r.o., k čomu sa prvostupňový súd vôbec nevyjadril. Mal za to, že vedená skutočnosť relevantným spôsobom spochybňuje pravosť tejto faktúry, s prihliadnutím na to, že vtedajší konateľ A-Zet, s.r.o. E. O. navyše ešte aj poprel pravosť svojho podpisu na tejto faktúre. Nariadenie výkonu znaleckého dokazovania grafológom vo vzťahu k pravosti podpisov na sporných faktúrach považoval za nadbytočný a bezpredmetný, pretože pre vznik daňovej povinnosti v danom prípade v zmysle § 4 písm. j/ zákona č. 239/2001 Z. z. pri preukazovaní pôvodu a spôsobu nadobudnutia minerálneho oleja správca dane nenesie dôkaznú povinnosť, ale tá spočíva na daňovom subjekte, u ktorého sa predmetný minerálny olej nachádza, teda na žalobcovi. Poukázal na to, že skutočnosť, že žalobcom predložená faktúra č. 290903/24 zo dňa 29. septembra 2003 nebola vôbec vedená v účtovníctve dodávateľa, nebola v celom daňovom konaní ani v súdnom konaní sporná. Zdôraznil, že na základe uvedenej skutočnosti tak vznikla odôvodnená pochybnosť, že z predmetného minerálneho oleja v množstve 5500 litrov nebola odvedená spotrebná daň, a preto daný postup správcu dane bol odôvodnený. Ďalej vytýkal súdu prvého stupňa, keď nariadil správcovi dane znalecké dokazovanie znalcom grafológom vykonať na viacerých faktúrach, ktoré bližšie nekonkretizoval, pričom v predmetnej veci bol platobný výmer správcu dane vyrubený na podklade jednej faktúry a to č. 290903/24 z 29. septembra 2003. Vo vzťahu k uvedeným námietkam poukázal na rozhodnutia súdov Českej republiky a to Ústavného súdu Českej republiky sp. zn. ÚS 1841/07 a Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 2Afs 110/2008-205 a 5Afs 40/2005-70.

Žalovaný taktiež nesúhlasil s názorom súdu prvého stupňa, že v napadnutom rozhodnutí sa dostatočne a presvedčivo nevyporiadal s odvolacími námietkami žalobcu, vytýkajúc prvostupňovému súdu, že pokiaľ dospel k uvedenému názoru, bol povinný jednoznačne uviesť, s ktorými konkrétnymi odvolacími námietkami sa žalovaný v napadnutom rozhodnutí dostatočne a presvedčivo nevyporiadal.

Taktiež nesúhlasil s názorom súdu prvého stupňa, keď ponechal na uvážení daňových orgánov, či vo veci vykonajú výsluch svedka p. O. za prítomnosti žalobcu, čím v žiadnom prípade nebudú porušené základné zásady daňového konania upravené v paragrafe 2 zákona č. 511/1992 Zb.. Dal do pozornosti, že výpoveď svedka E. O. nebola jediným ani rozhodujúcim dôkazom, z ktorého správca dane a žalovaný vychádzali pri svojom rozhodovaní. Zdôraznil, že zistenia colného úradu boli verifikované a vyhodnotené nielen na základe svedeckej výpovede p. O., ale boli preverené miestnym zisťovaním priamo v účtovníctve žalobcu, na základe čoho boli vyhotovené protokoly o určení dane podľa pomôcok, pričom sa ďalej vychádzalo z výsledkov daňovej kontroly u daňového subjektu A-Zet, s.r.o., čím bolo zistené, že sporná faktúra č. 290903 /24 zo dňa 29. septembra 2003 nie je evidovaná v jeho účtovnej databáze s poukazom na to, že žalobca nevedel žiadnym spôsobom identifikovať šoféra, ktorý prevzal hotovosť za tovar, z ktorých dôvodov sa žalovaný nestotožnil s názorom žalobcu, že iba na základe svedeckej výpovede E. O. správca dane dospel k záveru, že žalobca nevie preukázať pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja.

