



6S/19778/2010 - 44  
7010234427

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Košiciach v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Baranovej, členov senátu JUDr. Milana Končeka a JUDr. Valérie Mihalčinovej, v právnej veci žalobcu SHEN TIAN, s. r. o., M. R. Štefánika č. 1256/22, Trebišov, zastúpeného advokátom JUDr. Eugenom Kostovčikom, Gelnická č. 33, Košice, proti žalovanému Daňovému riaditeľstvu SR, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o žalobe na preskúmanie rozhodnutia žalovaného z 30.8.2010 č. I/221/8986-95869/2010/990395-r, 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 z 30. augusta 2010 č. I/221/8986-95869/2010/990395-r a v e c v r a c í a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalobcoví p r i z n á v a právo na náhradu trov konania v sume 528,95 eur, ktorú je žalovaný povinný zaplatiť do rúk JUDr. Eugena Kostovčika do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

### O d ô v o d n e n i e

Žalobou zo dňa 25.10.2010 sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/221/8986-95869/2010/990395-r z 30. augusta 2010, ktorým žalovaný podľa § 48 ods.5 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trebišov č. 740/230/5-2906/2010/Koš z 3.2.2010, ktorým podľa § 44 ods.6 písm.b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov nebol žalobcoví priznaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie august 2007 v sume -463.743,- Sk (-15.393,45 eur)

bedne od spoločnosti JOMADO, ani iných spoločnosti, kde je Mikuláš Vareha st. štatutárnym zástupcom, nenakúpila.

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 Mikuláš Vareha st. štatutárnym zástupcom, prípadne v ktorých bol splnomocneným zástupcom dostal, resp. 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, ktoré boli prílohou výzvy, a to uvedením podrobného reťazca dodávateľov späť od spoločnosti SHEN TIAN, s. r. o. - cez dodávateľov - spoločnosti, kde je konateľom, prípadne štatutárnym zástupcom Mikuláš Vareha st. až po prvotného dodávateľa - spoločnosť, kde nie je konateľom, prípadne štatutárnym zástupcom menovaný, a to v členení podľa jednotlivých druhov tovaru, ďalej uskutočnenie predaja tovaru na základe faktúr uvedených v tabuľkách, ktoré boli prílohou výzvy, a to uvedením podrobného reťazca odberateľov - počnúc spoločnosťou SHEN TIAN, s. r. o. cez spoločnosti, kde je konateľom, prípadne štatutárnym zástupcom Mikuláš Vareha st. až po posledného odberateľa - spoločnosť, v ktorej nie je konateľom, prípadne štatutárnym zástupcom, a to v členení podľa jednotlivých druhov tovaru. Do stanoveného termínu 15.12.2009 žalobca dôkazy nepredložil, a tým nepreukázal reálnosť svojich zdaniteľných obchodov. Jeho žiadosti zo dňa 14.12.2009 o predĺženie termínu na predloženie dôkazov z dôvodu pracovnej zaneprázdnenosti správcu dane rozhodnutím zo dňa 18.12.2009 nevyhoveli.

Z uvedeného správcu dane vyvodil záver, že predmetné zdaniteľné obchody neboli reálne uskutočnené, boli vyhotovované faktúry na tovar fiktívnej hodnoty, ktorý neexistoval. Žalobca si v daňovom priznaní za august 2007 neoprávnenne odpočítal daň v sume 1,776.073,- Sk z dôvodu, že 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, ktorý bol deklarovaný na faktúrach neopustil sklady spoločnosti, zmenil iba vlastníka - z jednej spoločnosti, kde bol konateľom, prípadne splnomocneným zástupcom 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 zaevidované 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 zdaniteľných obchodov.

Prvostupňový správny orgán konštatoval, že správca dane neuznáva uplatnené odpočítanie dane v sume 1,776.073,- Sk, pretože spochybňuje vznik daňovej povinnosti u dodávateľa, a tým právo odpočítat daň platiteľom.

