



7S/13934/2010 - 44  
7010234423

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Košiciach v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Kuruca, členiek senátu JUDr. Judity Jurákovej a JUDr. Tamary Sklenárovej, v právnej veci žalobcu SHEN TIAN, s.r.o., M.R.Štefánika 1256/22, Trebišov, zast. advokátom JUDr. Eugenom Kostovčikom, Gelnická č.33, Košice, proti žalovanému Daňovému riaditeľstvu SR, Nová ulica č.13, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/221/8986-95875/2010/990395-r z 30.8.2008 takto

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

Podľa § 250j ods.2 písm.d/ O.s.p. z r u š u j e rozhodnutie žalovaného č. I/221/8986-95875/2010/990395-r zo dňa 30.8.2010 a v r a c i a vec žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je p o v i n n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 528,95 eur do rúk zástupcu žalobcu JUDr. Eugena Kostovčika, Gelnická č.3, Košice, a to do 30 dní odo dňa právoplatnosti rozsudku.

### O d ô v o d n e n i e

Žalobou zo dňa 25.10.2010 osobne podanou na Krajskom súde v Košiciach toho istého dňa sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/221/8986-95875/2010/990395-r z 30.8.2010, ktorým žalovaný podľa § 48 ods.5 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trebišov č. 740/230/5-2983/2010/Koš zo dňa 4.2.2010.

Prvostupňovým správnym rozhodnutím podľa § 44 ods.6 písm.b/ bod 1/ zákona č. 511/1912 Zb. nebol žalobcovi priznaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie december 2007 v sume 4.575,85 eur a bol mu vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007 v sume 30.560,04 eur. Rozhodnutie bolo vydané na základe výsledkov kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, ktoré boli uvedené v protokole o kontrole č. I/183/139134/2009/HorJ z 8.9.2009 a jeho dodatku zo dňa 20.1.2010.

Žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil odpočítanie dane z dvoch faktúr: faktúra č. 08122007/D zo dňa 8.12.2007 od dodávateľa DREVO SK, s.r.o. Veľká Bara na dodávku 530 kusov jablčných bední drevených 100x120x75 cm - daň 327.275,- Sk a faktúra č. T-2007-12-16 zo dňa 16.12.2007 od dodávateľa TOKAJ INVEST SK, s.r.o., Trebišov na dodávku 160 kusov drevených plotov - daň v sume 592.800,- Sk. Správca dane uviedol, že navrhovateľ v súvislosti s uvedenými obchodmi nespĺnil zákonné podmienky pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zmysle § 49 ods.1,2 písm.a/ zákona č. 222/2004. Podľa správcu dane žalobca nepreukázal reálne uskutočnenie týchto obchodov a vznik daňovej povinnosti tak, ako boli deklarované vo faktúrach. Faktúry boli vyhotovené na dodávku tovaru fiktívnej hodnoty, ktorý neexistoval. Toto tvrdenie podporuje skutočnosť, že žalobca nemal žiadnych zamestnancov, nemal žiadny hmotný investičný majetok ani dopravné prostriedky, či už vlastné alebo prenajaté zaučtované v účtovníctve spoločnosti. Spoločnosť rovnako nemala žiadne vlastné ani prenajaté skladovacie ani prevádzkové priestory. Preto ani nebol vytvorený predpoklad ekonomickej činnosti žalobcu tak, ako žalobca to deklaroval v podanom daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty. U žalobcu ani u žiadnej spoločnosti v preverovanom reťazci dodávateľov a odberateľov uvedených drevených výrobkov sa nenachádzali žiadne doklady o preprave tovaru. Do zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 8.9.2009 v súvislosti s výkonom daňovej kontroly konateľ žalobcu pán Mikuláš Vareha st. uviedol, že žiadna z jeho spoločnosti nemá špecifikovanú svoju vlastnú komoditu. Všetky spoločnosti robia všetko. Žalobca sa zaoberá kúpou a predajom dreva - guľatiny, výrobkami z dreva - rezivo, stavebné rezivo všetkých typov a dĺžok, drevených plotov, drevených bedničiek (nákup aj predaj). Konateľ žalobcu do zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 11.11.2009 uviedol, že pôvod jablčných drevených bední je rôzny, časť sa kupuje a časť sa vyrába v obchodnej spoločnosti DREVO Sk, s.r.o., podrobnosti obchodov si nepamätal, nevedel, od koho dodávateľské spoločnosti tovar nakúpili, kto tovar spracovával.