Žalobca sa k odvolaniu žalovaného vyjadril tak, že navrhoval, aby dovolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu v celom rozsahu potvrdil. Nesúhlasil s odvolacími dôvodmi žalovaného. Uplatnil si náhradu trov odvolacieho konania pozostávajúce z trov právneho zastúpenia za jeden úkon právnej

služby v sume 158,58 Eur.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (ust. § 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalovaného (§ 246c ods. 1 veta prvá v spojení s ust. § 212 ods. 1 O.s.p.) postupom podľa ust. § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2), a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa vyhovel žalobe tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Preskúmvaným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie - platobný výmer, prvostupňového správneho orgánu - Colného úradu Prešov, ktorým správca dane žalobcovi vyrubil spotrebnú daň z minerálneho oleja v sume 2.647,21 Eur za zdaňovacie obdobie 29. septembra 2003 a odvolanie žalobcu zamietol. Odvolací súd v rozsahu odvolacích dôvodov preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im prechádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím žalovaný rozhodoval s konečnou platnosťou o povinnosti žalobcu zaplatiť spotrebnú daň z minerálneho oleja za zdaňovacie obdobie 29. septembra 2003.

Podľa § 246c ods. 1, veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa v podstate odchýlil od argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom a aby v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia.

Zákonodarca v zákone č. 239/2001 Z. z. upravuje zdaňovanie minerálnych olejov spotrebnou daňou (ďalej len "daň") na daňovom území Slovenskej republiky (§ 1).

Podľa § 4 písm. j/ zákona č. 239/2001 Z. z. daňová povinnosť vzniká dňom zistenia držby minerálneho oleja, ktorého pôvod a spôsob nadobudnutia nevie právnická osoba alebo fyzická osoba preukázať.

Podľa § 5 písm. j/ zákona č. 239/2001 Z. z. daňovým dlžníkom je právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nevie preukázať pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja, ktorý má v držbe.

Podľa § 29 ods. 2, 3, 5 zákona č. 239/2001 Z. z. daňový dozor vykonáva colný úrad, v ktorého pôsobnosti má kontrolovaný subjekt sídlo alebo trvalý pobyt alebo v ktorého pôsobnosti sa nachádza kontrolovaný dopravný prostriedok alebo dopravný zásobník, alebo kontrolovaný minerálny olej. Daňový dozor môže vykonávať aj colné riaditeľstvo.

Colný úrad pri daňovom dozore a daňovej kontrole predmetu dane je oprávnený a) vstupovať do každej prevádzkovej budovy, miestnosti, miesta a bytu, ktorý kontrolovaný subjekt používa aj na podnikanie s minerálnymi olejmi, ako aj vstupovať do priestorov, o ktorých je známe alebo sa dá predpokladať, že sa v nich minerálne oleje nachádzajú, b) zisťovať stav zásob minerálnych olejov a tovarov, ktoré sú určené alebo môžu byť použité pri výrobe minerálnych olejov, a nariadiť vykonanie príslušnej inventúry, c) kontrolovať zásobníky, kontajnery, cisterny a iné obaly, v ktorých sa nachádzajú alebo môžu nachádzať minerálne oleje, vykonávať kontrolu tankovania leteckých pohonných látok do nádrží lietadiel leteckých spoločností a lodných prevádzkových látok do nádrží lodí lodných spoločností, d) zastavovať vozidlá, zisťovať množstvo nimi prepravovaného minerálneho oleja, kontrolovať prepravné doklady a kontrolu vyznačiť v týchto dokladoch, kontrolovať minerálne oleje v bežných nádržiach dopravných prostriedkov, vozidiel, strojov a motorov, ako aj vstupovať do priestorov, o ktorých je známe alebo sa dá predpokladať, že sa v nich nachádzajú dopravné prostriedky, vozidlá, stroje a motory poháňané minerálnymi olejmi, e) odoberať bezplatne vzorky v prípadoch podľa písmen a) až d), f) požadovať predloženie dokladov súvisiacich s činnosťou kontrolovaného subjektu, predloženie dokladov preukazujúcich tvrdenia kontrolovaného subjektu a všetkých dokladov uvedených v tomto zákone, g) zisťovať prirodzené úbytky minerálneho oleja pri výrobe, skladovaní a preprave súvisiace s jeho fyzikálno-chemickými vlastnosťami a na základe dlhodobého sledovania v trvaní najmenej 12 mesiacov určovať najviac prípustnú výšku strát minerálneho oleja v podnikoch na výrobu minerálneho oleja uvedených v § 13 ods. 6 a v užívateľských podnikoch, ktoré používajú minerálny olej oslobodený od dane na účely podľa § 11 ods. 1 písm. a/ a v daňových skladoch.