Žalobca predložil správcovi dane dve faktúry za dodanie tovaru v zdaňovacom období august 2007, a to faktúru č. 08082007/S zo dňa 8.8.2007 pre odberateľa VEMADO, s. r. o. Streda nad Bodrogom, Hlavná č. 6, za dodávku 310 ks drevených plotov (290x250), daň v sume 1,248.680,- Sk a faktúru č. 10082007/S zo dňa 10.8.2007 pre odberateľa JOMADO, s. r.

o. Streda nad Bodrogom, Hlavná č. 600, za dodávku 100 ks jablčných bední drevených 100x120x75 daň v sume 63.650,- Sk, ktorá uviedol aj v záznamoch pre daň z pridanej hodnoty. V súvislosti s týmito faktúrami správca dane uviedol, že žalobca ako platiteľ nepreukázal reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov a dodanie tovaru tak, ako to deklaroval vo faktúrach. Zdaniteľné obchody neboli reálne uskutočnené, boli vyhotovené faktúry na dodávku tovaru fiktívnej hodnoty, ktorý neexistoval. Toto tvrdenie podporuje skutočnosť, že žalobca nemal žiadnych zamestnancov, nemal žiaden hmotný investičný majetok, dopravné prostriedky, skladovacie alebo prevádzkové priestory, a teda nebol vytvorený predpoklad činnosti v takom rozsahu ako to žalobca deklaroval v daňovom priznaní k daňi z pridanej hodnoty. Správca dane konštatoval, že aj napriek skutočnosti, že nebola uznaná reálnosť obchodov týkajúcich 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. V zmysle uvedeného ustanovenia správca dane ponechal daň, ktorú je povinný žalobca ako platiteľ odvieť vo výške uvedenej v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2007.

Proti dodatočnému platobnému výmeru podal žalobca odvolanie zo dňa 12. marca 2010, ktorým 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. 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. Skutkové a právne závery správcu dane sú len všeobecného charakteru, sú zjavne nedostatočne odôvodnené a z právneho hľadiska neudržateľné. Žalobca ďalej správcovi 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 uviedol, že v daňovom konaní dôkazné bremeno 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 s rozsahu, ako to bolo spoločnosťou deklarované v podávaných daňových priznaniach, považoval za subjektívny ničím nepodložený názor správcu dane a nejde o žiadny dôkaz, ktorý by zodpovedal požiadavke preukázanosti kontrolných zistení uvedených v § 15 ods.11 písm.h) zákona č. 511/1992 Zb.

Ďalej uviedol, že doklady požadované podľa zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 11.11.2009 postupne predkladá zamestnancom Odboru mimoriadnych kontrol Daňového riaditeľstva SR vykonávajúcich kontroly, alebo správcovi dane. V prílohe k odvolaniu predložil evidenciu na základe výzvy z 1.12.2009, a ktorú v stanovenej lehote pre množstvo vykonávaných daňových kontrol nebol schopný predložiť. Konštatoval, že zo samotnej skutočnosti, že nepredložil uvedenú evidenciu, nie je možné prijať záver, že nebola preukázaná reálnosť zdaniteľných obchodov.

V odvolaní žalobca ďalej namietal nemožnosť aplikácie ustanovenia § 71 ods.6 zákona č. 222/2004 Z.z. vo vzťahu k dodaniu tovaru odberateľovi VEMADO, s. r. o. Streda nad Bodrogom a JOMADO, s. r. o. 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 zákona č. 222/2004 Z.z., 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 v odvolaní namietal, že obsahom prejednávacej 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 zasiahol skutočne obsah iného právneho úkonu, ktorým bolo ústne pojednávanie so svedkami Ing. Šebom a Ing. Masarykom. V súvislosti s týmto miestnym zisťovaním vytýkal správcovi dane, že mu neumožnil nahliadnúť 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.

Žalobca správcovi dane v odvolaní vytýkal, že jeho zamestnaneí si nesprávne interpretovali ustanovenie § 41 zákona č. 511/1992 Zb. v súvislosti s výkonom daňovej kontroly, na ktorú sa podľa § 15 ods.16 citovaného zákona vzťahuje aj na doklady predkladané daňovým subjektom počas daňovej kontroly.

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 možnosť 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 nesplnil v stanovených lehotách uložené povinnosti pri súbežnom vykonávaní viac ako 300 kontrol, to nemožno považovať za nesplnenie jeho dôkaznej povinnosti.

Žalovaný o odvolaní žalobcu rozhodol rozhodnutím zo dňa 30.8.2010 č. I/221/8986-95869/2010/990395-r tak, že dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trebišov zo dňa 3.2.2010 č. 740/230/5-2906/2010/Koš potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia na strane 1 - 12 je doslovne reprodukováný text odvolania žalobcu a text odôvodnenia a rozhodnutia počnúc posledným odsekom na strane 12 až po 5. odsek 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 a 2 zákona o SD (zrejme o správe daní) žalovaný uviedol, že dôkazné bremeno znáša daňový subjekt, pretože on je ten, ktorý preukazuje skutočnosti majúce vplyv na správne určenie dane. Na 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.