Prvostupňový správny orgán ďalej uviedol, že zamestnanci správcu dane sa snažili zistiť pôvod tovaru, kto bol prvotným dodávateľom tovaru, kde (cez ktorú spoločnosť) sa tovar do reťazca spoločnosti, v ktorých je p. Mikuláš Vareha st. štatutárnym zástupcom, prípadne v ktorých bol splnomocneným zástupcom, dostal, resp. kde bol vyrobený. Preto výzvou zo dňa 30.11.2009 vyzval žalobcu na predloženie dôkazov, ktoré by preukázali uskutočnenie nákupu tovaru na základe faktúr uvedených v tabuľkách tvoriacich prílohu výzvy, a to uvedením podrobného reťazca dodávateľov späť od spoločnosti SHEN TIAN, s.r.o. cez dodávateľov - spoločnosti, kde je konateľom, prípadne štatutárnym zástupcom p. Mikuláš Vareha st. až po prvotného dodávateľa - spoločnosť, kde nie je konateľom, prípadne štatutárnym zástupcom p. Mikuláš Vareha st., a to v členení podľa jednotlivých druhov tovaru, ďalej uskutočnenie predaja tovaru na základe faktúr uvedených v tabuľkách tvoriacich prílohu výzvy, a to uvedením podrobného reťazca odberateľov - počnúc spoločnosťou SHEN TIAN, s.r.o. cez spoločnosti, kde je konateľom, prípadne štatutárnym zástupcom p.

Mikuláš Vareha st. až po posledného odberateľa - spoločnosť, v ktorej nie je p. Mikuláš Vareha st. konateľom alebo štatutárnym zástupcom, a to v členení podľa jednotlivých druhov tovaru. Do stanovneného termínu 15.12.2009 žalobca dôkazy nepredložil a tým nepreukázal skutočnosť svojich zdanieľných odvodov. Jeho žiadosti zo dňa 14.12.2009 o predĺženie termínu na predloženie dôkazov z dôvodu pracovnej zaneprázdnenosti konateľa správca dane rozhodnutím zo dňa 18.12.2009 nevyhovel.

Z uvedeného správca dane vyvodil záver, že predmetné zdanieľné obchody žalobca reálne neuskutočnil a neoprávnenne si odpočítal daň z týchto obchodov. Správca dane konštatoval, že p. Mikuláš Vareha st. bol konateľom dodávateľských ako aj odberateľských spoločností, teda tovar „predával sám sebe“ ako aj „kupoval sám pre seba“, dodávateľské a odberateľské zmluvy medzi spoločnosťami, v ktorých bol konateľom, uzatváral „sám so sebou ústne“, platbu za tovar, ktorá prebiehala vždy v hotovosti, „platil sám sebe“, tovar deklarovaný na faktúrach neopustil sklady spoločnosti, zmenil iba vlastníka - z jednej spoločnosti, kde bol konateľom, prípadne splnomocneným zástupcom p. Mikuláš Vareha st. do ďalšej spoločnosti, kde bol takisto konateľom, resp. splnomocneným zástupcom, žalobca nepreukázal, že tovar reálne nadobudol, že prišlo k fyzickému dodaniu tovaru a tým aj k nadobudnutiu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom, neexistujú žiadne doklady o preprave tovaru, v účtovníctve nie sú zaznamenané žiadne režijné náklady, žalobca nemal žiadnych zamestnancov, žiaden hmotný investičný majetok, ani vlastné alebo prenajaté dopravné prostriedky zaúčtované v účtovníctve spoločnosti a nepredložil správcovi dane požadované relevantné dôkazy o uskutočnení zdanieľných obchodov.