Colný úrad podľa povahy skutočností zistených pri daňovom dozore vyhotoví zápisnicu alebo úradný záznam a z daňovej kontroly protokol o kontrole.

Podľa § 34 ods. 3 zákona č. 239/2001 Z. z. ustanovenia osobitného predpisu (zákon Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb.) sa použijú, ak tento zákon neustanovuje inak.

Zákonodarca v právnej norme § 2 zákona o správe daní ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni 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 (ods. 1). 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 (ods. 2). 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 (ods. 3). Daňové konanie je neverejné okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje (ods. 4). Správca dane je povinný začať daňové konanie aj na vlastný podnet vždy, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj v prípade, že daňový subjekt v tomto smere nespĺnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti (ods. 5). Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane (ods. 6). Všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti (ods. 7). Právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcou dane v daňovom konaní (ods. 8).

Podľa § 29 ods. 1, 2, 3, 4, 7, 8 zákona o správe daní 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. Netreba dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti. 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. Správca dane preukazuje doručenie vlastných písomností daňovému subjektu. Daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 14 ods. 2, 3, 5, 6 zákona č. 511/1992 Zb. zamestnanec správcu dane má právo v dobe primeranej predmetu zisťovania, najmä v dobe prevádzky, na neobmedzený prístup do každej prevádzkovej budovy, miestnosti alebo miesta, vrátane dopravných prostriedkov, k účtovným písomnostiam, záznamom a informáciám na technických nosičoch dát a vykonať obhliadku vecí v rozsahu nevyhnutne potrebnom na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona. Toto právo má tiež, ak ide o byt, ktorý daňový subjekt používa tiež na podnikanie. Zamestnanec správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, je oprávnený tovar nakúpený pri miestnom zisťovaní v nezmenenom stave vrátiť daňovému subjektu, ktorý je povinný tento tovar prevziať späť a zaplatenú cenu zamestnancovi správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, vrátiť.

Zamestnanec správcu dane má právo urobiť alebo si vyžiadať výpis alebo kópiu z účtovných záznamov, záznamu alebo informácií na technických nosičoch dát na náklady daňových subjektov.

Daňový subjekt a tretie osoby sú povinné poskytnúť zamestnancovi správcu dane všetky primerané prostriedky a pomoc potrebnú na účinné vykonanie miestneho zisťovania, najmä mu podať potrebné vysvetlenia.

Daňový subjekt, u ktorého sa miestne zisťovanie vykonáva, je povinný zapožičať správcovi dane ním vyžiadané doklady a iné veci mimo svojho priestoru. Na tento postup sa vzťahuje § 15 ods. 9.

Podľa § 15 ods. 1, 5 zákona č. 511/1992 Zb. daňovou kontrolou sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje; pri správe daní vykonávanej daňovým úradom alebo colným úradom daňovú kontrolu vykonáva zamestnanec správcu dane podľa § 1a písm. j/ prvého alebo druhého bodu na základe poverenia miestne príslušného správcu dane. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len "kontrolovaný daňový subjekt"), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo na predloženie služobného preukazu zamestnancom správcu dane a písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly, byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami, predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety, nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu, klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní, vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim, nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

