



## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Eleny Krajčovičovej, v právnej veci žalobcu **F.**, bytom **B.**, *zastúpeného JUDr. Máriou Konrádovou, advokátkou, so sídlom Farská č. 9, Nitra*, proti žalovanému **Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutí žalovaného č. I/224/13162-84413/2010/992117-r, č. I/224/13169-84702/2010/992117-r a č. I/224/13163-84418/2010/992117-r všetky z 30. júla 2010, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/165/2010-207 z 28. júna 2011 a o odvolaní žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/165/2010-225 z 09. augusta 2011, takto

### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/165/2010-207 z 28. júna 2011 **p o t v r d z u j e .**

Napadnuté uznesenie Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/165/2010-225 z 09. augusta 2011 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

### **O d ô v o d n e n i e :**

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia vyššie uvedených rozhodnutí žalovaného ako i prvostupňových rozhodnutí správcu dane, dodatočných platobných výmerov Daňového úradu Šurany (ďalej len „správca dane“) č. 633/230/582/10/Hru, č. 633/230/590/10/Hru a č. 633/230/583/10/Hru, všetky z 21.01.2010, ktorými správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov účinného do 31.12.2011 (ďalej len „zákon o správe daní“) vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) oproti nadmernému odpočtu na DPH uplatnenému žalobcom v daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia, v poradí uvádzaných dodatočných platobných výmerov, mesiaca marec 2005 v sume 5.603,23 eura, december 2005 v sume 7.277,70 eura a apríl 2005 v sume 6.053,30 eura. Dôvodom zníženia žalobcom uplatnenej výšky nadmerného odpočtu DPH na vstupe bolo porušenie ustanovenia § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), pričom správca dane neuznal žalobcom predložené daňové doklady – pokladničné doklady z elektronickej registračnej pokladnice (ďalej len „ERP“) DKP č. 6330031413633001 vystavených dodávateľom pohonných hmôt FORSAGE, spol. s r. o. Na základe výsledkov dokazovania vykonaného v rámci daňovej kontroly správca dane zistil, že žalobcom predložené daňové doklady nemajú reálny základ, nakoľko sa nepodarilo preukázať uskutočnenie deklarovanych zdaniteľných plnení.

Krajský súd v Nitre v medziach žaloby podanej žalobcom preskúmal napadnuté rozhodnutia, prvostupňové rozhodnutia správcu dane a konanie, ktoré predchádzalo ich vydaniu a dospel k záveru, že rozhodnutia a postup správneho orgánu sú v súlade so zákonom. Krajský súd v odôvodnení rozsudku poukázal na výsledky dokazovania vykonaného pri preverovaní sporného nákupu pohonných hmôt žalobcom od dodávateľa FORSAGE, spol. s r. o., ktorý sa realizoval na čerpacej stanici nachádzajúcej sa na Hviezdoslavovej ulici č. 64, Šurany. Podľa krajského súdu vykonaným dokazovaním zo strany správcu dane sa nepodarila jednoznačne preukázať realizácia zdaniteľných plnení, predovšetkým skutočnosťou, že vyradené daňové doklady nekorešpondovali s obsahom kontrolných pásov obchodnej spoločnosti FORSAGE, spol. s r. o. z vyššie uvedenej ERP