Správca dane konštatoval, že žalobca predložil dve faktúry za dodanie tovaru v predmetnom zdaňovacom období, a to faktúru č. 10122007/S zo dňa 10.12.2007 pre odberateľa JOMADO, s.r.o. Streda nad Bodrogom za dodávku 440 ks jablčných bední drevených 100x120x75 - daň v sume 280.060,- Sk a faktúru č. 16122007/S zo dňa 16.12.2007 pre odberateľa DREVOBAL, a.s. Streda nad Bodrogom za dodávku 135 ks drevených plotov - daň v sume 502.740,- Sk, ktoré uviedol aj v záznamoch pre daň z pridanej hodnoty. V súvislosti s týmito faktúrami správca dane uviedol, že žalobca ako platiteľ nepreukázal reálne uskutočnenie zdanieľných obchodov a dodanie tovaru tak, ako to deklaroval vo faktúrach. Zdanieľné obchody neboli reálne uskutočnené, boli vyhotovené faktúry na dodávku tovaru fiktívnej hodnoty, ktorý neexistoval. Tieto tvrdenia správcu dane vyplývajú už zo skôr konštatovaných skutočností ohľadne absencie predpokladov ekonomickej činnosti žalobcu. Žalobca reálnu ekonomickejšiu činnosť nevykonával. Správca dane konštatoval, že aj napriek skutočnosti, že nebola uznaná reálnosť obchodov týkajúceich sa jablčných drevených bední a drevených plotov, žalobca vystavil faktúry v zmysle § 71 ods.2 zákona č. 222/2004 Z.z., a preto je podľa § 71 ods.6 citovaného zákona povinný platiť túto vyššiu sumu dane. Preto v zmysle tohto ustanovenia správca dane ponechal daň, ktorú je povinný žalobca ako platiteľ odvieť, vo výške uvedenej v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2007.

Odvolaním zo dňa 12.3.2010 žalobca okrem dodatočného platobného výmeru správcu dane o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za december 2007 súčasne napadol aj ďalších osem dodatočných platobných výmerov Daňového úradu Trebišov. V odvolaní namietal, že správca dane v dodatočných platobných výmeroch vydaných na základe protokolu o daňovej kontrole zo dňa 28.12.2009 neuznanie odpočítania dane z faktúr za sedem rôznych druhov tovaru od desiatich dodávateľov odôvodnil rovnako. Žalobca namietal,

že podľa ustanovenia § 30 ods.3 zákona č. 511/1992 Zb. bolo povinnosťou správcu dane samostatne podľa jednotlivých komodít a dodávateľov uviesť jasné a jednoznačné zistenia a úvahy, ktoré by odôvodňovali neuznanie odpočítania dane. Tejto požiadavke nezodpovedá, ak správca dane plošne neuzná odpočítanie dane bez toho, aby sa osobitne zaoberal konkrétnymi prípadmi.

Správca dane vytýkal použitie výsledkov miestneho zisťovania spoločnosti FRUCTOP, s.r.o. ako dôkazu, pretože medzi miestnym zisťovaním v tejto spoločnosti a neuznaním odpočítania dane z faktúr za sedem rôznych druhov tovaru od desiatich dodávateľov a dodatočným predpisom dane nie je žiadna príčinná súvislosť.

Žalobca ďalej tvrdil, že dôkazné bremeno v daňovom konaní znáša ten, kto niečo tvrdí. Ak niečo tvrdí správca dane, potom on je povinný svoje tvrdenie doložiť hodnovernými dôkazmi. Tvrdenie správcu dane o tom, že u žalobcu nebol vytvorený predpoklad ekonomickej činnosti v rozsahu, ako to bolo spoločnosťou deklarované v podávaných daňových priznaniach, považoval za subjektívny ničím nepodložený názor správcu dane.

Ďalej uviedol, že doklady požadované podľa zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 11.11.2009 postupne žalobca predkladal zamestnancom odboru mimoriadnych kontrol Daňového riaditeľstva SR vykonávajúcich kontroly alebo správcovi dane. V prílohe k odvolaniu bola predložená evidencia na základe výzvy z 1.12.2009. Zo skutočnosti, že žalobca nepredložil uvedenú evidenciu, nie je možné prijať záver, že nebola preukázaná realnosť zdaniteľných obchodov.