Podľa § 42 zákona č. 511/1992 Zb. ak nebolo podané daňové priznanie alebo hlásenie v lehote podľa tohto zákona alebo podľa osobitného zákona, správca dane vyzve daňový subjekt na jeho podanie. Správca dane je oprávnený v prípade nepodania daňového priznania alebo hlásenia v lehote podľa tohto zákona alebo podľa osobitného zákona určiť daň podľa pomôcok (§ 29). Ak nebolo podané daňové priznanie alebo hlásenie ani v lehote určenej vo výzve správcu dane alebo ak neboli odstránené chyby v podanom daňovom priznaní alebo hlásení, správca dane je oprávnený určiť daň podľa pomôcok (§ 29), ktoré má k dispozícii alebo ktoré si sám zaobstará, a to i bez súčinnosti s daňovým subjektom. Správca dane o určení dane vyhotoví protokol o určení dane podľa pomôcok, pričom postupuje podľa § 15 ods. 2 piatej vety. Protokol o určení dane podľa pomôcok nevyhotovuje správca dane, ktorým je obec; v

týchto prípadoch pomôcky, ktoré boli použité, ako aj určenie dane sa uvedú v odôvodnení rozhodnutia.

Odvolací súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích a žalobných dôvodov dospel k záveru, že správca dane v danom prípade náležite nepostupoval v intenciách citovaných právnych noriem, vo veci si nezaťažil dostatok skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutia, v konaní nepostupoval v súčinnosti s daňovým subjektom - žalobcom, a preto jeho právne závery treba považovať za predčasné, z ktorých dôvodov pokiaľ žalovaný správny orgán rozhodnutie správcu dane potvrdil, nerozhodol v súlade so zákonom. Z týchto dôvodov boli splnené zákonné podmienky pre vyhovieť žaloby súdom prvého stupňa.

Zákonnodarca v právnej norme § 4 písm. j/ zákona č. 239/2001 Z. z. ustanovuje zákonné podmienky vzniku daňovej povinnosti daňového subjektu a určením dňa jej vzniku v zákonne predpokladaných prípadoch tak, že daňová povinnosť vzniká dňom zistenia držby minerálneho oleja, ktorého pôvod a spôsob nadobudnutia nevie právnická osoba alebo fyzická osoba preukázať, ktorá sa v dôsledku toho stáva daňovým dlžníkom v zmysle § 5 písm. j/ uvedeného zákona.

Cieľom daňového dozoru, daňovej kontroly v zmysle § 29 v spojení s § 34 ods. 3 zákona č. 239/2001 Z. z. a § 15 ods.1 zákona č. 511/1992 Zb. je zabezpečenie podkladov v súčinnosti s daňovým subjektom na zistenie, či si daňový subjekt splnil v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátu. Z predloženého administratívneho spisu aj podľa názoru odvolacieho súdu vyplýva, že správne orgány oboch stupňov sa náležite vecou nezaoberali, vo veci nezistili skutkový stav v dostatočnom rozsahu pre prijatie záveru o daňovej povinnosti žalobcu a šetrenie nevykonali v súčinnosti s daňovým subjektom - žalobcom. Z uvedeného dôvodu nie je možné súhlasiť s tvrdením žalovaného, že colný úrad vykonal dokazovanie náležite a vo veci zistil riadne skutkový stav.