V zákonnej lehote podal žalobca žalobu, v ktorej poukázal na odvolacie námietky, ktorými napádal rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa. 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 je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie rozhodnutia odvolacieho orgánu, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpoveď na všetky právne a skutkové 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 odôvodnení sa musí odvolací orgán vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní. Žalovaný takto nepostupoval, pretože sa s odvolacími námietkami žalobcu vôbec nevysporiadal. Tento postup žalovaného nie je možné považovať za zodpovedajúci ustanoveniu § 48 ods.6 zákona č. 511/1992 Zb.

Žalobca v žalobe uviedol, že kontrolu daňových subjektov prepojených prostredníctvom osoby Mikuláša Varchu 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 Varcha, resp. „akcia drevené ploty“). Daňové riaditeľstvo 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 skutočnosti vyplývajúce 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, cenzúrovaní ich záverov v uvedených protokoloch. Žalobca z toho vytvoril 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 vyhotovené faktúry na tovar fiktívnej hodnoty a fiktívneho množstva, ktorý neexistoval“. Z uvedeného dôvodu 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, o výsledkoch ktorej bol vyhotovený protokol z 28.7.2010 č. 1/182/12539-83779/2010/Kaná. Na základe výsledku daňovej kontroly bol Daňovým úradom Trebišov vydaný dodatočný platobný výmer dňa 22.9.2010 č. 740/230/29062/10/Koš, 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 jednej strane 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 zásadách a nákladoch. Ide o rozporné tvrdenia, ktorými samotné daňové orgány spochybnili 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. Žalobným námietkam žalobcu 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 odvolacími námietkami zaoberal, ale ich považoval za neopodstatnené. K námietke žalobcu týkajúcu sa rozporu medzi tvrdením zamestnancov odboru mimoriadnych kontrol daňového riaditeľstva 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 i subjektov prepojených prostredníctvom osoby Mikuláša Varehu žalovaný uviedol, že postavenie, organizácia, pôsobnosť daňových orgánov upravujú ustanovenia § 1 - 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.

Súd v konaní podľa § 247 a nasl. O.s.p. preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutia žalovaného, oboznámil sa s administratívnym spisom žalovaného a správneho orgánu prvého stupňa a dospel k záveru, že žaloba je dôvodná.

Podľa § 46 ods.1, 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov proti určení dane správcom dane 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 nenamietal 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 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 spomínaného zákona 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 dispozícia 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. Povinnosť daňového subjektu - odvolávajúceho sa striktno vymedziť odvolacie dôvody zodpovedá jeho právu, aby sa odvolací orgán odvolacími námietkami zaoberal a vypořiadal sa s nimi v odôvodnení svojho rozhodnutia. Ustanovenie § 48 ods.6 uvedeného zákona nestanovuje obsahové náležitosti odôvodnenia rozhodnutia odvolacieho orgánu, podľa názoru

súdu je však nesporné, že aj na odôvodnenie rozhodnutia odvolacieho orgánu sa vzťahuje ustanovenie § 30 ods.3 zákona č. 511/1992 Zb. (obligatónnymi 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 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 úplnosti aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správneho 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 vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. V ďalšom konaní je žalovaný viazaný právnym názorom súdu (§ 250j ods.6 O.s.p.).

Žalobcoví, ktorý mal v konaní úspech, bolo priznané právo na náhradu trov konania podľa § 250k ods.1 O.s.p. v sume 528,95 eur. Táto suma pozostáva z týchto položiek:

- odmena za 3 úkony právnej služby (prevzatie a príprava zastupovania vrátane 1. porady s klientom a podanie žaloby, odmena podľa § 11 ods.3 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. 120,23 eur za 1 úkon, účasť na konaní pred súdom dňa 28.4.2011 - odmena 123,50 eur, režijný paušál 2 x 7,21 eur a 1 x 7,41 eur, spolu 385,79 eur.
- daň z pridanej hodnoty v sadzbe 20 %, t.j. 77,16 eur,
- náhrada hotových výdavkov - súdne poplatky 66,- eur za podanie žaloby.

**Poučenie :** 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 smeruje, v akom rozsahu sa napáda a 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 28. apríla 2011



**JUDr. Eva Baranová**  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia: Mária Sedláková