Žalobca ďalej namietal nemožnosť aplikácie ustanovenia § 71 ods.6 zákona č. 222/2004 Z.z. vo vzťahu k dodaniu tovaru odberateľovi JOMADO, s.r.o. Streda nad Bodrogom a DREVOBAL, a.s. Streda nad Bodrogom. Poukázal na rozsudok ESD C-454/98 vo veci Schmeink a Strobel. Podľa tohto rozsudku fiktívne dodávky nie je možné považovať za dodávky podliehajúce dani, v dôsledku čoho na fiktívne dodávky nie je možné aplikovať ani ustanovenie § 71 ods.6 citovaného zákona, ktoré predpokladá existenciu dodávky podliehajúcej dani a nie fiktívnej faktúry. Ak podľa správcu dane išlo o fiktívne dodávky, potom mal v zmysle tohto rozsudku prihliadať na to, že riziko straty na daňových príjmoch bolo úplne a v dostatočnom čase eliminované. Z tohto rozsudku vyplýva, že možnosť opravy nesprávne fakturovanej DPH je daná aj vtedy, ak vystavovateľ faktúry preukáže, že bolo eliminované riziko straty na daňových príjmoch úplne a v dostatočnom čase tým, že vystavovateľ faktúry opravil alebo zničil faktúru predtým ako ju prijímateľ použil alebo hoci faktúra bola použitá, vystavovateľ faktúry vysporiadal sumu dane uvedenú oddelene na faktúre. Postup správcu dane bol v rozpore s princípom neutrality DPH, ustálenou judikatúrou ESD a ustanovením § 71 ods.6 zákona č. 222/2004 Z.z.

Žalobca ďalej namietal, že obsahom pojednávacej zásady, ktorá platí v daňovom konaní je, že daňovému subjektu bude poskytnutá príležitosť plniť svoju dôkaznú povinnosť a uplatniť svoje práva uvedené najmä v ustanovení § 2 ods.2, ods.8 a § 15 ods.5 zákona č. 511/1992 Zb. Postup zamestnancov správcu dane je podľa žalobcu marením samotného účelu daňového konania, pretože svojím konaním úmyselne vytváral podmienky k tomu, aby práva a právom chránené záujmy daňového subjektu nemohli byť daňovým subjektom uplatnené.

Žalobca vo vzťahu k miestnemu zisťovaniu spoločnosti FRUCTOP, s.r.o. namietal, že išlo o simulovaný právny úkon, ktorý bol formálne upravený tak, aby zastieral skutočne obsah iného právneho úkonu, ktorým bolo ústne pojednávanie zo svedkami Ing. Šebom a Ing. Masarykom. V súvislosti s týmto miestnym zisťovaním vytykal správci dane, že mu neumožnil nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania tak, aby žalobca mal dostatočný časový priestor na to, aby sa mohol vyjadriť ku skutočnostiam zisteným pri miestnom zisťovaní, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim.

Správci dane vytykal, že jeho zamestnanci si nesprávne interpretovali ustanovenie § 41 týkajúce sa vytykacieho konania v súvislosti s výkonom daňovej kontroly, na ktorú sa podľa § 15 ods.16 zákona č. 511/1992 Zb. vzťahuje aj toto ustanovenie zákona.

Žalobca poukázal na zásadu proporcionality zakotvenú v ustanovení § 2 ods.2, § 15 zákona č. 511/1992 Zb. Postupom daňových orgánov bol žalobca postavený do situácie, ktorá ho podstatne znevýhodňovala oproti zamestnancom správcu dane a značne obmedzovala jeho možnosti obhajovať svoje tvrdenia a uplatňovať svoje zákonné práva. Pracovníci správcu dane súbežne vykonávajú približne 330 daňových kontrol daňových subjektov prepojených prostredníctvom osoby Mikuláša Varehu st. Postupy daňových orgánov sú natoľko neprimerané a časovo náročné, že vážne zasahujú do ústavou chránených práv a slobôd daňových subjektov a obmedzujú ich základné právo podnikat' a uskutočňovať zárobkovú činnosť podľa článku 35 ods.1 Ústavy SR. Za stavu, keď konateľ žalobcu nespĺnil v stanovených lehotách uložené povinnosti pri súbežnom vykonávaní viac ako 300 kontrol, nemožno považovať za nespĺnenie jeho dôkaznej povinnosti.