Vychádzajúc zo skutkových zistení v danej veci odvolací súd dospel k zhodnému názoru ako súd prvého stupňa, že v danom prípade bolo preukázané, že Colný úrad Prešov v dňoch od 22. októbra 2004 do 3. decembra 2007 vykonal v spoločnosti A-Zet, s.r.o., daňovú kontrolu podľa § 15 zákona č. 511/1992 Zb., z ktorej mal zistené, že spoločnosť A-Zet, s.r.o. dňa 17. júla 2003 žalobcovi dodala 65001 minerálneho oleja - faktúra č. 170703/2, dňa 29. júla 2003 dodala 192001 minerálneho oleja - faktúra č. 290703, dňa 27. augusta 2003 dodala 16000 l minerálneho oleja - faktúra č. 270803/1 a dňa 21. novembra 2003 dodala 6000 l minerálneho oleja - faktúra č. 21 11 03; colný úrad vykonal miestne zisťovanie u žalobcu podľa § 14 zákona č. 511/1992 Zb. za účelom preverenia uvedených dodávok minerálneho oleja preverením účtovnej evidencie žalobcu, o ktorom spísal zápisnicu zo dňa 23. februára 2006 č. 1877/2006-6262-INT. Miestnym zisťovaním colný úrad zistil, že v účtovnej evidencii žalobcu okrem vyššie uvedených faktúr sa nachádzali aj ďalšie faktúry, na základe ktorých mal žalobca prevziať od spoločnosti A-Zet, s.r.o. minerálny olej a to konkrétne dňa 30.05.2003 - faktúra č. 300503/14, 53501 minerálneho oleja, dňa 29. septembra 2003 faktúra č. 290903/24, 55001 minerálneho oleja a dňa 2. decembra 2003 - faktúra č. 021203, 62401 minerálneho oleja, pričom tieto faktúry sa nenachádzali v účtovnej evidencii spoločnosti A-Zet, s.r.o.; do zápisnice o miestnom zisťovaní žalobcu uviedol, že nákupy predmetnej motorovej nafty zabezpečoval iba telefonicky s konateľom spoločnosti s p. E. O., neuzatvoril písomnú zmluvu o dodávke motorovej nafty a faktúra ako daňový doklad bola zároveň dodacím listom, dopravu motorovej nafty zabezpečoval pracovník spoločnosti A-Zet, s.r.o., ktorý mu na dvore odovzdal tovar a súčasne prevzal hotovosť podľa faktúry, neoveroval si totožnosť vodiča ani motorového vozidla, šofér mal vždy pri dodávke motorovej nafty vystavený príjmový doklad spolu s faktúrou; dňa 7. marca 2007 colný úrad vykonal ústne pojednávanie, na ktorom vypočul ako svedka E. O., ktorý bol v rozhodujúcom čase jediným konateľom spoločnosti A-Zet, s.r.o., z ústneho pojednávania spísal zápisnicu o vypočutí svedka značky 2300/2007 - 6238 - INT, v ktorej svedok uviedol, že nepodpisal faktúry č. 300503/14 zo dňa 30. mája 2003, č. 290903/24 zo dňa 29. septembra 2003 a č. 021203 zo dňa 2. decembra 2003 a k nim prislúchajúce výdavkové a príjmové pokladničné doklady a nikoho nespĺnomocnil na konanie v jeho mene. Na základe uvedených skutkových zistení colný úrad vyzval žalobcu na podanie daňového priznania z predmetného minerálneho oleja a keďže v stanovenej lehote žalobca nepodal daňové priznanie, ani nezaplatil spotrebnú daň, vypracoval protokol a na základe vyjadrenia žalobcu k protokolu vypracoval jeho dodatok a následne vydal dodatočný platobný výmer o

vyrubení dane.

Vychádzajúc zo skutkových zistení v danej veci odvolací súd sa stotožnil s názorom krajského súdu, že colný úrad pre vydanie rozhodnutia si nežadovávajú dostatok relevantných skutkových zistení, v konaní colného úradu došlo k porušeniu procesných práv žalobcu, ktoré mohli mať vplyv na zistenie skutkového stavu, z ktorých dôvodov aj podľa názoru odvolacieho súdu je potrebné považovať rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa za predčasne, a preto pokiaľ žalovaný preskúmaným rozhodnutím platobný výber colného úradu potvrdil a odvolanie žalobcu zamietol, rozhodol vo veci v rozpore so zákonom.

Z právnych noriem citovaných vyššie vyplýva vôľa zákonodarcu zveriť do právomoci správcu dane, ktorý vedie konanie o určenie dane, vykonávanie dokazovania za účelom zistenia skutočností potrebných pre správne určenie daňovej povinnosti daňového subjektu, pričom nie je viazaný návrhmi daňového subjektu, avšak v konaní postupuje v súčinnosti s daňovým subjektom tak, že daňový subjekt má právo a súčasne aj povinnosť navrhovať resp. predkladať dôkazy a k vykonaným dôkazom sa má právo vyjadrovať. Správca dane vždy musí vychádzať z konkrétnych okolností daného prípadu.