a obsahom knihy pokladnice a tržieb k tejto pokladnici, t. j. daňové doklady z ERP predložené žalobcom ku kontrole nesúhlasili s údajmi na kontrolných páskach dodávateľa, a to v poradových číslach dokladov, v čase nablokovania tovaru, množstva tovaru, ceny tovaru a druhu tovaru. Avšak uvedené identifikátory z kontrolnej pásky ERP boli zhodné s daňovými dokladmi náhodne vybratého iného daňového subjektu, ktorý nakupoval pohonné hmoty u vyššie uvedeného dodávateľa. Taktiež správca dane preveril denné uzávierky za kontrolované mesiace v knihe pokladnice a tržieb a tie sa zhodovali s obsahom kontrolných pásek ERP dodávateľa. Realizáciu dodania žalobcom deklarovaného tovaru spochybnili aj číselné porovnania, z ktorých vyplynulo, že dodávateľ FORSAGE, spol. s r. o. za sledované obdobie na vyššie uvedenej čerpacej stanici predal menšie množstvo pohonných hmôt za hotovostné platby cez ERP ako bolo nakúpené množstvo pohonných hmôt deklarované žalobcom na základe ním predložených pokladničných daňových dokladov, t. j. žalobca si uplatnil odpočet DPH za nákup väčšieho množstva nafty, ako dodávateľ celkovo cez ERP predal. Krajský súd, tak ako oba stupne správnych daňových orgánov, vyhodnotil výpovede svedkov zamestnancov dodávateľa ako i zamestnancov žalobcu ako dôkaz, na základe ktorého nemožno jednoznačne preukázať skutočnosti preukazujúce vznik nároku žalobcu na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za nákup pohonných hmôt deklarovaný spornými daňovými dokladmi, nakoľko rozpory vo výpovediach a ich analýza v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov jednoznačne nevyvrátili pochybnosti o uskutočnení sporného dodania tovaru. Krajský súd v odôvodnení odvolaním napadnutého rozsudku postupne zaujal stanovisko ku všetkým relevantným dôkazom vykonaným správcou dane, pričom bral do úvahy vyjadrenia Colného úradu Nitra, iných dožiadaných úradov a Elektrotechnického výskumného a projektového ústavu, a. s., Nová Dubnica. V neprospech žalobcových tvrdení svedčiaci za podporný dôkaz označil porovnanie spotreby pohonných hmôt kupovaných na predmetnej čerpacej stanici dodávateľa FORSAGE spol. s r. o. s iným porovnateľným daňovým subjektom podnikajúcim v tamojšej oblasti v poľnohospodárskej výrobe. Krajský súd konštatoval, že postupom správcu dane a napádanými rozhodnutiami neboli porušené zásady daňového konania ani práva žalobcu, pričom dôkazy boli získané a vykonané podľa zákona a vyhodnotenú boli v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov.

Krajský súd v nadväznosti na výsledky dokazovania a s poukazom na znenia § 19 ods. 1 zákona o DPH, § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH a § 51 ods. 1 písm. a/ a ods. 2 v spojení s § 71 ods. 1 a ods. 5 zákona o DPH vyslovil právny záver, že právo na odpočet dane z tovaru vzniká platiteľovi dane v deň, keď pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť

inému dodávateľskému daňovému subjektu. Avšak v spornom prípade vzhľadom na celkové množstvo predaných pohonných hmôt cez ERP a vzhľadom na vydokladované množstvo takéhoto nákupu žalobcom, presahujúce množstvo predanej nafty v hotovosti, nie je možné súhlasiť s tvrdením žalobcu ohľadne deklarovaného uskutočnenia zdaniteľných plnení. Podľa krajského súdu uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou odpočtu DPH, pričom formálna existencia dokladu z ERP spolu s výdavkovými pokladničnými dokladmi žalobcu nie sú podkladom pre odpočítanie DPH, ak nie je odstránená pochybnosť o realizácii zdaniteľného plnenia. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na skutočnosť, ktorá sponchybnila množstvo žalobcom deklarovaného nákupu pohonných hmôt realizovaného formou hotovostných platieb evidovaných na predmetnej ERP dodávateľa (dodávateľ FORSAGE, spol. s r. o. mal v roku 2005 predat' na hotovostný nákup 131.021 litrov nafty a žalobca v uvedenom roku deklaroval nákup pohonných hmôt za platby v hotovosti cez ERP u uvedeného dodávateľa v objeme 339.600 litrov, čo je o 208.579 litrov nafty viac ako bol predaj nafty na čerpacej stanici).