O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím zo dňa 30.8.2010 tak, že dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trebišov zo dňa 4.2.2010 potvrdil. V dôvodoch napadnutého rozhodnutia na strane 1 až 12 je doslovne reprodukován text odvolania žalobcu a text odôvodnenia rozhodnutia počnúc posledným odstavcom na strane 12 až po piaty odšavec na strane 17 predstavuje doslovný prepis rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa. V závere odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaný uviedol, že sa nestotožňuje s námietkou daňového subjektu uvádzanou v odvolaní, podľa ktorej dôkazné bremeno znáša ten, kto niečo tvrdí a ak niečo tvrdí správca dane, potom on je povinný svoje tvrdenie doložiť hodnovernými dôkazmi. Po odcitovaní ustanovenia § 29 ods.1,2,3 zákona o spotrebnej dani žalovaný uviedol, že dôkazné bremeno znáša daňový subjekt, pretože on je ten, ktorý preukazuje skutočnosť majúce vplyv na správne určenie dane. Dôkazné bremeno daňového subjektu nastáva v okamihu, kedy správca dane zákonným spôsobom vyjadri pochybnosti o tvrdeniach daňového subjektu. Z dôvodu, že daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno, keď daňovej kontrole síce predložil dodávateľské ako aj odberateľské faktúry, ale vierohodným spôsobom nepreukázal dodanie, ale ani existenciu fakturovaného tovaru, čo sa nepreukázalo ani preverovaním správcu dane a v odvolaní neuviedol žiadne nové skutočnosti a dôkazy k svojim tvrdeniam, odvolací orgán rozhodol tak, ako to uviedol vo výroku svojho rozhodnutia.

Včas podanou žalobou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. V žalobe poukázal na odvolacie námietky, ktorými napadal rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa. Ďalej uviedol, že súčasťou základného

práva na spravodlivé konanie obsiahnutého v základnom práve na ochranu na inom orgáne SR podľa článku 46 ods.1 Ústavy SR aj právo účastníka konania na také odôvodnenie rozhodnutia odvolacieho orgánu, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky uvedené v odvolaní. Podľa ustanovenia § 48 ods.6 zákona č. 511/1992 Zb. rozhodnutie o odvolaní musí obsahovať odôvodnenie, ak sa ním nevyhoví odvolaniu v plnom rozsahu, v odvolaní sa musí odvolací správny orgán vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní. Žalovaný takto nepostupoval, pretože s námietkami žalobcu sa vôbec nevysporiadal. Tento postup žalovaného nie je možné považovať za zodpovedajúci ustanoveniu § 48 ods.6 zákona č. 511/1992 Zb.

Žalobca ďalej uviedol, že kontrolu daňových subjektov prepojených prostredníctvom osoby Mikuláša Varehu sa začali v apríli 2009, pričom v septembri 2009 sa súčasne vykonávalo viac ako 300 kontrol. Začatie, formu, spôsob a priebeh vykonávania kontrol u týchto daňových subjektov od začiatku riadilo a zabezpečovalo Daňové riaditeľstvo SR („Akcia Vareha“, resp. „Akcia Drevené ploty“). Daňového riaditeľstva SR v rámci koordinácie daňových kontrol žiadalo neukončovať rozpracované kontroly, následne prijalo postup pri ukončovaní daňových kontrol, podľa ktorého pred ukončením kontroly protokoly o kontrole mali byť zasielané na odsúhlasenie na pracovisko Daňového riaditeľstva SR v Košiciach a na vedomie príslušným odborom Daňového riaditeľstva SR. V rámci „koordinácie“ boli zasielané „vzorové protokoly“ o kontrolách a zamestnanci, ktorí vykonávali kontroly si plne osvojili skutočnosť vyplývajúcu z týchto protokolov. Príslušné Daňové úrady Kráľovský Chlmec a Trebišov v odôvodneniach rozhodnutí v rozpore s § 30 ods.3 zákona č. 511/1992 Zb. mechanicky reprodukovali frázy z týchto vzorových protokolov. Koordinácia a riadenie daňových kontrol zo strany Daňového riaditeľstva SR v zmysle zákona č. 150/2001 Z.z. nemôže spočívať v priamom ovplyvňovaní zamestnancov, ktorí vykonávajú kontroly, určovaní času ukončenia kontrol, cenzurovaní ich záverov v uvedených protokoloch. Žalovaný z uvedeného vyvodil záver, že priame zásahy Daňového riaditeľstva SR do výkonu daňových kontrol u subjektov prepojených prostredníctvom Mikuláša Varehu sú takého rozsahu a takej intenzity a záujem na výsledkoch týchto kontrol je tak evidentný, že postupom Daňového riaditeľstva SR je porušované ústavné právo na inú právnu ochranu na inom orgáne SR podľa článku 46 ods.1 Ústavy SR.