Zo skutkových okolností v danej veci je zrejmé, že správca dane právny záver v danom prípade ustálil na základe daňovej kontroly spoločnosti A-Zet, s.r.o., ktorou mal preukázané, že spoločnosť A-Zet, s.r.o. na základe faktúr dodala žalobcovi minerálny olej dňa 17. júla 2003, 29. júla 2003, 27. augusta 2003 a 21. novembra 2003, na základe miestneho zisťovania u žalobcu konaného dňa 23.2.2006, ktorým správca dane zistil, že žalobca mal vo svojej evidencii okrem faktúr o uvedených dodávkach minerálneho oleja aj ďalšie faktúry, na základe ktorých mal žalobca prevziať od spoločnosti A-Zet, s.r.o. minerálny olej a to dňa 30. mája 2003, 29. septembra 2003 a 2. decembra 2003, ktoré faktúry sa v účtovnej evidencii spoločnosti A-Zet, s.r.o. nenachádzali a na základe svedeckej výpovedi konateľa spoločnosti A-Zet, s.r.o., E. O., pričom z administratívneho spisu nevyplýva, že by colný úrad žalobcu o termíne ústneho pojednávania, na ktorom sa výsluch svedka vykonal, upovedomil a ani, že žalobca bol s výpoveďou tohto svedka oboznámený a mal možnosť sa k nej vyjadriť.

Odvolací súd vzhľadom k uvedenému tiež dospel k záveru, že v danom prípade správca dane vyvodil svoj právny záver predčasne, keď porušením zásady súčinnosti s daňovým subjektom, vo veci si nežadovávajú dostatok skutkových zistení. Povinnosťou správcu dane je zistiť materiálnu pravdu pre správne určenie daňovej povinnosti daňového subjektu. Pri hodnotení dôkazov je správca dane povinný vyhodnocovať všetky dôkazy jednotlivo ako aj v ich vzájomnej súvislosti a v rámci takéhoto hodnotenia je teda jeho povinnosťou aj vyhodnotiť každý dôkaz vzhľadom k ostatným skutočnostiam, ktoré pri vykonávaní dokazovania vyšli najavo. Zo skutkových okolností týkajúcich sa dodávky minerálneho oleja poskytnutých žalobcovi spoločnosťou A-Zet, s.r.o., vyplýva, že správca dane vychádzal výlučne z dokladov predložených konateľom uvedenej spoločnosti E. O. a z jeho výpovede, keď potvrdil, že nepodpísal faktúry zo dňa 30. mája 2003, 29. septembra 2003 a 2. decembra 2003 a k nim prislúchajúce pokladničné doklady, pričom výsluch konateľa sa uskutočnil bez prítomnosti žalobcu. Vykonaným dôkazom - výsluch uvedeného svedka a ním predložené listinné doklady, správca dane priradil výlučnú vypovedaciu hodnotu a to aj napriek tomu, že žalobca o výsluchu tohto svedka nebol upovedomený a ani nemal možnosť sa s ňou oboznámiť a pri podávaní vysvetlenia v rámci miestneho zisťovania popísal proces uskutočňovania dodávok minerálneho oleja, ktorou skutočnosťou sa správca dane nijak nezaoberal.

Vzhľadom k uvedenému odvolací súd taktiež ako súd prvého stupňa zastáva názor, že v danom prípade správca dane si nezabezpečil dostatok skutkových zistení pre prijatie právneho záveru, že žalobcovi vznikla daňová povinnosť za zdaňovacie obdobie 29. septembra 2003, podľa § 4 písm. j/ zákona č. 239/2001 Z. z., nakoľko nevedel preukázať pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja v množstve 5 500 l, keďže z postupu správcu dane je zrejmé, že svoj právny záver vyvodil výlučne na základe dokladov predložených uvedenou spoločnosťou (A-Zet, s.r.o.) a výsluchu jeho konateľa, pričom vyjadrenie žalobcu k skutkovým zisteniam ohľadne dokladov predložených uvedenou spoločnosťou (A-Zet, s.r.o.) a výsluchu jeho konateľa si vôbec nezabezpečil. Aj podľa názoru odvolacieho súdu vzhľadom