K namietanému odlišnému postupu správcu dane v prípade určenia daňovej povinnosti žalobcu na DPH za zdaňovacie obdobie marec 2007 krajský súd zhrnul postupnosť vydávaných rozhodnutí vo veci určenia vyššie uvedenej DPH (prvý dodatočný platobný výmer z 28.11.2007 vo veci bol rozhodnutím odvolacieho orgánu z 12.03.2008 zrušený a vec vrátená správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie, pričom následne vydané prvostupňové rozhodnutie z 05.05.2009 bolo rozhodnutím žalovaného z 10.09.2009 zmenené tak, že vo výroku dodatočného platobného výmeru znížil nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za opakovane kontrolované zdaňovacie obdobie marec 2007 zo sumy 12.171,91 eura na sumu 12.140,91 eura). Podľa krajského súdu kontrola oprávnenosti uplatneného nadmerného odpočtu za marec 2007 bola samostatnou daňovou kontrolou a jej výsledky nemohli ovplyvniť daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie obdobia mesiacov v rokoch 2005 a 2006.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol tak, že podľa § 250k ods. 1 OSP neúspešnému žalobcovi uplatnené právo na náhradu trov konania nepriznal.

Napadnutým uznesením č. k. 11S/165/2010-225 z 09.08.2011 Krajský súd v Nitre uložil žalobcovi podľa položky č. 10 písm. a/ Sadzobníka súdnych poplatkov k zákonu č. 71/1992 Zb. o súdnych poplatkoch a poplatku za výpis z registra trestov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o súdnych poplatkoch“) zaplatiť súdny poplatok v sume 198 eura

(t. j. 3 x 66 eura, predmetom preskúmania boli štyri rozhodnutia žalovaného napadnuté samostatnými žalobami pred spojením vecí do konania vedeného pod sp. zn. 11S/153/2010) za podané odvolanie proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/165/2010-207 z 28.06.2011.

Obe tieto rozhodnutia žalobca napadol včas podanými odvolaniami.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca odvolanie z dôvodu podľa § 205 ods. 2 písm. f/ OSP, domáhajúc sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že vyhovie jeho žalobnému petitu a zruší napádané rozhodnutia žalovaného a správcu dane. Žalobca krajskému súdu vytýkal nesprávne právne a skutkové posúdenie prejednávanej veci.

Žalobca namietal porušenie § 2 ods. 1 a ods. 3 zákona o správe daní zo strany krajského súdu a žalovaného, keď dôkazy vykonané v rámci daňovej kontroly svedčiace v prospech žalobcu vyhodnotili nesprávne, a to tým, že navrhované dôkazy nevykonali alebo vykonané vyhodnotili jednostranne.

Krajský súd sa podľa žalobcu nevysporiadal s námietkami žalobcu ohľadne nevykonania žalobcom navrhovaných dôkazov v rámci daňového konania, s námietkami žalobcu k nesprávne vyhodnoteniu výpovedí vypočutých svedkov, s námietkou ohľadne nejednotného postupu a rozhodovania správca dane v porovnaní s určením daňovej povinnosti na DPH za mesiac marec 2007, ako i s námietkou ohľadne právneho záveru vyplývajúceho z rozsudku Európskeho súdneho dvora z 27.09.2007 číslo C-409-04 vo veci Teleos plc. vo vzťahu k zásade aplikovanej slovenskými daňovými orgánmi s odvolaním na § 49 zákona o DPH.

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

Podľa žalobcu znaleckým dokazovaním ERP by sa preukázalo, či ním k daňovej kontrole predkladané pokladničné daňové doklady boli vystavené dodávateľom pohonných hmôt FORSAGE, spol. s r. o.. V prípade pozitívneho výsledku by bolo preukázané, že dodávateľovi vznikla daňová povinnosť a žalobcovi právo na odpočet DPH.

Žalobca videl pochybenie tak krajského súdu ako i daňových orgánov v nesprávnom vyhodnotení svedeckých výpovedí zamestnancov dodávateľa FORSAGE, spol. s r. o., ktorí jednoznačne potvrdili pravidelné čerpanie väčšieho množstva nafty a benzínu zamestnancami žalobcu, pričom krajský súd v napadnutom rozsudku len prevezmúc tvrdenie žalovaného neodôvodnil, v čom považuje svedecké výpovede za nepresvedčivé. Krajský súd sa taktiež podľa žalobcu nevysporiadal s otázkou, ako z odpovedí dožiadaných orgánov a zo zistení iných daňových subjektov (žalobca mal zrejme na mysli porovnanie spotreby a daňových dokladov iných daňových subjektov s kontrolnou páskou ERP dodávateľa pohonných hmôt) vyplynul záver, že žalobcovi nevznikol nárok na odpočet DPH.