Žalobca ďalej uviedol, že vo všetkých dodatočných platobných výmeroch vydaných na základe výsledkov kontrol Daňový úrad Trebišov konštatuje, že u žalobcu nebol vytvorený predpoklad ekonomickej činnosti v deklarovanom rozsahu a dospel k záveru, že „zdaniteľné obchody neboli reálne uskutočnené, boli vyhotovované faktúry na tovar fiktívnej hodnoty a fiktívneho množstva, ktorý neexistoval“. Preto správca dane neuznal daň odpočítanú žalobcom na vstupe z nákupu tovaru. Zamestnanci organizačne začlenení do odboru mimoriadnych kontrol Daňového riaditeľstva SR vykonali u žalobcu kontrolu dane z príjmov právnickej osoby za rok 2008. Na základe protokolu o výsledku daňovej kontroly zo dňa 28.7.2010 bol vydaný Daňovým úradom Trebišov dodatočný platobný výmer dňa 22.9.2010, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov za rok 2008 v sume 229.649,90 eur. Správca dane, resp. zamestnanci odboru mimoriadnych kontrol Daňového riaditeľstva SR na strane jednej pre účely dane z pridanej hodnoty tvrdia, že zdaniteľné obchody neboli reálne uskutočnené, no na strane druhej pre účely dane z príjmov išlo o reálny nákup a predaj tovaru a došlo k nesprávnemu účtovaniu o zásobách a o nákladoch. Ide o

rozporné tvrdenia, ktorými samotné daňové orgány spochybňujú záver o tom, že boli vyhotovované faktúry na tovar fiktívnej hodnoty a fiktívneho množstva, ktorý neexistoval.

Žalovaný v písomnom vyjadrení zo dňa 26.11.2010 navrhol žalobu zamietnuť. Poukázal na skutkové zistenia správcu dane a na ich hodnotenie v dodatočnom platobnom výmere správcu dane. V reakcii na žalobné námietky uviedol, že postupoval v súlade s ustanovením § 48 ods.6 a § 30 zákona č. 511/1992 Zb., keď opísal vo svojom rozhodnutí všetky skutočnosti, ktoré boli podkladom rozhodnutia, úvahy ovplyvňujúce hodnotenie dôkazov i použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo. Ako nepravdivé označil tvrdenie žalobcu, že sa vôbec nezaoberal jeho námietkami uvedenými v odvolaní, pretože sa týmito námietkami zaoberal, ale považoval ich za neopodstatnené. K námietke žalobcu týkajúcej sa rozporu medzi tvrdením zamestnancov odboru mimoriadnych kontrol Daňového riaditeľstva SR o tom, že zdaniteľné obchody neboli reálne uskutočnené (pre účely dane z pridanej hodnoty) a vyrubení žalobcovi rozdielu dane z príjmov právnickej osoby za rok 2008, žalovaný uviedol, že daňová kontrola dane z príjmov právnickej osoby sa týkala roku 2008, kým predmetom tohto konania je vyrubenie rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007.