k veľkému časovému odstupu (rok 2003) výsluch svedka E.. O. za prítomnosti žalobcu alebo ich vzájomná konfrontácia by nevzniesla jasno v otázke predmetnej dodávky minerálneho oleja. Pokiaľ však svedok E.. O. zápisnične potvrdil, že nikto okrem neho nemohol vystavovať doklady a nikomu nedal splnomocnenie na konanie za firmu A-Zet, s.r.o. a ani na podpisovanie účtovných dokladov, pričom účtovné doklady o dodaní minerálneho oleja žalobcovi dňa 30. mája 2003, 29. septembra 2003 a 2. decembra 2003 sú vystavené a podpísané spoločnosťou A-Zet, s.r.o., ktorých pravosť podpisu E.. O. poprel, bol správny úsudok krajského súdu, že vo veci bude potrebné nariadiť znalecké dokazovanie znalcom z odboru grafológie vo vzťahu k pravosti podpisov na sporných faktúrach vo vzťahu k bývalému konateľovi dodávateľa žalobcu spoločnosti A-Zet, s.r.o.. Z uvedených dôvodov aj podľa názoru odvolacieho súdu na danú skutočnosť bude potrebné doplniť dokazovanie v naznačenom smere.

Odvolací súd nesúhlasil s námietkou žalovaného, ktorou vytýkal prvostupňovému súdu, že nariadil správcovi dane vykonať znalecké dokazovanie znalcom grafológom na viacerých faktúrach, ktoré bližšie nekonkretizoval, pričom v predmetnej veci bol platobný výmer správcovi dane vyrubený na podklade jednej faktúry a to č. 290903/24 z 29. septembra 2003. Zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu je zrejmé, že predmetom šetrenia správcu dane boli v danej veci dodávky minerálneho oleja spoločnosťou A-Zet, s.r.o., pričom bolo zistené, že žalobca pri podávaní vysvetlenia v rámci miestneho zisťovania predložil účtovné doklady a to faktúry, ktoré sa v účtovnej evidencii spoločnosti A-Zet, s.r.o. nenachádzali a to účtovné doklady týkajúce sa dodávky minerálneho oleja dňa 30. mája 2003, 29. septembra 2003 a 2. decembra 2003, vystavené a podpísané konateľom tejto spoločnosti, ktorý však pravosť podpisu na týchto dokladoch poprel. Z uvedených dôvodov správcovi dane ako aj žalovanému sú známe skutočnosti, že spornou faktúrou a dodávkou minerálneho oleja nie je len predmetná faktúra a dodávka tohto tovaru (29. septembra 2003), ale aj ďalšie faktúry a dodávky takéhoto tovaru, a preto odvolací súd námietku žalovaného považoval za nedôvodnú.

Odvolací súd nesúhlasil ani s ďalšou námietkou žalovaného, ktorou namietal že rozsudok prvostupňového súdu nie je náležite odôvodnený, majúce za následok jeho nepreskúmateľnosť. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku je zrejmé, že súd prvého stupňa napadnutý rozsudok odôvodnil ústavne konformným spôsobom pri dôsledne uplatnenom postupe vymedzenom v ust. § 157 ods. 2 O.s.p., keďže súd prvého stupňa v odôvodnení napadnutého rozsudku náležite uviedol skutkové zistenia veci, ktoré boli v danej veci preukázané, ako aj svoje právne závery, ku ktorým dospel a súčasne sa dostatočne vysporiadal s námietkami vznesenými žalobcom voči napadnutému správne rozhodnutiu.