Žalobca spochybnil dôkaz porovnania spotreby pohonných hmôt žalobcu s porovnateľným podnikateľom v poľnohospodárskej výrobe, pretože správca dane, žalovaný a ani krajský súd sa nezaoberali spotrebou nafty u žalobcu vychádzajúc z pracovných výkazov, pracovných zmlúv, predaja tovaru a služieb žalobcom, ktoré, podľa žalobcu, jednoznačne preukazujú spotrebované množstvo nafty u žalobcu v roku 2005. V súvislosti s touto odvolacou námietkou žalobca k odvolaniu priložil kópie ním vystavených príkazov na prácu a výkazov práce, pohybu spotreby pohonných hmôt.

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

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

Žalobca citujúc právny záver obsiahnutý v rozsudku Európskeho súdneho dvora z 27.09.2007 číslo C-409-04 vo veci Teleos plc. mal za to, že on podľa svojich možností prijal všetky rozumné opatrenia na uistenia sa, že dodávateľ FORSAGE, spol. s r. o. je podnikateľom – výpisom z obchodného registra a na stránke daňového riaditeľstva zistil, že táto spoločnosť je platcom DPH. Žalobca namietal, že iné opatrenia na zamedzenie podvodu voči nemu nemohol vykonať, a preto, keď k daňovej kontrole predložil doklady pochádzajúce zo spornej ERP dodávateľa, riadne ich zaúčtoval a nakúpenú naftu riadne použil na svoje zdaniiteľné plnenia, s poukazom na predchádzajúce rozhodnutie správcu dane ohľadne kontrolovanej daňovej povinnosti na DPH za mesiac marec 2007, žalobcovi vznikol nárok na nadmerný odpočet DPH z titulu uznania takto v dobrej viere získaných daňových dokladov.

Proti uzneseniu krajského súdu žalobca podal odvolanie z dôvodu § 205 ods. 2 písm. f/ OSP, nakoľko podľa žalobcu toto rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Žalobca s poukazom na ustanovenie § 5 ods. 1 písm. a/ zákona o súdnych poplatkoch dôvodil, že poplatková povinnosť vzniká podaním odvolania, pričom v spojení s určením výšky poplatku položkou č. 10 písm. a/ Sadzobníka súdnych poplatkov, t. j. z návrhu na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy na základe žaloby, sa pod pojem návrh zahŕňa aj odvolanie. Vzhľadom k tomu, že krajský súd podľa § 112 ods. 1 OSP spojil tri veci na spoločné konanie a vydal v preskúmvanej veci jeden rozsudok, ktorý je napadnutý odvolaním, žalobca sa domnieva, že súdny poplatok by mal platiť len vo výške 66 eur za podanie jedného odvolania proti jednému rozhodnutiu súdu. Prato žalobca navrhol, aby odvolací súd napadnuté uznesenie zmenil tak, že bude žalobcovi uložená povinnosť zaplatiť súdny poplatok za podané odvolanie vo výške 66 eur.

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal obe napadnuté rozhodnutia

krajského súdu a konania, ktoré im predchádzali v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP); odvolania prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolania žalobcu nie sú dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

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

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

**Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.**

Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa § 15 ods. 1 prvé dve vety zákona o správe daní daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý

je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

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

- a) na predloženie služobného preukazu zamestnancom správcu dane a písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly,
- b) byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami,
- c) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- d) nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu,
- e) klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní,
- f) vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim,
- g) nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

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

- a) umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu,
- b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly,
- c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou,
- d) predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej forme alebo v technickej forme vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia,
- e) predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- f) umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom,

g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu alebo poskytnúť výpisy, prípadne kópie (§ 14 ods. 3).

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

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

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

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

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH účinného do 31.12.2005 daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby.

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

**Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.**

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 51 ods. 2 zákona o DPH platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/, c/ alebo d/ v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, alebo v prvom zdaňovacom období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, má doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo d/; ak platiteľ do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania nemá doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo d/, vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo d/. Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. b/ v zdaňovacom období, v ktorom daň uviedol v záznamoch podľa § 70.