K námietkam žalobcu týkajúcich sa priamych zásahov Daňového riaditeľstva SR do výkonu daňových kontrol u subjektov prepojených prostredníctvom osoby Mikuláša Varehu žalovaný uviedol, že postavenie, organizáciu a pôsobnosť daňových orgánov (daňové úrady a Daňového riaditeľstvo SR) upravujú ustanovenia § 1 až 3 zákona č. 150/2001 Z.z. Zamestnanci Daňového riaditeľstva SR, pracovníci odboru mimoriadnych kontrol boli oprávnení v zmysle § 3 ods.6 písm.g/ citovaného zákona vykonávať u žalobcu daňovú kontrolu. Aj žalobca v žalobe uviedol, že povinnosťou Daňového riaditeľstva SR je poskytovať daňovým úradom metodickú pomoc a zabezpečovať koordináciu a riadenie daňových kontrol. Preto bol postup Daňového riaditeľstva SR pri vykonávaní týchto daňových kontrol v súlade so zákonom.

Na pojednávaní konanom dňa 12.1.2011 sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného z dôvodu, že rozhodnutie je nezákonné pre nepreskúmateľnosť z dôvodu nerešpektovania ustanovenia § 48 ods.6 zákona o správe daní žalovaným v odvolacom konaní.

Súd v konaní podľa § 2247 a nasl. O.s.p. po preskúmaní napadnutého rozhodnutia a oboznámení sa s administratívnymi spismi žalovaného a správneho orgánu prvého stupňa dospel k záveru, že žaloba je dôvodná.

Podľa § 46 ods.1,4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatku proti určaniu dane správcou dane a proti iným rozhodnutiam, pre ktoré je to zákonom ustanovené, sa účastník konania môže odvolať, ak sa odvolania nevzdal písomne alebo ústne do zápisnice. Odvolanie okrem iného musí obsahovať uvedenie rozporu s právnymi predpismi, skutkovým stavom alebo inými dôvodmi, ktoré preukazujú nesprávnosť alebo nezákonnosť napadnutého rozhodnutia, dôkazy k tvrdeniam uvedeným v odvolaní, ak sa v odvolaní nenamieta len rozpor s právnymi predpismi a navrhované zmeny alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia.



Podľa § 48 ods.1,2,6 zákona č. 511/1992 Zb. odvolacím orgánom je orgán najbližšie nadriadený správcovi dane, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal. Odvolací orgán preskúma odvolaním napadnuté rozhodnutie vždy v rozsahu požadovanom v odvolaní. Rozhodnutie o odvolaní musí obsahovať odôvodnenie, ak sa v ňom nevyhovuje odvolaniu v plnom rozsahu. V odôvodnení sa musí odvolací orgán vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní.

Žalovaný ako odvolací orgán v odvolacom konaní a pri vydaní žalobou napadnutého rozhodnutia nepostupoval v súlade s citovanými zákonnými ustanoveniami.

Odvolanie predstavuje v daňovom konaní najčastejšie aplikovaný riadny opravný prostriedok podávaný proti rozhodnutiu správcu dane o určení dane a proti iným rozhodnutiam, pre ktoré je to zákonom ustanovené. Zákon o správe daní a poplatkov ustanovuje pre daňový subjekt ako účastníka daňového konania striktné formálne a obsahové náležitosti, ktoré musí spĺňať ním podané odvolanie (§ 46 ods.4 citovaného zákona). V ustanovení § 48 zákona o správe daní a poplatkov sú stanovené povinnosti odvolacieho orgánu, ktorý rozhoduje o odvolaní. V odvolacom konaní sa v plnom rozsahu uplatňuje dispozičná zásada, ktorej obsahom nie je iba právo daňového subjektu rozhodnúť sa o jeho podaní alebo nepodaní (resp. späťvzati odvolania), ale aj dispozičia obsahom odvolania, teda odvolacími dôvodmi (možnosť dopĺňovať alebo meniť podané odvolanie po jeho podaní je limitovaná ustanovením § 46 ods.7 zákona č. 511/1992 Zb.). Nezákonnosť napadnutého rozhodnutia preukazuje daňový subjekt - odvolávajúci sa tvrdeniami a dôkazmi k týmto tvrdeniam o rozpore rozhodnutia s právnymi predpismi, skutkovým stavom alebo inými dôvodmi. Povinnosti daňového subjektu - odvolávajúceho sa striktné vymedziť odvolacie dôvody zodpovedá jeho právo, aby sa odvolací orgán odvolacími námietkami zaoberal a vypořiadal sa nimi v odôvodnení svojho rozhodnutia. Ustanovenie § 48 ods.6 nestanovuje obsahové náležitosti odôvodnenia rozhodnutia odvolacieho orgánu. Je nesporné, že aj na odôvodnenie rozhodnutia odvolacieho orgánu sa vzťahuje ustanovenie § 30 ods.3 zákona č. 511/1992 Zb. (obligatórnymi náležitosťami odôvodnenia rozhodnutia sú skutočnosti tvoriace podklad rozhodnutia, úvahy ovplyvňujúce hodnotenie dôkazov a aplikáciu právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo). Neopomenuteľnou súčasťou odôvodnenia rozhodnutia odvolacieho orgánu je to, ako sa odvolací orgán vypořiadal s odvolacími námietkami. Ak odvolací orgán nerešpektuje túto zákonnú požiadavku, jeho rozhodnutie nie je možné z procesného hľadiska hodnotiť inak, ako nepreskúmateľné rozhodnutie pre nedostatok dôvodov.