Vychádzajúc zo skutkových okolností vyplývajúcich z administratívneho spisu odvolací súd nepovažoval za dôvodné ani námietky žalovaného, ktorými namietal postup súdu prvého stupňa poukazom na rozhodnutia Ústavného súdu Českej republiky a Najvyššieho správneho súdu Českej republiky. Názor súdu vyslovený v rozhodnutiach, na ktoré žalovaný poukazoval v odvolaní, nie je v rozpore s názorom súdu prvého stupňa, keď prvostupňový súd konštatoval, že záver správnych orgánov oboch stupňov v danom prípade bolo predčasné na základe nedostatočne zistenom skutkovom stave. V danej súvislosti odvolací súd dáva do pozornosti názor Najvyššieho súdu SR vyslovený v rozsudku sp .zn. 3Sžf 1/2011, v zmysle ktorého daňový subjekt vyčerpá vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má k tomu faktúru a prílohy s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od dodávateľa. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočnosti, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno aj dôkaznú núdzu správcu dane. Aj z judikatúry Európskeho súdu vyplýva, že platiteľ nemôže vždy zodpovedať za vady v účtovnej evidencii svojich dodávateľov. Zákonodarca v právnej norme v § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. ustanovuje, že daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcovi dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Súčasne zákonodarca predpokladá, že správca dane určí daňovú povinnosť daňového subjektu na základe materiálnej pravdy a za tým účelom si zabezpečí všetky dostupné podklady ozrejmujuce skutkový stav a to aj bez návrhu daňového subjektu. Zo skutkových zistení danej veci vyplýva, že žalobca správcovi dane predložil účtovnú evidenciu týkajúcu sa dodávok minerálneho oleja od dodávateľa - spoločnosti A-Zet, s.r.o., pričom jeho dodávateľ spochybnil dodávku tovaru zo

dňa 29. septembra 2003, na základe predmetnej faktúry, v jeho evidencii sa táto faktúra nenachádzala a konateľ tejto spoločnosti poprel pravosť svojho podpisu na účtovných dokladoch predložených žalobcom. Nie je možné preto súhlasiť s názorom žalovaného, že správca dane vykonal dokazovanie správne, keď v konaní o určenie daňovej povinnosti žalobcu nepostupoval v súčinnosti so žalobcom ako daňovým subjektom, opomenul jeho právo zúčastniť sa výsluchu svedka v časti týkajúcej sa jeho daňovej povinnosti, klásť mu otázky a nedal mu ani možnosť sa k svedeckej výpovedi, v časti jeho sa týkajúcej, vyjadriť. Taktiež nie je možné súhlasiť s tvrdením žalovaného, že z vykonaného dokazovania vyplynul záver, že žalobca ako daňový subjekt nepreukázal pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja dňa 29. septembra 2003 fakturovaného faktúrou č. 290903/24, keďže zo skutkových zistení vyplýva, že správca dane svoj právny záver vyvodil výlučne na základe dôkazov získaných zo strany konateľa dodávateľskej spoločnosti.

Vzhľadom k vyššie uvedenému odvolací súd nepovažoval odvolacie námietky žalovaného za relevantné k vyhoveniu jeho odvolacieho návrhu. Senát odvolacieho súdu dospel k zhodnému záveru ako súd prvého stupňa, že správca dane vo veci nevykonal dokazovanie v dostatočnom rozsahu, náležite nezistil skutkový stav veci, v konaní nepostupoval v súčinnosti so žalobcom ako daňovým subjektom, skutkové zistenia nevyhodnotil v súlade so zákonom, a preto jeho rozhodnutie nie je možné považovať za súladné so zákonom a pokiaľ žalovaný rozhodnutie správcu dane potvrdil, nerozhodol zákonné.

Odvolací súd z uvedených dôvodov dospel k záveru, že súd prvého stupňa v preskúmvanej veci postupom v súlade s právnou úpravou ustanovenou v druhej hlave piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl.) náležite preskúmal zákonnosť rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a postup mu predchádzajúci a v rámci toho aj zákonnosť rozhodnutia a postupu správcu dane v rozsahu žalobných dôvodov a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa vysporiadal so zásadnými žalobnými námietkami. Taktiež sa stotožnil s názorom súdu prvého stupňa, že v preskúmvanej veci doposiaľ nebolo relevantným spôsobom preukázané, že žalobcu treba považovať za daňového dlžníka podľa § 5 písm. j/ zákona č. 239/2001 Z. z..

Z dôvodov uvedených vyššie odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a s § 219 ods. 1, 2 Os.p..

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 a s § 250k ods. 1. Žalobcovi priznal náhradu trov tohto konania, pozostávajúce z trov právneho zastúpenia za jeden úkon právnej pomoci, pretože bol v tomto konaní úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.