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

Podľa § 71 ods. 1 zákona o DPH pri každom dodaní tovaru a dodaní služby v tuzemsku pre zdaniteľnú osobu a pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je platiteľ povinný vyhotoviť faktúru. Platiteľ je povinný vyhotoviť faktúru aj v prípade, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru a predtým, ako je poskytovanie služby skončené. Platiteľ vyhotoví faktúru najneskôr do 15 dní od vzniku daňovej povinnosti.

Ak v kalendárnom mesiaci vznikne platiteľovi daňová povinnosť prijatím platby a zároveň aj dodaním tovaru alebo dodaním služby, na ktoré prijal platbu, môže platiteľ vyhotoviť jednu faktúru, a to najneskôr do 15 dní od vzniku poslednej daňovej povinnosti vzťahujúcej sa na toto dodanie tovaru alebo dodanie služby v tomto kalendárnom mesiaci. Platiteľ nie je povinný na účely dane vyhotoviť faktúru, ak ide o tovar alebo službu, ktorá je dodaná s oslobodením od dane podľa § 28 až 42.

Podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH faktúra musí obsahovať:

- a) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, a jeho identifikačné číslo pre daň,
- b) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne alebo bydliska príjemcu tovaru alebo služby a jeho identifikačné číslo pre daň, ak mu je pridelené,
- c) poradové číslo faktúry,
- d) dátum, keď bol tovar alebo služba dodaná, alebo dátum, keď bola platba podľa odseku 1 prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry,
- e) dátum vyhotovenia faktúry,
- f) množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodanej služby,
- g) základ dane, jednotkovú cenu bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene,
- h) sadzbu dane alebo údaj o oslobodení od dane,
- i) výšku dane spolu v slovenských korunách.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predložené daňové doklady a dôkazy na preukázanie deklarovaneho nákupu pohonných hmôt nespĺňajú zákonné kritérium dostatočnej preukaznosti oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ zákona o DPH ako i vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu ( § 29 ods. 8 zákona o správe daní).

Vo vzťahu k namietanému nesprávnemu vyhodnoteniu svedeckých výpovedí krajským súdom a daňovými orgánmi oboch stupňov najvyšší súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu konštatuje, že úlohou krajského súdu v rámci prieskumu zákonnosti napádaných správnych rozhodnutí a procesného postupu predchádzajúceho ich vydaniu bolo zistiť, či boli dodržané práva žalobcu, ktoré mu v rámci vykonávania dôkazov prislúchajú, či priebeh realizácie dôkazov bol v súlade so zákonom. Pokiaľ správny súd na základe obsahu administratívneho spisu a obsahu dôvodov napádaného rozhodnutia nevidí porušenie zákona a vyhodnotenie vykonaných dôkazov každý jednotlivito a v ich vzájomnej súvislosti považuje za správne, v súlade so zásadou materiálnej pravdy a voľného hodnotenia dôkazov podľa § 29 ods. 1, 2 a ods. 4 zákona o správe daní, nie je potrebné, aby v odôvodnení súdneho rozhodnutia opakoval opisom výsledky a vyhodnotenie dôkazov s poukazom na dôvody posúdenia ich vierohodnosti alebo nevierohodnosti, ak takéto odôvodnenie je obsiahnuté v administratívnom spise a napádaných správnych rozhodnutiach. Najvyšší súd má za to, že správca dane už v protokole o výsledku daňovej kontroly ako i v následných napádaných rozhodnutiach uviedol, ktoré výpovede si vzájomne odporujú a zrozumiteľne a jasne uviedol dôvody, pre ktoré v ňom tie ktoré výpovede svedkov vzbudzujú pochybnosť o ich úplnej vierohodnosti, a to i vo vzťahu k iným zisteniam a faktom, napr. počet a druh, značky vozidiel a poľnohospodárskych strojov s prihliadnutím na objem ich nádrží a druh tankovaných pohonných hmôt. Je potrebné vziať do úvahy, že výpovede svedkov nie sú jedinými dôkazmi, ktoré môžu potvrdiť alebo vyvrátiť tvrdenia žalobcu ohľadne nakúpeného množstva pohonných hmôt. Ich analýzu dotvára kontext ďalších dôkazov vo vzájomných súvislostiach.