Žalovaný v dôvodoch napadnutého rozhodnutia reagoval iba na jednu žalobcom uplatnenú odvolaciu námietku (dôkazné bremeno v daňovom konaní), pričom k ďalším námietkam procesného ako aj hmotnoprávneho charakteru sa vôbec nevyjadril.

Podľa § 250j ods.2 písm.d/ O.s.p. súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie, ak po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov.



Žalobou napadnuté rozhodnutie hodnotí súd ako nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, a preto ho v zmysle citovaného ustanovenia O.s.p. zrušil a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie. V ďalšom konaní je žalovaný viazaný právnym názorom súdu (§ 250j ods.6 O.s.p.).

Úspešnému žalobcovi bola priznaná náhrada trov konania podľa § 250k ods.1 O.s.p. v sume 528,95 eur. Táto suma pozostáva z týchto položiek:

1/ Odmena za tri úkony právnej služby (prevzatie a príprava zastupovania vrátane prvej porady s klientom a podanie žaloby - odmena podľa § 11 ods.3 vyhl.č. 655/2004 Z.z. 120,23 eur za jeden úkon, účasť na konaní pred súdom dňa 12.1.2011 - odmena 123,50 eur, réžijný paušál 2x7,21 eur a 1x7,41 eur, spolu 385,79 eur.

2/ Daň z pridanej hodnoty v sadzbe 20 % zo základu 385,79 - 77,16 eur (§ 18 ods.2,3, § 27 ods.1, § 85j ods.1 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení zákona č. 490/2000 Z.z.)

3/ Náhrada hotových výdavkov - súdne poplatky 66,- eur za podanie žaloby.

Súd nepriznal zástupcovi žalobcu odmenu za jeden úkon právnej služby - stanovisko žalobcu k vyjadreniu žalovaného k žalobe zo dňa 14.12.2010, pretože toto stanovisko nebolo podané na žiadosť súdu a jeho obsah zodpovedal námietkam uplatneným v žalobe.

**P o u ě n i e :** Proti tomuto rozsudku je prípustné odvolanie do 15 dní odo dňa jeho doručenia na Najvyšší súd SR v Bratislave prostredníctvom Krajského súdu v Košiciach, a to písomne v dvoch vyhotoveniach.

V odvolaní sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 42 ods.3 O.s.p.) uviesť, proti ktorému rozhodnutiu sineruje, v akom rozsahu sa napáda, v čom sa toto rozhodnutie alebo postup súdu považuje za nesprávny a čoho sa odvolateľ domáha.

Odvolanie možno odôvodniť len tým, že v konaní došlo k vadám uvedeným v § 221 ods.1 O.s.p., konanie má inú vadu, ktorá mohla mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci a rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

V Košiciach 12. januára 2011

**JUDr. Jozef Kuruc**  
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia: Monika Kosturíková