Z obsahu administratívneho spisu taktiež vyplýva, že žalobcovo deklarovanie a vysvetľovanie dôvodov nevyčerpania cenovo zvýhodnenej tzv. červenej nafty v objeme 60.256 litrov sa v administratívnom ani súdnom spise nenachádza. Z uvedeného dôvodu jeho námietku ohľadne nevysporiadania sa s touto argumentáciou žalobcu zo strany krajského súdu a správnych orgánov, najvyšší súd považuje za účelovú, nemajúcu oporu v žalobcom predložených dôkazoch v rámci preskúvaného daňového konania a v obsahu administratívneho spisu.

V súvislosti s námietkou žalobcu o nekompetentnom a „neporovnateľnom“ porovnaní spotreby nafty s iným podnikateľským subjektom podnikajúcim v danej oblasti

v poľnohospodárskej výrobe, najvyšší súd okrem konštatovania dôkladnosti odôvodnenia výberu porovnateľného a porovnávaného daňového subjektu zo strany daňových orgánov, a to s prihliadnutím na rozlohu, spôsob obrábania a kvalitu obhospodarovanej pôdy, poukazuje i na zistený pomer spotreby cenovo zvýhodnenej nafty k čerpanej cenovo nevýhodnej u oboch porovnávaných daňových subjektov ako i na zaznamenaný výrazný pokles priemerného mesačného nákupu cenovo nezvýhodnenej nafty žalobcom po začatí daňových kontrol v porovnaní s priemerným mesačným nákupom nafty žalobcom v rokoch 2005 a 2007, a to i napriek nárastu obhospodarovanej pôdy v roku 2008 oproti roku 2005 o 359 hektárov.

Na základe uvedeného možno len konštatovať, že vo svetle výsledkov vykonaného dokazovania nie je možné nepochybovať o hodnovernosti žalobcom deklarovaných tvrdení ohľadne uskutočnenia sporných zdaniteľných plnení v nadväznosti na splnenie zákonných podmienok nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH.

Správa daní s prihliadnutím na jej účel vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní). Správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovania procesných práv daňových subjektov, zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa zákona o DPH. Z uvedeného dôvodu sa pri tejto činnosti správcu dane predchádzajúcej vyrubeniu daňovej povinnosti autoritatívnym spôsobom formou rozhodnutia uplatňuje dôsledná aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov správcou dane spolu so zásadou objektívnej pravdy vo vzťahu k potrebným zisteniam. Aplikácia zásady voľného hodnotenie dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností

musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení.

Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii (k tomu pozri napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/18/2011 z 07.09.2011).

Preto neobstojí žalobcove tvrdenie, že správca dane ohľadne preukázania existencie sporného nákupu nafty neprímerane preniesol dôkazné bremeno len na žalobcu. Povinnosť dôkazného bremena spočívajúca na žalobcovi sa vzťahuje podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní aj na jeho povinnosť preukázať vierohodnosť a správnosť ním vedených povinných evidencií alebo záznamov, čo sa mu však vzhľadom na výsledky dokazovania nepodarilo preukázať a čo bolo preverovaním žalobcom deklarováných plnení zo strany správcu dane relevantne spochybnené.

Prihliadnuc na uvedené, žalobcom navrhované vykonanie znaleckého dôkazu pravosti a pôvodu správcom dane vyradených pokladničných pásov, sa vo svetle výsledkov dosiaľ vykonaného dokazovania javí ako bezúčelné, nakoľko, s prihliadnutím na znenie § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, nie je preukázané, že dodávateľovi FORSAGE, spol. s r. o. vznikla daňová povinnosť, a že voči žalobcovi bola dodávateľom FORSAGE, spol. s r. o. daň z pridanej hodnoty za predmetné dodanie pohonných hmôt uplatnená. Z uvedeného dôvodu preukázanie pravosti a pôvodu pokladničných dokladov z ERP dodávateľa FORSAGE, spol. s r. o. by nemohlo privediť pre žalobcu priaznivejšie rozhodnutie vo veci oprávnenosti na vrátenie ním uplatneného nadmerného odpočtu za kontrolované mesačné zdaňovacie obdobia.

Nemožno akceptovať argument žalobcu ohľadne odlišného postupu správcu dane pri preverovaní a rozhodovaní o výške daňovej povinnosti na DPH za zdaňovacie obdobie mesiaca marec 2007 vo vzťahu k preskúvaným rozhodnutiam v tomto konaní. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že dodatočný platobný výmer č. 633/230/6555/09/Hru vydaný Daňovým úradom Šurany dňa 05.05.2009 vychádzal z výsledkov opakovanej daňovej kontroly, ktorou správca dane rozsiahlym spôsobom v intenciách druhostupňového rozhodnutia žalovaného, ktorým zrušil skorší dodatočný platobný výmer za uvedené zdaňovacie obdobie a vrátil vec prvostupňovému správnomu orgánu na ďalšie konanie a rozhodnutie, doplnil dokazovanie, na základe ktorého dospel k tým istým skutkovým zisteniam ako vyšli najavo pri preverovaní mesačných zdaňovacích období DPH v rokoch 2005 a 2006. Žalobcovi teda neboli pre účely nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za opakovane kontrolované zdaňovacie obdobie marec 2007 uznané daňové doklady z ERP dodávateľa FORSAGE, spol. s r. o., ktorých reálny základ sa dokazovaním nepotvrdil. Zavádzajúce sa zdá tvrdenie žalobcu, že všetky ním predložené daňové doklady za nákup nafty na čerpacej stanici dodávateľa pohonných hmôt boli správcom dane uznané, nakoľko to z odôvodnenia dodatočného platobného výmeru nevyplýva, ba naopak, dôkazná situácia bola správnymi orgánmi oboch stupňov vyhodnotená obdobne ako v tejto preskúvanej veci.

Na margo rozhodnutia žalovaného č. I/224/12937-102571/2009/992117-r z 10.09.2009, ktorým vyhovel odvolaniu žalobcu proti vyššie uvedenému dodatočnému platobnému výmeru, najvyšší súd poznamenáva, že týmto rozhodnutím žalovaný zmenil výšku nadmerného odpočtu DPH uplatneného žalobcom v daňovom priznaní za marec 2007, o 32,9 eura, čo bola skutočnosť vyplývajúca z obsahu samotného daňového priznania a táto zmena vo výroku prvostupňového rozhodnutia má skôr povahu opravy chyby v písaní, pričom výrok druhostupňového rozhodnutia žiadnym spôsobom nezasiahol do výšky opakovane kontrolovanej a dorubenej daňovej povinnosti a nemal vplyv na dôvody a závery správcu dane vo vzťahu k vyhodnoteniu vykonaného dokazovania.

K namietanému rozporu v postupe daňových orgánov pri aplikácii § 49 zákona o DPH s právnymi závermi vyslovenými v rozsudku Európskeho súdneho dvora z 27.09.2007 číslo C-409-04 vo veci Teleos plc. vs Commissioners of Customs & Excise (voľný preklad „zamestnanci/kontrolóri pre clo a spotrebné dane“ v Spojenom kráľovstve) odvolací súd,

taktiež ako prvostupňový, konštatuje, že uvedený rozsudok nie je možné aplikovať na preskúmané konanie na tento prípad kontrolovaných daňových povinností žalobcu, nakoľko predmetom konania pred Európskym súdnym dvorom bola prejudiciálna otázka podaná vnútroštátnym súdom Spojeného kráľovstva na základe podnetov ich daňových subjektov na vyriešenie podmienok oslobodenia od platenia DPH pri obchodoch realizovaných medzi dodávateľmi a odberateľmi v rámci krajín Európskeho spoločenstva. V uvedenom rozsudku sa aplikáciou článku 28c A písm. a/ prvý pododsek šiestej smernice 77/388 zmenenej a doplnenej smernicou 2000/65, v súlade so zásadou proporcionality ohľadne rozdelenia rizika medzi dodávateľom a plnením v rámci členských krajín Európskeho spoločenstva oslobodeného od platenia DPH a daňový orgán v nadväznosti na podvod spôsobený treťou osobou, zabezpečuje ochrana dodávateľa, ktorý konal v dobrej viere a predložil dôkazy na prvý pohľad odôvodňujúce jeho právo na oslobodenie dodávky tovaru vnútri Spoločenstva od dane, aby následne neplatil DPH z tohto tovaru, keď sa následne zistí, že uvedené dôkazy sú nepravdivé, pričom však nedôjde k preukázaniu účasti uvedeného dodávateľa na tomto podvode.

Uvedený rozsudok rieši prejudiciálnu otázku aplikácie vnútroštátneho práva Spojeného kráľovstva v nadväznosti na obchody – dodávky tovaru vnútri Spoločenstva, kedy podmienkou oslobodenia je fyzické opustenie územia členského štátu dodania preukázané dodávateľom a dôjde k nadobudnutiu práva nakladať s tovarom ako s vlastným na nadobúdateľa v inom členskom štáte Spoločenstva.

Najvyšší súd v tejto súvislosti poznamenáva, že podmienky režimu vyššie uvedenej kauzy nemožno porovnávať s podmienkami vnútroštátneho dodania tovaru v Slovenskej republike, vzniku zdaniteľného plnenia a vzniku práva odpočítať daň z tovaru alebo zo služby platiteľovi DPH podľa § 49 zákona o DPH, kedy podľa podmienok stanovených vnútroštátnou právnou úpravou zákona o DPH s prihliadnutím na dôkaznú povinnosť daňových subjektov vyplývajúcu z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona o správe daní, oprávnenosť nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane preukazuje odberateľ.

Žalobcove poukazovanie na neúplnosť účtovníctva dodávateľa FORSAGE, spol. s r. o., na jeho porušovanie colných, daňových a účtovných predpisov, v nadväznosti na žalobcom predkladaný právny záver vyslovený vo vyššie uvedenom rozsudku Európskeho súdneho dvora, sa javí ako účelové vytváranie dojmu, že žalobca sa ako odberateľ stal obeťou

podvodu dodávateľa, resp. osoby konajúcej v jeho mene vo vzťahu k žalobcovi. Avšak z obsahu administratívneho spisu nevyplýva taká skutočnosť právoplatne zistená orgánmi činnými v trestnom konaní, prípadne inými príslušnými orgánmi. V tejto súvislosti možno poznamenať, že v prípade právoplatného preukázania sa viny dodávateľa, daňový poriadok pripúšťa v zákonom stanovenej lehote mimoriadny opravný prostriedok inštitútom obnovy konania podľa § 75 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“), prípadne je možnosť dosiahnuť náhradu škody prostredníctvom iných uplatniteľných inštitútov. V slovenskom právnom poriadku, prihliadnuc na všetky procesné predpisy v administratívnom a občianskom práve, nie je prípustné, aby si, a to i v tomto prípade, orgán správy daní robil úsudok o predbežnej otázke o tom, či a kým bol spáchaný trestný čin alebo priestupok, a to len na základe tvrdenia o vine tretej osoby účastníkom konania, ktorý sa cíti byť obeťou podvodu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci.

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

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

Odvolaním napadnuté uznesenie krajského súdu o uložení súdneho poplatku žalobcovi za podané odvolanie bolo potrebné potvrdiť (§ 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP), nakoľko súdny poplatok za podané odvolanie bol uložený vzhľadom na počet preskúvaných rozhodnutí daňových orgánov správne..

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

Podľa § 6 ods. 3 zákona o súdnych poplatkoch za konanie o opravnom prostriedku proti rozhodnutiu súdu v konaní podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku sa platí poplatok podľa odseku 2.

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

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

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

Záverom treba uviesť, že zákonom č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov bolo s účinnosťou od 01.01.2012 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. Preto Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 107 ods. 4 OSP v spojení s § 250 ods. 4 OSP na strane žalovaného koná s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

O náhrade trov konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ustanovenia § 224 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP a § 250k ods. 1 OSP, keď žalobcovi, ktorý nemal úspech vo veci náhradu trov konania nepriznal a žalovanému v takomto konaní nárok na náhradu trov zo zákona neprináleží.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

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

V Bratislave 30. apríla 2012

**JUDr. Jana Baricová, v. r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková