

Súd: Krajský súd Prešov
Spisová značka: 3S/21/2012
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8012200143
Dátum vydania rozhodnutia: 31. 05. 2019
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Ľuboslava Mruškovičová
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2019:8012200143.7

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Ľuboslavy Mruškovičovej a členiek senátu JUDr. Evy Slávikovej a JUDr. Ingrid Kalinákovej, v právnej veci žalobcu I.L. GROUP, spol. s r.o., so sídlom Kukorelliho 60, Humenné, zastúpeného JUDr. Eugenom Kostovčíkom, advokátom, so sídlom Gelnická 33, Košice, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia bývalého Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 16. decembra 2011 číslo: I/225/16636-137689/2011/990813-r na základe žaloby, takto

rozhodol:

Žalobu z a m i e t a.

P r i z n á v a žalobcovi voči žalovanému iba právo na náhradu trov odvolacieho konania s tým, že o ich výške rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením.

o d ô v o d n e n i e :

I.

1. Bývalé Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, ktorého právnym nástupcom je žalovaný (ďalej len žalovaný) potvrdilo dodatočný platobný výmer Daňového úradu Humenné č. 703/230/28122/11SurT zo dňa 21.06.2011, ktorým bol podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.) žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie februára 2007 v sume 39 956,91 Eur. Proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane podal včas odvolanie žalobca. Žalovaný v preskúmanom rozhodnutí tieto odvolacie námietky konkretizoval.

2. Žalovaný preskúmal rozhodnutie správcu dane podľa § 48 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. a zistil tento skutkový stav.

3. Daňový úrad Humenné vykonal u daňového subjektu I.L. GROUP, spol. s r.o., Humenné daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2007, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 703/320/21048/2011/Buk zo dňa 27.05.2011, ktorý bol prerokovaný s daňovým subjektom dňa 10.06.2011.

4. Na základe toho vydal správca dane dodatočný platobný výmer č. XXX/XXX/XXXXX/XX/SurT zo dňa 21.06.2011, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil žalobcovi dane rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2007 v sume 39 956,91 Eur, t. j. 1 203 742,- Sk. Vyrubený rozdiel dane pozostáva zo sumy 1 198 422,- Sk vypočítanej zo základu dane vo výške 2 556 400,- Sk (faktúra č. 02/02/2007/01 zo dňa 02.02.2007) a vo výške 4 949 500,- Sk (faktúra č. 07/02/2007/02 zo dňa 07.02.2007) z dôvodu neuznania oslobodenia od dane, pretože daňový subjekt nepreukázal splnenie podmienok pre oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z.

z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, a zo sumy neoprávneného odpočítania dane 5 320,- Sk, pretože pri službe na základe faktúry č. 10/02/2007 zo dňa 11.02.2007 nevznikla daňová povinnosť.

5. Kontrolovaný daňový subjekt v kontrolovanom zdaňovacom období deklaroval dodanie tovaru do iného členského štátu (Maďarská republika) s oslobodením od dane na základe faktúr č. 02/02/2007/01 zo dňa 02.02.2007 a č. 07/02/2007/02 zo dňa 07.02.2007 za predaj mliečnych produktov pre odberateľa TAMP TRADE HUNGARY Kft., Törökőr ucta 29, Budapešť, IČ DPH: HU13312538. K preukázaniu prepravy tohto tovaru predložil kontrolovaný daňový subjekt faktúru od Juraja Ruďáka č. 10/02/2007 zo dňa 10.02.2007 na celkovú sumu 33 320,- Sk a doklad o zaplatení tejto faktúry zo dňa 20.02.2007. Predmetný tovar nadobudol kontrolovaný daňový subjekt podľa faktúr č. 061106 zo dňa 06.11.2006 a č. 3012061 zo dňa 30.12.2006 od spoločnosti STANDOm, s.r.o., Kračúnovce 402.

6. Správca dane vykonával u daňového subjektu I.L. GROUP, spol. s.r.o. daňové kontroly aj za zdaňovacie obdobia október, november a december 2006 pri ktorých v rámci preverovania oprávnenosti uplatnenia odpočítania dane z prijatých zdaniteľných obchodov od spoločnosti STANDOm, s.r.o., Kračúnovce 402 zistil, že tento daňový subjekt nespôsobuje so správcom dane, posledné daňové priznanie na DPH podal za I. štvrťrok 2006, daňový úrad mu určil posledné zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006 a k 31.12.2006 ukončil daňovému subjektu registráciu na DPH. Ďalej zistil, že konateľ spoločnosti A. sa v mieste trvalého bydliska ani v sídle firmy nezdržuje. Predvolania správcu dane daňový subjekt nepreberá a žiadosti o predvedenie políciou neboli úspešné.

7. Ďalej zistil, že prepravu tovaru nakúpeného v týchto kontrolovaných zdaňovacích obdobiach uskutočňoval podľa predložených dokladov do iných členských štátov A. Q.. Na základe oznámenia správcu dane orgánom činným v trestnom konaní o podozrení z páchania ekonomickej trestnej činnosti, doručilo Prezídium Policajného zboru, Úrad boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica na daňový úrad dňa 27.04.2009 zápisnice o výsluchu svedkov a znalecké posudky, konkrétne aj znalecký posudok č. 08/2009 (objednávka č. ČVS:PPZ-23/BOK-S-2007 zo dňa 02.05.2008) - vyhodnotenie 32 ks tachografických krúžkov z vozidla EC: ML-639AB so zameraním na možné zásahy do záznamu a porovnaním s predloženou dokumentáciou. (Na predložených CMR k faktúram č. 02/02/2007/01 a č. 07/02/2007/02 uvedené ŠPZ vozidla /řahača ML XXX AB a privesu ML XXX YB). Znalec v posudku uviedol, že predložené tachografické krúžky boli zhotovené manuálnym spôsobom, a nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla a jeho tachografického zariadenia.

8. Ďalej na základe žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií č. 703/320/86-19261/2007/Buk zo dňa 02.05.2007 (formulár SCAC 2004) a článku 5 Nariadenia Rady č. 2003/1798/EC o administratívnej spolupráci v oblasti DPH správca dane z výsledkov šetrenia týkajúceho sa spoločnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft, Budapešť (čiastočná odpoveď č. 1/621/6967-7968/08/Hrc zo dňa 17.01.2008 a odpoveď č. 1/621/6967- 61397/08/Hrc zo dňa 16.07.2008) zistil, že podľa vykonaného miestneho zisťovania maďarskí kontrolóri na adrese tejto spoločnosti nenašli žiadne náznaky o existencii spoločnosti. Pán P. S., ktorý býva na nahlásenom sídle spoločnosti (ide o byt), uviedol, že o činnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft., Budapešť nič nevie a nikdy sa nestretol s generálnym riaditeľom tejto spoločnosti, len dovolil pánovi A. D. (ktorý je jej účtovníkom) používať jeho adresu ako poštovú schránku, ale nesúhlasil s registráciou tejto adresy ako adresy sídla tejto spoločnosti. Ďalej zistil, že generálny riaditeľ spoločnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft., Budapešť je slovenský občan F. C. a ďalším majiteľom spoločnosti je pán L., taktiež slovenský občan. Spoločnosť TAMP TRADE HUNGARY Kft. Budapešť aj po prevzatí poštových zásielok a predvolaní so správcom dane nekomunikuje, generálny riaditeľ je nedostupný. Pritom spoločnosť TAMP TRADE HUNGARY Kft., Budapešť nemá registrované priestory a jej registrovanou centrálou je v skutočnosti byt, kde nemohol byť uskladnený preverovaný tovar.

9. Za účelom preverenia prepravy tovaru do Maďarskej republiky uskutočnil správca dane v rámci vykonávanej daňovej kontroly ústne pojednávanie s deklarovaným prepravcom A. Q. na základe predvolania na výsluch svedka č. 703/320/12751 /2010/Buk zo dňa 25.03.2010 (upovedomenie kontrolovaného daňového subjektu o vypočutí svedka č. 703/320/12754/ 2010/Buk zo dňa 25.03.2010), ktorý do zápisnice č. 703/320/17230/2010/Puš zo dňa 28.04.2010 k preprave tovaru do Maďarska uviedol, že tovar sa nakladal vysokozdvížným vozíkom v Giraltovcich, p. F. mu dal vypísanú CMR a papierik s menom a telefónom zákazníka. Naložil tovar a išiel na tú adresu, kde vozikár, ktorého meno si nepamätá, vyložil tovar. Presne miesto vykládky nevedel popísať (teraz by tam už netrafil), ale uviedol,

že to bolo priamo v Budapešti v nejakom sklade. ŠPZ auta si nepamätal a ďalej uviedol, že tovar stále vozil sám, v Maďarsku nenocoval ani netankoval pohonné hmoty.

10. Správca dane svedkovi položil otázku týkajúcu sa výsledkov expertízy, ktorej boli podrobené tachografické kotúčiky z motorových vozidiel (ktoré boli ním, ako prepravcom, predložené na preukázanie prepravy) a bolo zistené, že predložené kotúčiky boli vyhotovené manuálne, a nemajú žiaden vzťah k dokladovaným prepravám. Svedok uviedol, že v liazke boli lankové tachografy a lanko, keď sa trochu zohne, skáče hore dole. Uviedol, že na požiadavku pozbieral tachografy, priniesol ich a nevie, čo tomu je. Že sú to staré typy, niekedy počas jazdy spadla ručička a neukazovala kilometre a potom zas naskočila, a že kotúčiky počas jazdy z tachografického zariadenia nevyberal. Uviedol, že tachografické kotúčiky manuálne nevyhotovil.

11. Následne správca dane požiadaval Prezídium Policajného zboru, Úrad boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica listom č. 703/320/44948/2010/Puš zo dňa 05.10.2010 o doplnenie informácie k číslu konania ČVS: PPZ-23/BOK-S-2007 ohľadom znaleckých posudkov č. 8/2009 a 9/2009 zo dňa 16.01.2009 v súvislosti s vykonávanými opakovanými daňovými kontrolami za zdaňovacie obdobia október, november, december 2006 a február 2007 na dani z pridanej hodnoty u daňového subjektu I.L. GROUP, spol. s r. o., Humenné. K uvedeným znaleckým posudkom žiadal správca dane vysvetlenie zo strany znalca, ako je potrebné rozumieť textu na stranách 121 - 123 posudku č. 8/2009 a na stranách č. 167-169 posudku č. 9/2009, objasniť nedokončený text na strane 122 posudku č. 8/2009 a na strane 168 posudku č. 9/2009: „Nie je možné určiť...“ a vzhľadom na to, že daňový subjekt tvrdí, že preprava bola vykonaná na zastaralých vozidlách, aby sa znalec vyjadril, či to mohlo mať vplyv na vyhotovené tachografické krúžky.

12. Na základe toho správca dane vydal rozhodnutie č. 703/320/44912/2010/Buk zo dňa 06.10.2010 podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o prerušení daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie február 2007 do dňa obdržania výsledkov preverovania orgánov činných v trestnom konaní z dôvodu, že začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, ktorou je uvedená žiadosť o doplnenie informácie zaslaná orgánom činným v trestnom konaní.

13. Odpoveď orgánov činných v trestnom konaní zo dňa 06.05.2011 bola na Daňový úrad Humenné doručená dňa 12.05.2011 spolu so zápisnicou o výsluchu znalca zo dňa 25.10.2010. Na základe toho správca dane oznámil kontrolovanému daňovému subjektu oznámením č. 703/320/19792/201 1/Buk zo dňa 17.05.2011, že dňa 12.05.2011 pominuli prekážky, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila, a Daňový úrad Humenné pokračuje vo výkone kontroly začatej dňa 10.11.2009.

14. Vo svojej výpovedi znalec uviedol, že všetky kontrolované tachografické krúžky boli manuálne zhotovené (záznamy rýchlosti a ubehutej vzdialenosti), pretože neboli vložené do tachografu, čím nemohol vzniknúť skutočný záznam prevádzky vozidla z tachografu. Písomné údaje na tachografických krúžkoch môžu v niektorých položkách korešpondovať s písomnými výkazmi prepráv vozidla. Čiastočne zodpovedajúce informácie z tachografických krúžkov a priloženej dokumentácie sa týkajú len a len písomných údajov na tachografických krúžkoch, ktoré boli napísané vodičom vozidla, alebo inou osobou (meno vodiča, dátum prepravy, východiskové miesto prepravy, cieľové miesto prepravy, evidenčné číslo vozidla, resp. počiatkový, konečný stav tachometra vozidla a počet ubehnutých kilometrov, ktoré vyplní vodič). Ďalej uviedol, že nekorešponujú kilometrické vzdialenosti vyhodnotených z tachografických krúžkov a predloženej dokumentácie. A že je nutné zdôrazniť, že ani jeden záznam rýchlosti a ubehutej vzdialenosti na predložených tachografických krúžkoch nebol vyhotovený zariadením (tachografom). Z toho vyplýva, že na krúžkoch sa nachádzajú fiktívne informácie o priebehu prepravy vozidla (rýchlosť a ubehnutá vzdialenosť), ktoré mohli v náhodnom prípade súhlasiť s prepravnými dokladmi (ubehnutá vzdialenosť). To však neznamená, že takáto preprava musela byť vykonaná. Ďalej uviedol, že zo záveru znaleckých posudkov jednoznačne vyplýva, že všetky záznamy na predložených tachografických krúžkoch boli zhotovené manuálne, a nemôžu byť v žiadnom prípade považované za podklad pre vyhodnotenie prepravy predmetných vozidiel.

15. Ďalej znalec vo výpovedi uviedol, že v znaleckom posudku č. 8/2009 nedokončená veta mala znieť: „Nie je možné určiť príčinu rozdielov zápisov počiatkového a konečného stavu tachometra na krúžkoch č. 8. 8c a 9 a krúžkoch č. 19, 12c a 20, ktoré sa nachádzajú na strane č. 13 znaleckého posudku. K tvrdeniu daňového subjektu, že preprava sa vykonala na zastaralých vozidlách, čo mohlo mať vplyv na

zápis na tachografických krúžkoch znalec uviedol, že ak sa na vozidle nachádzal funkčný tachograf, ktorý bol technicky správne pripojený do vozidla, potom jeho činnosť neovplyvňuje vek vozidla. Zdôraznil, že tachografické krúžky neboli zhotovené záznamovým zariadením vozidla (tachografom), tzn., že o vplyve technického stavu motorového vozidla na záznam na krúžku nie je možné uvažovať.

16. Kontrolovaný daňový subjekt bol so zisteniami správcu dane pri kontrole DPH za február 2007 oboznámení pri ústnom pojednávaní, z ktorého správca dane vyhotovil zápisnicu č. 703/320/20118/2011/Buk zo dňa 18.05.2011. Zároveň správca dane vyzval kontrolovaný daňový subjekt, aby sa vyjadril k zisteným skutočnostiam a aby doložil dôkazy preukazujúce uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Kontrolovaný daňový subjekt uviedol, že sa bude snažiť zabezpečiť pána D., konateľa spoločnosti STANDOm, s.r.o., aby potvrdil predaj tovaru pre jeho firmu. Čo sa týka dopravy pre odberateľa - dopravu vykonal pán Q..

17. Dňa 25.05.2011 sa na Daňový úrad Humenné dostavil A. D. na základe žiadosti p. F., konateľa spoločnosti I.L. GROUP, spol. s r. o., aby vypovedal ako svedok v súvislosti s preverovaním uskutočnenia zdaniteľných obchodov pre kontrolovaný daňový subjekt. Z výsluchu svedka, ktorého sa zúčastnil aj P. F., vyhotovil správca dane zápisnicu č. 703/320/21145/2011/Buk zo dňa 25.05.2011. A. D. potvrdil vystavenie preverovaných faktúr pre spoločnosť I.L.GROUP, spol. s r. o., ako aj dodanie tovaru. Zároveň predložil aj nadobúdacie doklady k tovaru - fotokópie od talianskych spoločností, a uviedol, že prepravu z Talianska hradil a zabezpečil Talian na svojich autách (v rozpore s tým, ako vypovedal pre orgánmi činnými v trestnom konaní, že podľa dohody s p. S. - zástupcom talianskej spoločnosti, prepravu uhrádzala spoločnosť STANDOm. s.r.o.). Ďalej uviedol, že talianskeho dodávateľa našiel na internete, avšak odmietol predviesť, ako sa pracuje s internetom (pri výpovedi pred vyšetrovateľom uviedol, že nevie, ako sa hľadá na internete). Na otázku správcu dane, prečo spoločnosť nepodala za príslušné zdaňovacie obdobie daňové priznanie k DPH (posledné bolo podané za I. štvrtrok 2006) a daň z preverovaných obchodov nepriznala, uviedol, že on daňové priznanie podal, avšak nevie to nijako preukázať, pretože mu mama všetky doklady spálila v peci.

18. Následne správca dane vyhotovil o výsledku zistenia z daňovej kontroly protokol č. 703/320/21048/2011/Buk zo dňa 27.05.2011, ktorý spolu s výzvou č. 703/320/21479/2011/ Buk zo dňa 27.05.2011 na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie osobne prevzal dňa 30.05.2011 kontrolovaný daňový subjekt.

19. Na základe vyjadrenia kontrolovaného daňového subjektu k protokolu, doručeného na daňový úrad dňa 02.06.2011, vyhotovil správca dane dňa 10.06.2011 dodatok k protokolu, v ktorom vyhodnotil vyjadrenie daňového subjektu so záverom, že kontrolovaný daňový subjekt neuviedol žiadne nové skutočnosti, ktoré by mali vplyv na zmenu záverov uvedených v protokole.

20. Protokol bol dňa 10.06.2011 prerokovaný s daňovým subjektom a priebeh tohto konania správca dane zaznamenal v zápisnici č. 703/320/25049/2011/Buk zo dňa 10.06.2011. Na základe takto prebiehajúceho konania a zisteného skutkového stavu správca dane dospel k záveru, že daňovému subjektu vznikla v zmysle § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty daňová povinnosť zo zdaniteľných obchodov deklarovaných faktúrami č. 02/02/2007/01 zo dňa 02.02.2007 a č. 07/02/2007/02 zo dňa 07.02.2007 vo výške 198 422,- Sk, ktorú daňový subjekt nesplnil, čím porušil ustanovenie § 69 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z.. Svoje závery správca dane odôvodnil tým, že neuznáva uplatnené oslobodenie od dane, pretože kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal splnenie podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu v zmysle § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z.. Podľa zistení správcu dane predmetný tovar do iného členského štátu nebol prepravený.

21. Pri preverovaní uplatneného odpočítania dane kontrolovaným daňovým subjektom správca dane zistil uplatnenie odpočítania dane z faktúry č. 10/02/2007 zo dňa 10.02.2007 od A. Q., U. XX za prepravu mliečnych produktov do Z. vo výške 5 320,- Sk. Správca dane posúdil uplatnené odpočítanie dane za neoprávnené, pretože daňový subjekt si uplatnil právo na odpočítanie dane zo služby, pri ktorej bolo preukázané, že nebola dodaná, čím z jeho strany došlo k porušeniu § 51 ods. 1 písm. a) v nadväznosti na § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z..

22. V rozhodnutí ďalej žalovaný citoval § 19 ods. 1, 2, § 22 ods. 1, § 49 ods. 1, 2 písm. a), § 51 ods. 1 písm. a), § 43 ods. 1, 5 písm. a), d). § 69 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej

hodnoty, § 2 ods. 1, 3, 6, § 15 ods. 1 (veta prvá a druhá), § 15 ods. 5 písm. e), ods. 16, 17, 18, § 25a ods. 1, 4, 5, § 29 ods. 2, 4. 8 zákona č. 511/1992 Zb. a uviedol, že správca dane v rámci daňovej kontroly preveroval u daňového subjektu I.L. GROUP, spol. s r.o., Humenné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane v zdaňovacom období február 2007, v ktorom si daňový subjekt uplatnil oslobodenie od dane pri deklarovanom dodaní tovaru (mliečne produkty) do iného členského štátu - Maďarskej republiky, a odpočítanie dane z faktúry č. 10/02/2007 zo dňa 10.02.2007 za dopravu. Na základe zisteného skutkového stavu dospel správca dane k záveru, že kontrolovaný daňový subjekt nespĺnil základné podmienky pre možnosť uplatnenia oslobodenia od dane, v dôsledku čoho bol povinný uplatniť pri tomto dodaní tovaru slovenskú daň z pridanej hodnoty. Správca dane získal v rámci daňovej kontroly dôkazy, ktorými vyvrátil tvrdenia daňového subjektu o prepravení predmetného tovaru do iného členského štátu.

23. Správca dane zistil, že dodávateľ preverovaného tovaru spoločnosť STANDOM, s.r.o., Kračúnovce 402 so správcom dane nespôsobuje, posledné daňové priznanie na DPH podala za I. štvrťrok 2006 a daňový úrad jej určil posledné zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006. Daň z pridanej hodnoty za predaj preverovaného tovaru v daňovom priznaní nepriznala a ani ju správcovi dane nezaplatila. Konateľ tejto spoločnosti A. pri ústnom pojednávaní (jeho prítomnosť zabezpečil kontrolovaný daňový subjekt) potvrdil vystavenie preverovaných faktúr pre spoločnosť I.L.GROUP, spol. s r. o., ako aj dodanie tovaru. Zároveň predložil aj nadobúdacie doklady k tovaru - fotokópie od talianskych spoločností, avšak okolnosti obchodných prípadov (akým spôsobom našiel talianskeho dodávateľa, kto zabezpečil úhradu prepravných nákladov) nevedel popísať jednoznačne, bez pochybností o ich vierohodnosti.

24. Ďalej zistil na základe výsledkov preverovania pri medzinárodnej výmene daňových informácií, že na adrese maďarskej spoločnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft., Budapešť, ktorá je v dokladoch kontrolovaného daňového subjektu uvedená ako odberateľ preverovaného tovaru, sa nenašli žiadne náznaky o existencii spoločnosti. Na nahlásenom sídle spoločnosti (ide o byt) býva P., ktorý uviedol, že o činnosti tejto spoločnosti nič nevie a nikdy sa nestretol s jej generálnym riaditeľom, len dovolil pánovi A. D. (ktorý je jej účtovníkom) používať adresu svojho bytu ako poštovú schránku, ale nesúhlasil s registráciou tejto adresy ako adresy sídla tejto spoločnosti. Ďalej zistil, že generálny riaditeľ spoločnosti je slovenský občan F. C. a ďalším majiteľom spoločnosti je pán L., taktiež slovenský občan. Spoločnosť TAMP TRADE HUNGARY Kft., Budapešť aj po prevzatí poštových zásielok a predvolaní so správcom dane nekomunikuje, generálny riaditeľ je nedostupný. Pritom spoločnosť TAMP TRADE HUNGARY Kft., Budapešť nemá registrované priestory a jej registrovanou centrálou je v skutočnosti byt, kde nemohol byť uskladnený preverovaný tovar.

25. Ďalej správca dane zistil, že prepravu tovaru do Maďarskej republiky mal podľa predložených dokladov uskutočniť A. Q., a na základe oznámenia správcu dane orgánom činným v trestnom konaní o podozrení z páchania ekonomickej trestnej činnosti získal od Prezídia Policajného zboru. Úrad boja proti organizovanej kriminalite. Odbor Stred, Banská Bystrica znalecký posudok č. 08/2009 - vyhodnotenie 32 ks tachografických krúžkov z vozidla EČ: ML-XXXAB, na ktorom mala byť preprava uskutočnená, so zameraním na možné zásahy do záznamu a porovnaním s predloženou dokumentáciou, ktorý bol vyhotovený na základe objednávky orgánov činných v trestnom konaní pre Ústav súdneho inžinierstva Žilinskej univerzity v Žiline. Znalec v posudku uviedol, že predložené tachografické krúžky boli zhotovené manuálnym spôsobom, a nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla a jeho tachografickému zariadeniu.

26. Pre účely odstránenia všetkých pochybností pri vyhodnocovaní uvedeného znaleckého posudku požiadal správca dane PPZ, Úrad boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica o doplnenie informácie ohľadom znaleckého posudku č. 8/2009 zo dňa 16.01.2009 (vysvetlenie zo strany znalca ku konkrétnym častiam textu v posudku). Zaznamenané vysvetlenia znalca, ktoré zabezpečili orgány činné v trestnom konaní formou zápisnice o výsluchu znalca, jednoznačne potvrdili už vyslovený záver, že všetky kontrolované tachografické krúžky boli zhotovené manuálne. Zároveň znalec vysvetlil, že čiastočne zodpovedajúce informácie z tachografických krúžkov a priloženej dokumentácie sa týkajú len písomných údajov, ktoré boli napísané vodičom alebo inou osobou. Preto môžu písomné údaje na tachografických krúžkoch v niektorých položkách korešpondovať s písomnými výkazmi prepráv vozidla. Získaním tohto dôkazu zabezpečil správca dane relevantný podklad k presnému zisteniu skutkového stavu a logickému záveru, že prepravu preverovaného tovaru A. neuskutočnil.

27. Správca dane vyhodnotil svoju žiadosť o doplnenie informácie zaslanej orgánom činným v trestnom konaní ako začatie konania o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia a na základe toho daňovú kontrolu podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. rozhodnutím prerušil do dňa doručenia výsledkov preverovania orgánov činných v trestnom konaní. Odvolávajúci sa namietal, že pre prerušenie daňovej kontroly neboli splnené obligatórne podmienky, pretože nešlo ani o predbežnú otázku, ani o inú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia.

28. Namietal, že v priebehu daňovej kontroly nemôže existovať konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, pretože podľa názoru ústavného súdu daňová kontrola nepredstavuje samostatné daňové konanie, ale je čiastkovým procesným postupom, ktorý sa uskutočňuje v rámci daňového konania, je teda svojou povahou procesom kontrolným, a nie rozhodovacím, a protokol o daňovej kontrole (dňom jeho prerokovania je kontrola ukončená) nemožno považovať za rozhodnutie, pretože ním sa daňovému subjektu neukladajú práva a povinnosti, ale je iba podkladom na prípadné vydanie platobného výmeru.

29. Odvolací orgán posúdil túto námietku odvolávajúceho sa ako neopodstatnenú. Stotožnil sa s názorom správcu dane, že v danom prípade v rámci daňovej kontroly išlo o začatie konania o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia. Daňovou kontrolou, ktorá nie je daňovým konaním (konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov), sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti. Daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu, ktorý musí obsahovať okrem iného aj preukázané kontrolné zistenia. Dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu sa začína vyrubovacie konanie, ktorého výsledkom je vždy vydanie rozhodnutia (platobného alebo dodatočného platobného výmeru). Ustanovenie § 44 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. znie jednoznačne, že ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia podľa písm. a) platobný výmer a podľa písm. b) dodatočný platobný výmer. Inými slovami povedané, po každej ukončenej daňovej kontrole je správca dane povinný vydať rozhodnutie, ktoré vychádza zo skutočností zistených počas daňovej kontroly zachytených v protokole o tejto kontrole. Keď teda správca dane prerušil daňovú kontrolu (konanie) podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., pretože sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, postupoval v súlade so zákonom. Konanie v rámci daňovej kontroly je v konečnom dôsledku konaním smerujúcim k vydaniu rozhodnutia. Ustanovenie § 15 ods. 16 zákona č. 511/1992 Zb. umožňuje správcovi dane použiť pri daňovej kontrole ustanovenie § 25a zákona č. 511/1992 Zb. a žiadosť správcu dane zaslaná orgánom činným v trestnom konaní o doplnenie informácií, resp. žiadosť o podanie vysvetlenia znalca k dôkazu vykonanému orgánmi činnými v trestnom konaní bola nevyhnutná pre dôsledné zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe ktorých správca dane rozhodoval.

30. Odvolávajúci sa ďalej uviedol, že účinný právny poriadok nedefinuje pojem nulitný právny úkon (zákon č. 563/2009 Z. z. je účinný až od 01.01.2012), avšak z judikatúry vyplýva, že nulitu právneho úkonu zakladá aj nedostatok právneho podkladu pre rozhodnutie správneho orgánu, a v prípade rozhodnutia Daňového úradu Humenné č. 703/320/44912/2010/Buk o prerušení daňovej kontroly ide o nulitné rozhodnutie, ktoré nemá právne účinky, a hľadá sa naň, akoby nebolo vydané. Namietal, že z uvedeného dôvodu toto rozhodnutie nemohlo vyvolať účinky uvedené v ustanovení § 25a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého, ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

31. Je pravdou, že účinný právny poriadok nedefinuje pojem nulitný právny úkon, a ako odvolací orgán už uviedol, nie je opodstatnené tvrdenie odvolávajúceho sa o nedostatku právneho podkladu pre rozhodnutie o prerušení konania. Navyše zákon č. 563/2009 Z. z., na ktorý odvolávajúci sa poukazuje, definuje nulitné rozhodnutie ako rozhodnutie, ktoré vydal správca dane na to vecne nepríslušný, bolo vydané omylom inej osobe alebo nadväzuje na nulitné rozhodnutie. Teda ani podľa nového daňového poriadku, ktorý nadobudne účinnosť od 01.01.2012, by nebolo možné označiť takéto rozhodnutie správcu dane o prerušení daňovej kontroly za nulitné. Preto nepovažoval túto námietku odvolávajúceho sa za opodstatnenú. Uvedené rozhodnutie je zákonné a má právne účinky uvedené v ustanovení § 25a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.

32. Odvolávajúci sa uvádzal, že správca dane bol povinný daňovú kontrolu ukončiť najneskôr 10.11.2010, a kontrola bola ukončená až protokolom Daňového úradu Humenné č. 703/320/21048/2011/Buk z 27.05.2011 a trvala do 10.06.2011. Namietal, že kontrola bola vykonaná nezákonným spôsobom a

následne vydaný dodatočný platobný výmer č. 703/230/28122/11/SurT, ktorý vychádzal zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly zachytených v predmetnom protokole, je rovnako nezákonný.

33. Odvolací orgán nepovažoval túto námietku za opodstatnenú, pretože predmetná daňová kontrola začala dňa 10.11.2009, na základe žiadosti správcu dane č. 703/320/15011/2010/Buk zo dňa 13.04.2010 bola lehota na vykonanie tejto kontroly predĺžená listom DR SR, pracovisko Prešov č. VII/320/21-2742/10 zo dňa 15.04.2010 do 10.11.2009 (predĺžená o šesť mesiacov). Zároveň bola daňová kontrola od 12.10.2010 do 12.05.2011 prerušená (lehota neplynula) a ukončená bola dňa 10.06.2011. Z uvedeného vyplýva, že správca dane dodržal zákonnú lehotu na vykonanie daňovej kontroly podľa § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb.

34. Odvolávajúci sa ďalej namietol, že daňový subjekt predložil správcovi dane faktúry za predaj tovaru, faktúru za prepravu uvedeného tovaru od J. Q.a, doklad o zaplatení uvedenej faktúry a dodanie tovaru potvrdil aj J. Q., a zároveň nie je spochybnená existencia tovaru a jeho nákup od spoločnosti STANDom, s.r.o. K tomu odvolací orgán uviedol, že samotná existencia faktúr (príp. dokladu o zaplatení) je pre preukázanie dodania tovaru oslobodeného od dane nevyhnutná, avšak ich dôležitosť nespočíva len v ich formálno- právnej deklarácii, ale hlavne v tom, že musia odrážať reálne uskutočnenie svojho obsahu. Faktúra, aj keď má všetky predpísané náležitosti, nie je sama osebe ešte dôkazom, že boli splnené podmienky oslobodenia od dane. Takýmto dôkazom je len vtedy, ak bola vystavená na základe reálne uskutočneného dodania tovaru, ktorý bol odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu. Správca dane v konaní jednoznačne preukázal, že k prepraveniu tovaru do iného členského štátu nedošlo. Svoje zistenia podložil získanými dôkazmi, ktoré správne a logicky vyhodnotil.

35. Ďalej odvolávajúci sa uviedol, že je možné predpokladať, že najvýznamnejšiu hodnotu závažnosti správca dane prisudzuje znaleckému posudku č. 08/2009 z 21.01.2009, z ktorého okrem iného vyplýva, že všetky tachografické krúžky vykazujú závažné nedostatky, boli zhotovené manuálnym spôsobom a nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla. Správca dane, resp. znalec uvádza (str. 7 rozhodnutia): „To však neznamená, že takáto preprava musela byť vykonaná.“ Podľa daňového subjektu, ak zo samotného tvrdenia správcu dane, resp. znaleckého posudku vyplýva, že tachografické krúžky nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla, potom znalecký posudok a tachografické krúžky nemajú k predmetu sporu žiadnu hodnotu závažnosti. Ak tachografické krúžky nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla, potom nie je možné vylúčiť, že preprava bola vykonaná.

36. Vyhodnotením znaleckého posudku a vysvetľujúceho stanoviska znalca nevzniká podľa názoru odvolacieho orgánu priestor na polemiku ohľadom záverov týchto dôkazov. Tachografické krúžky predložil A. Q. ako osoba, ktorá mala prepraviť tovar do Maďarska, a tieto krúžky predložil ako dôkazy uskutočnenia prepravy. Znaleckým posudkom bolo preukázané, že tachografické krúžky boli vyhotovené manuálne. Z toho vyplýva jediný logický záver, že preprava preukazovaná nepravdivými dôkazmi nebola uskutočnená. Keby prepravca prepravu reálne uskutočnil, potom by tachografické krúžky boli vyhotovené záznamovým zariadením (tachografom).

37. Podľa § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Dbá pritom, aby skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie dane boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňového subjektu. V žiadnom prípade nemožno považovať za opodstatnené tvrdenie odvolávajúceho sa, že znalecký posudok bol zabezpečený procesne chybným spôsobom a v rozpore so základnými zásadami daňového konania, a nie je možné ho osvedčiť za zákonný dôkaz. Znalecký posudok bol vypracovaný na základe objednávky orgánov činných v trestnom konaní a správca dane bol oprávnený takto získaný dôkazný prostriedok použiť v daňovom konaní. Taktiež námietka odvolávajúceho sa, že sa správca dane vyhol povinnosti umožniť daňovému subjektu uplatniť svoje práva podľa § 15 ods. 5 písm. e) a 1) zákona č. 511/1992 Zb., pretože daňový subjekt nemal možnosť klásť znalcovi otázky, nie je opodstatnená. Správca dane neuskutočnil sám ústne pojednávanie so znalcom (pri ktorom by mal kontrolovaný daňový subjekt právo klásť znalcovi otázky). Rozhodol sa požiadať orgány činné v trestnom konaní aj o uskutočnenie vypočutia znalca, avšak nie preto, aby sa vyhol povinnosti umožniť daňovému subjektu uplatniť svoje práva, ale z dôvodu, že aj znalecký posudok zadávalo na vypracovanie Prezídium Policajného zboru, Úrad boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica.

38. Odvolací orgán nepovažoval za opodstatnené ani tvrdenie odvolávajúceho sa, že správca dane nepostupoval podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. a nie je možné, aby dôkazy ktoré majú pôvod v trestnom konaní, boli jedinými rozhodujúcimi dôkazmi na ktorých správca dane založí svoje tvrdenie o porušení ustanovenia § 43 ods. 5 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. tým, že platiteľ nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu.

39. Správca dane za účelom čo najúplnejšieho zistenia skutkového stavu vypočul v rámci daňovej kontroly aj svedka A. deklarovaneho prepravcu, ako aj konateľa spoločnosti STANDOm, s.r.o. A. D. a požiadal o medzinárodnú výmenu daňových informácií týkajúcich sa spoločnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft., Budapešť, údajného odberateľa tovaru. Výsledky vykonaných dôkazov však nijakým spôsobom nevyvracajú preukázané zistenia správcu dane, že preprava tovaru do Maďarska nebola uskutočnená. Odvolávajúci sa namietal, že správca dane neuviedol, prečo neakceptoval svedeckú výpoveď J. Q. ktorý potvrdil dovoz tovaru do Maďarska, popísal jeho nakládku a vykládku na adrese udanej daňovým subjektom v Budapešti. Ak v Maďarsku netankoval, nenocoval a nekupoval diaľničnú známku, potom nemohol predložiť doklady k týmto aktivitám a daňovému subjektu nie je známe, akým iným dokladom mal J. Q. disponovať, ktorým by potvrdzoval tvrdenie o uskutočnení prepravy. Dôkazy o uskutočnení prepravy správcovi dane predložil (tachografické krúžky podrobené znaleckému skúmaniu). Napriek tomu sa správca dane pri svedeckej výpovedi pýtal A. Q.. či disponuje nejakými ďalšími dôkazmi, preto nie je možné namietat, že správca dane nedbal o čo najúplnejšie zistenie skutkového stavu. Svojou výpoveďou A. Q. síce verbálne potvrdil uskutočnenie prepravy do Maďarska, avšak svojím popisom nakládky a vykládky (ako to uvádza odvolávajúci sa) vlastne neuviedol žiadne konkrétne fakty a údaje. Jeho vyjadrenie, že sušené mlieko bolo vyskladnené na adrese udanej daňovým subjektom v sklade v Budapešti, nijako neprispelo k objasneniu ako a kde bol tento tovar vyskladnený, a či ho v skutočnosti spoločnosť TAMP TRADE HUNGARY Kft. nadobudla.

40. Odvolávajúci sa uviedol, že zistenia v spoločnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft. nie je možné vyhodnotiť v neprospech daňového subjektu a nie sú pre posúdenie veci podstatné. S týmto názorom daňového subjektu nemožno súhlasiť. Ide totiž o zistenia ktorými je vážne spochybnené, že táto spoločnosť vôbec nejakú ekonomickú činnosť vykonáva. Svedčí o tom aj vyjadrenie maďarskej daňovej správy, že na základe zistených poznatkov iniciovala pozastavenie platnosti IČ DPH tohto daňového subjektu.

41. Z uvedených dôvodov považoval námietky odvolávajúceho sa za neopodstatnené. Svoje závery správca dane podložil jednoznačnými dôkazmi, ktorými vyvrátil tvrdenia daňového subjektu o prepravení tovaru do iného členského štátu, a tieto získal v konaní zákonným spôsobom a správne a logicky ich vyhodnotil. Na ich podklade rozhodol vo veci a rozhodnutie náležite odôvodnil.

42. Z uvedených dôvodov rozhodnutie správcu dane potvrdil.

II.

43. Včas podanou žalobou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného. V žalobe opísal skutkový stav, konkretizoval odvolacie námietky, poukázal na rozhodnutie žalovaného a uviedol, že rozhodnutím žalovaného bol ukrátený na svojich právach. Rozhodnutie žalovaného je nezákonné, nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov. Uviedol, že správca dane prerušenie kontroly na základe žiadosti z 5.10.2010 spája s doplnením informácií, ktoré boli predmetom odvolacieho konania pri výkone kontroly za november 2006. Podľa žalovaného žiadosť o podanie vysvetlenia znalca k dôkazu vykonanému orgánmi činnými v trestnom konaní bola nevyhnutná pre dôsledné zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe ktorých správca dane rozhodoval. Z uvedeného je zrejmé, že v danom prípade sa nejednalo o žiadnu inú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia, ale išlo o doplnenie ťažiskového dôkazu, na základe ktorého sa rozhodovalo a malo rozhodovať.

44. Ak je konanie podľa ustanovenia § 25a zákona č. 511/1992 Zb. prerušené, nekoná sa.

45. Z uvedeného však vyplýva, že namiesto správcu dane konali a dôkazy vykonávali orgány polície, na ktoré správca dane podaním trestného oznámenia presunul zisťovanie skutkového stavu. Na prerušenie kontroly nielen nebol zákonný dôvod, ale kontrola v skutočnosti nebola ani prerušená. Pokračovala „pre dôsledné zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe ktorých správca dane rozhodoval“. Z uvedených dôvodov rozhodnutie o prerušení kontroly nemohlo vyvolať účinok neplynutia lehôt. Daňový úrad nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, v dôsledku čoho išlo o nezákonnú kontrolu a následne vydaný dodatočný platobný výmer Daňového úradu Humenné č. 703/230/28122/11/SurT

je rovnako nezákonný (pozn. vzhľadom na uvedené žalobca nepovažuje za potrebné sa vyjadrovať k nemožnosti prerušenia daňovej kontroly).

46. Z rozhodnutia správcu dane ako aj žalovaného vyplýva, že pri kontrole dane z pridanej hodnoty za február 2007 boli použité dôkazy z kontroly za november 2006, najmä znalecký posudok č. 08/2009 a výpoveď J. Q.. Daňová kontrola za november 2006 bola ukončená prerokovaním protokolu 03.08.2009, na základe ktorého Daňový úrad Humenné vydal rozhodnutie č. 703/230/33970/09/Zido z 05.08.2009. Daňové riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1/225/14559-127148/2009/991048-r z 25.11.2009 zrušilo uvedené prvostupňové rozhodnutie a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie.

47. Daňové riaditeľstvo SR vo svojom rozhodnutí č. 1/225/14559-127148/2009/991048-r k znaleckému posudku č. 08/2009 v závere na str. 8 uvádza, že pre účely odstránenia všetkých pochybností pri vyhodnocovaní znaleckého posudku, keďže ide o nosný dôkaz správcu dane, je opodstatnené aby správca dane v ďalšom konaní zabezpečil vysvetlenie znalca, ako je potrebné chápať vyjadrenia, ktorými namieta odvolávajúci sa v odvolaní, berúc pritom do úvahy, že daňový subjekt u ktorého sa vykonáva daňová kontrola, má vo vzťahu k zamestnancom správcu dane právo klásť znalcom otázky pri ústnom pojednávaní.

48. Žalobca v odvolaní namietal, že konanie správcu dane (zabezpečenie znaleckého posudku a výpovede J. Q.) bolo účelové a správca dane neumožnil žalobcovi uplatniť jeho práva podľa ustanovenia § 15 ods. 5 písm. e) a písm. f) zákona č. 511/1992 Zb. Obdobne túto skutočnosť namietal aj v odvolaní proti rozhodnutiu Daňového úradu Humenné č. 703/230/33970/09/Zido. Daňové riaditeľstvo SR v rozhodnutí č. 1/225/14559-127148/2009/991048-r na str. 9 poukazuje na povinnosť zabezpečiť dôkazy zákonným spôsobom a povinnosť prihliadať na to, aby boli dodržané zákonné práva daňového subjektu v súlade s § 15 ods. 5 písm. e) a písm. f) zákona č. 511/1992 Zb.

49. Povinnosťou všetkých štátnych orgánov je zabezpečiť reálnu možnosť uplatnenia práv tými subjektmi, ktorým boli priznané (I. ÚS 10/1998. I. ÚS 17/1999, 1. ÚS 44/1999). Zákonnou povinnosťou správcu dane, ktorá vyplýva z tejto zásady v zmysle uvedených nálezov Ústavného súdu SR, je poskytnúť daňovému subjektu reálnu príležitosť uplatniť svoje práva a splniť svoju dôkaznú povinnosť, princíp rovnosti zbraní, ktorý je jedným z dôležitých atribútov základného práva na spravodlivé konanie. Vyžaduje, aby daňovému subjektu bola daná primeraná možnosť predniesť svoju záležitosť za podmienok, ktoré ho nestavajú do podstatne nevýhodnejšej situácie, ako je správca dane. Napriek právnomu záveru Daňového riaditeľstva SR v rozhodnutí č. 1/225/14559-127148/2009/991048-r správca dane ani pri kontrole za február 2007 nezabezpečil dôkazy zákonným spôsobom a neprihliadol na to, aby boli dodržané zákonné práva daňového subjektu v súlade s § 15 ods. 5 písm. e), a písm. f) zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca nemal reálnu možnosť uplatniť svoje práva a splniť si svoju dôkaznú povinnosť a predložiť dôkazy a argumenty, ktoré považoval za nutné, aby jeho požiadavky uspeli.

50. Daňové riaditeľstvo SR vo svojom rozhodnutí č. 1/225/14559-127148/2009/991048-r priznáva, že v znaleckom posudku č. 08/2009 ide o nosný dôkaz, ktorý však obsahuje určité nezrovnalosti a vyžaduje vysvetlenie znalca. Na rozdiel od uvedeného vo svojom rozhodnutí č. 1/225/16636-137689/2011/99081-r, ktoré je predmetom tejto žaloby uvádza, že vyhodnotením znaleckého posudku a vysvetľujúceho stanoviska znalca nevzniká priestor na polemiku ohľadom záverov týchto dôkazov. Ak žalovaný nikde nevysvetľuje z akých dôvodov pri nezmenenom skutkovom stave prijal diametrálne odlišné právne závery, potom je jeho rozhodnutie nezrozumiteľné a nepreskúmateľné.

51. Žalobca namietal, že znalecký posudok č. 08/2009 obsahuje nejasné a navzájom si odporujúce tvrdenia, z ktorých nebolo možné prijať rozhodujúce závery o nepreukázaní dopravy. Ak podľa znalca tachografické krúžky nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla, potom znalecký posudok a tachografické krúžky nemajú k predmetu sporu žiadnu hodnotu závažnosti. Ak tachografické krúžky nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla, potom nie je možné vylúčiť, že preprava bola vykonaná. Ak znalec v uvedenom posudku uviedol: „To však neznamená, že takáto preprava musela byť vykonaná“, potom je možné prijať záver, že preprava mohla byť vykonaná, čo ani znalec nevylúčil.

52. Vykonané doplnenie informácií k posudku navzájom si odporujúce tvrdenia v znaleckom posudku ešte umocnilo, čo pravdepodobne viedlo správcu dane k zamlčaniu niektorých „informácií“ poskytnutých znalcom Ing. I. M. v doplnení informácií. Znalec uviedol „ak sa na vozidle nachádzal funkčný tachograf, ktorý bol technicky správne pripojený k vozidlu, potom jeho činnosť neovplyvňuje vek vozidla“. To znamená, že ak tachograf nebol technicky správne pripojený k vozidlu, vek vozidla mohol ovplyvňovať činnosť tachografu. Uvedené je však v rozpore s tvrdením znalca v znaleckom posudku, podľa ktorého vek vozidla nemá vplyv na činnosť tachografu.

53. K znaleckému posudku žalobca vo všeobecnosti uviedol, že zhotovenie tachografických krúžkov manuálnym spôsobom by malo podstatným vplyv na záver o neuskutočení dodania tovaru žalobcom

len vtedy, ak by z týchto a iných zistení jednoznačne vyplynulo, že predmetný tovar nebol dodaný a nie pochybnosti o jeho dodaní.

54. Podľa ustanovenia § 43 ods. 5 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia.

55. Je pravdou, že J. Q. nevedel uviesť presne adresu vyskladnenia sušeného mlieka, no potvrdil, že išlo o sklad (nie byt) v Budapešti, popísal nakládku v Giraltovciach a spôsob jeho vyskladnenia. Žalobca dodanie tovaru do Maďarska dokladoval faktúrou, prepravnými dokladmi a dokladmi o úhrade prepravy. Podľa teórie dokazovania je vykonaným dôkazom prisudzovaná hodnota závažnosti (dôležitosti), následne hodnota zákonnosti a nakoniec hodnota pravdivosti (vierohodnosti). Nie je potrebné dokazovať skutočnosti, ktoré pre konkrétne rozhodnutia nemajú žiadny právny význam, na druhej strane je však nutné starostlivo zhodnotiť skutočnosti, ktoré právny význam pre posúdenie veci majú. Podľa žalobcu podstatne vyššiu hodnotu závažnosti a dôležitosti má to, že J. Q. potvrdil uskutočnenie prepravy do Maďarska a nie to, že nevedel presne uviesť, kde bol tento tovar vyskladnený.

56. Podľa ustanovenia § 48 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. rozhodnutie o odvolaní musí obsahovať odôvodnenie, ak sa ním nevyhovuje odvolaniu v plnom rozsahu. V odôvodnení sa musí odvolací orgán vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní. Z uvedeného ustanovenia vyplýva, že v daňovom konaní nie je prípustná koncentrácia konania a odvolací orgán sa musí vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní. Žalobca namietal, že žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií je z 05.05.2007, odpoveď bola doručená 16.07.2008 a kontrola bola začatá až 10.11.2009. Žalobca tvrdí, že ak správca dane v čase výmeny informácií nevedel o dodávke sušeného mlieka do Maďarska, potom je otázne, ako mohol zisťovať jeho dodanie, a ako mohol prijať záver, že sušené mlieko sa malo uskladniť v byte. Z rozhodnutia žalovaného je zrejmé, že s touto námietkou sa vôbec nevysporiadal. Nevysporiadal sa ani s námietkou žalobcu, že J. Q. potvrdil vyskladnenie sušeného mlieka v sklade v Budapešti a nie v byte.

57. Z uvedených dôvodov žiadal, aby krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného a vrátil mu vec na ďalšie konanie. Zároveň žiadal, aby mu boli nahradené trovy konania.

III.

58. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe zotrval na skutkovej a právnej argumentácii uvedenej v preskúmanom rozhodnutí a navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť.

IV.

59. Krajský súd v Prešove rozsudkom sp. zn. 3S/21/2012-107 zo dňa 19.12.2014 žalobu zamietol. V dôvodoch rozsudku uviedol, že v predmetnej veci bolo rozsiahlym šetrením zo strany správcu dane spochybnené tvrdenie žalobcu o prepravení predmetného tovaru do iného členského štátu - Maďarskej republiky, čo je jeden zo základných predpokladov pre uznanie oslobodenia od dane. keď jediným dôkazom nebol len znalecký posudok a jeho doplnenie vykonané orgánmi činnými v trestnom konaní, súvisiace s tachometrickými krúžkami a zistením, že boli vykonané manuálnym spôsobom, nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla a jeho tachometrického zariadenia, ale správca dane spochybnil aj okolnosti súvisiace s dodávateľom preverovaného tovaru. Zároveň dal do pozornosti, že konateľ spoločnosti STANDOM, s.r.o. A. D. síce predložil nadobúdacie doklady k tovaru od talianskych spoločností, ale okolnosti obchodných prípadov, akým spôsobom našiel talianskeho dodávateľa, ako hľadal talianskeho dodávateľa na internete (nevedel ako sa hľadá na internete), kto zabezpečil úhradu prepravných nákladov, nevedel jednoznačne a vierohodne popísať. Spochybnený bol aj odberateľ, maďarská spoločnosť TAMP TRADE HUNGARY Kft. Budapešť, ktorá nemá registrované priestory, jej registrovanou centrárou je v skutočnosti byt, kde nemohol byť uskladnený preverovaný tovar, pričom v byte býva P. S., ktorý o činnosti takejto spoločnosti nič nevie a s jej generálnym riaditeľom sa nikdy nestretol.

60. Ďalej vyslovil, že hoci žalobca predložil správcovi dane faktúry za predaj tovaru, faktúru za prepravu uvedeného tovaru od J.Q., doklad o zaplatení uvedenej faktúry a dodanie tovaru potvrdil aj J.Q., je potrebné zdôrazniť, že pre preukázanie dodania tovaru oslobodeného od dane je predloženie týchto dokladov nevyhnutné, avšak ich dôležitosť nespočíva len v ich formálno-právnej deklarácii, ale hlavne

v tom, že musia odrážať reálne uskutočnenie svojho obsahu. Faktúra, aj keď má všetky predpísané náležitosti, nie je sama o sebe ešte dôkazom, že boli splnené podmienky oslobodenia od dane. Takýmto dôkazom je len vtedy, ak bola vystavená na základe reálne uskutočneného dodania tovaru, ktorý bol odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu. Konštatoval, že správca dane v konaní jednoznačne preukázal, že k prepraveniu tovaru do iného členského štátu nedošlo a svoje zistenia podložil získanými dôkazmi, ktoré správne a logicky vyhodnotil.

61. V tejto súvislosti krajský súd poukázal aj na rozhodovaciu činnosť Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veciach sp. zn. 2Sžf/4/2009 a sp. zn. 3Sžr/3/2013, ako aj rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: .. Dôkazná bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v. spojení s § 49 ods. 2. § 51 zákona č. 222/2004 Z z.), Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty), a ktorý si aj tento nárok uplatňuje: preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočnosti a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia .spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.'

62. Následne konštatoval, že námietky žalobcu sú nedôvodné aj v procesnoprávnej rovine. Mal za to, že lehoty podľa zákona č. 511/1992 Zb. neplynuli, nakoľko konanie bolo prerušené. Daňová kontrola začala dňa 10.11.2009 a na základe žiadosti správcu dane č. 703/320/1501 1/2010/Buk zo dňa 13.4.2010 bola lehota na ukončenie daňovej kontroly listom zo dňa 15.4.2010 č. VII/320/212742/10 predĺžená do 10.11.2010. O predĺžení lehoty na ukončenie daňovej kontroly bol žalobca upovedomený listom zo dňa 23.4.2010 č. 703/320/16547/2010/Buk. Zároveň bola daňová kontrola od 12.10.2010 do 12.5.2011 prerušená (lehota neplynula) a ukončená bola dňa 10.6. 2011. Z uvedeného vyplýva, že lehota na ukončenie daňovej kontroly bola dodržaná. Preto dospel k záveru, že žalobca namieta neúčinne, že daňová kontrola bola vykonaná nezákonným spôsobom a následne vydaný dodatočný platobný výmer, ktorý vychádza zo skutočností získaných počas nezákonnej daňovej kontroly, má charakter nezákonného rozhodnutia.

63. Zároveň vyslovil, že neboli porušené ani procesné práva žalobcu upravené v § 15 ods. 5 písm. e/, f/ zákona č. 511/1992 Zb. Dňa 18.5.2011 zamestnanci správcu dane oboznámili žalobcu s výsledkami daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie február 2007, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní č. 703/320/20118/2011/Buk. V zápisnici správca dane vyzval žalobcu, aby sa vyjadril k zisteným skutočnostiam, a aby predložil dôkazy preukazujúce uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Žalobca navrhol výsluch svedka, konateľa spoločnosti STANDOm s.r.o. pána D.. Výsluch svedka J. D., aj za účasti žalobcu sa konal dňa 25.5.2011, o čom bola spísaná zápisnica č. 703/320/21 M5/201 I/Buk.

64. Ďalej uviedol, že dňa 02.6.2011 podal žalobca vyjadrenie k protokolu, v ktorom žiadal vypočuť svedka F. C., konateľa spoločnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft., ktorého účasť sa žalobca zaviazal zabezpečiť v termíne dohodnutom so správcou dane. Správca dane súhlasil s výsluchom svedka, ale aj napriek upozorneniu, že výsluch je potrebné zrealizovať najneskôr do dňa prerokovania protokolu, t.j. do dňa 10.6.2011, žalobca účasť tohto svedka nezabezpečil. Uvedené je obsiahnuté v Dodatku k protokolu zo dňa 10.6.2011, ktorý bol žalobcovi odovzdaný pri podpise protokolu. Žalobca sa k dodatku k protokolu nevyjadril.

65. Taktiež uviedol, že žalovaný sa v potrebnom rozsahu a v súlade s § 48 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. vysporiadal aj s odvolacími námietkami žalobcu, súvisiacimi s otázkou vyskladnenia sušeného mlieka nie v byte, ale v sklade v Budapešti, ako to mal potvrdiť vo svojej výpovedi J. Q..

66. Dodal, že žalovaný na strane 14 posledný odsek a strane 15 prvý odsek preskúmaného rozhodnutia jasne a zrozumiteľne vysvetlil, prečo aj napriek výpovedi J. Q. ostala otázka prepravy kontrolovaného tovaru do Maďarskej republiky spochybnená. Poukázal na výsledky zistení získaných v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií a samotnú výpoveď J. Q.. ktorý síce verbálne potvrdil uskutočnenie prepravy do Maďarskej republiky, avšak svojím popisom nakládky a vykládky tovaru,

predložením tachografických krúžkov, ktoré boli podrobené znaleckému skúmaniu, ktoré potvrdilo, že boli vykonané manuálne, prepravu tovaru do Maďarskej republiky hodnoverným spôsobom nepreukázal.

V.

67. Proti predmetnému rozsudku podal žalobca odvolanie. Na základe odvolania žalobcu Najvyšší súd Slovenskej republiky uznesením sp. zn. 8Sžf/30/2015 zo dňa 30.03.2017 rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/21/2012-107 zo dňa 19.12.2014 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. S poukazom na článok 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky vytkol krajskému súdu, že odôvodnenie výroku založil v prevažnej miere na opise skutkového stavu, citovaní jednotlivých zákonných ustanovení - paragrafových znení na vec sa vzťahujúcich právnych predpisov a konštatovaní správnosti dôvodov preskúmaného rozhodnutia žalovaného, pričom vlastnému právnemu odôvodneniu záverov v napadnutom rozsudku venoval pozornosť v minimálnom rozsahu. Krajský súd opomenul dostatočne a presvedčivo sa vysporiadať s otázkou posúdenia zákonnosti prerušenia daňovej kontroly, a to z pohľadu existencie dôvodov na takýto postup, ako aj z pohľadu skúmania, či bola zachovaná lehota na ukončení daňovej kontroly. Zároveň sa v potrebnej miere nezaoberal okolnosťami vzniku daňovej povinnosti z dodania tovaru, pričom v odôvodnení napadnutého rozsudku podľa najvyššieho súdu tiež absentuje jeho záver vo vzťahu k námietke žalobcu týkajúcej sa vyskladnenia dodaného tovaru u odberateľa TAMP TRADE HUNGARY Kft. v Maďarsku. Rovnako tak nevenoval pozornosť námietke žalobcu o vnútorných rozporoch v znaleckom posudku Ing. M..

VI.

68. Podľa § 491 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len S.s.p.) ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

69. Podľa § 2 ods. 1 S.s.p. v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

70. Podľa § 2 ods. 2 S.s.p. každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

71. Podľa § 177 ods. 1 S.s.p. správnou žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

72. Podľa § 190 S.s.p. ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.

73. Vzhľadom na skutočnosť, že s účinnosťou od 01.07.2016 platí nový Správny súdny poriadok, aj keď sa toto konanie začalo podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (druhej hlavy piatej časti O.s.p.), s poukazom na § 491 ods. 1 S.s.p. správny súd postupoval podľa Správneho súdneho poriadku.

74. Správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutie a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, vypočul účastníkov konania s tým, že podľa § 114 S.s.p. konal a rozhodol v neprítomnosti žalovaného, ktorý sa z neúčasti ospravedlnil a súhlasil, aby súd konal a rozhodol v jeho neprítomnosti, oboznámil sa s obsahom administratívneho spisu a riadiac sa záväzným právnym záverom najvyššieho súdu dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, lebo rozhodnutia a postup správnych orgánov boli v súlade so zákonom.

75. Predmetom preskúmania je rozhodnutie správcu dane (Daňového úradu Humenné), ktorý podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie februára 2007 v sume 39 956,91 Eur z dôvodu neuznania oslobodenia od dane,

lebo žalobca nepreukázal splnenie podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 ods. 1, 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len ZoDPH), lebo tovar do iného členského štátu nebol prepravený. Správca dane neuznal ani odpočítanie dane v sume 5 320,- Sk z faktúry č. 10/02/2007 od A. Q., lebo žalobca nepreukázal dodanie služby, čím došlo k porušeniu § 51 ods. 1 písm. a) v spojení s § 49 ods. 1 ZoDPH.

76. Na základe odvolania žalobcu, žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. rozhodnutie správcu dane potvrdil.

77. Rozsah preskúmacieho konania bol daný rozsahom žalobných námietok, ktorými žalobca namietal predovšetkým v procesnoprávnej rovine. Namietal nedodržanie zákonnej lehoty na výkon daňovej kontroly, absenciu zákonného dôvodu na prerušenie daňovej kontroly, zabezpečenie dôkazov nezákonným spôsobom, porušenie procesných práv žalobcu upravených v § 15 ods. 5 písm. e), f) zákona č. 511/1992 Zb., nepresne a neúplne zistený skutkový stav, porušenie § 48 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., lebo sa nevysporiadal so všetkými odvolacími námietkami žalobcu.

78. Z obsahu rozhodnutia aj administratívneho spisu vyplýva, že u žalobcu bola vykonaná daňová kontrola, v rámci ktorej správca dane preveroval skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane v zdaňovacom období februára 2007, v ktorom si žalobca uplatnil oslobodenie od dane pri deklarovanom dodaní tovaru (mliečnych produktov) do iného členského štátu - Maďarskej republiky a odpočítanie dane z fakt. č. 10/02/2007 zo dňa 10.02.2007 za dopravu. O výsledku bol vyhotovený protokol č. 703/320/21048/2011/Buk zo dňa 27.05.2011, dodatok k protokolu, ktoré boli so žalobcom prerokované dňa 10.06.2011.

79. V rámci daňovej kontroly získal správca dane dôkazy, ktorými vyvrátil tvrdenia žalobcu o prepravení predmetného tovaru do iného členského štátu - Maďarskej republiky.

80. Podľa § 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinnosti v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň.

81. Podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. 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.

82. Podľa § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. 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.

83. Podľa § 15 ods. 1 veta prvá a druhá zákona č. 511/1992 Zb. daňovou kontrolou sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre právne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje; pri správe daní vykonávanej daňovým úradom alebo colným úradom daňovú kontrolu vykonáva zamestnanec správcu dane podľa § 1a písm. j) prvého alebo druhého bodu na základe poverenia miestne príslušného správcu dane. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu.

84. Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. 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.

85. Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

86. Podľa § 19 ods. 1 veta prvá a druhá ZoDPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

87. Podľa § 43 ods. 1 ZoDPH oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

88. Podľa § 43 ods. 5 ZoDPH platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a

a) ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom odoslania, v ktorom je uvedené miesto určenia,

b) ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou.

c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu,

d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

89. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi normami svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 511/1992 Zb. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

90. Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie (§ 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňového subjektu (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

91. V danom prípade bolo rozsiahlym šetrením zo strany správcu dane spochybnené tvrdenie žalobcu o prepravení predmetného tovaru do iného členského štátu - Maďarskej republiky, čo je jeden zo základných predpokladov pre uznanie oslobodenia od dane, keď jediným dôkazom nebol len znalecký posudok a jeho doplnenie vykonané orgánmi činnými v trestnom konaní, súvisiace s tachometrickými krúžkami a zistením, že boli vykonané manuálnym spôsobom, nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla a jeho tachometrického zariadenia, ale správca dane spochybnil aj okolnosti súvisiace s dodávateľom preverovaného tovaru. Konateľ spoločnosti STANDOm, s.r.o. A. D. síce predložil nadobúdacie doklady k tovaru od talianskych spoločností, ale okolnosti obchodných prípadov, akým spôsobom našiel talianskeho dodávateľa, ako hľadal talianskeho dodávateľa na internete (nevedel ako sa hľadá na internete), kto zabezpečil úhradu prepravných nákladov nevedel jednoznačne a vierohodne popísať. Spochybnený bol aj odberateľ, maďarská spoločnosť TAMP TRADE HUNGARY Kft., Budapešť, ktorá nemá registrované priestory, jej registrovanou centrárou je v skutočnosti byt kde nemohol byť uskladnený preverovaný tovar, v byte býva P. S., ktorý o činnosti takejto spoločnosti nič nevie, s jej generálnym riaditeľom sa nikdy nestretol.

92. Vzhľadom na všetky tieto zistenia bola spochybnená dodávka kontrolovaného tovaru do Maďarskej republiky.

93. Aj keď žalobca predložil správcovi dane faktúry za predaj tovaru, faktúru za prepravu uvedeného tovaru od J. Q., doklad o zaplatení uvedenej faktúry a dodanie tovaru potvrdil aj J. Q. je potrebné zdôrazniť, že pre preukázanie dodania tovaru oslobodeného od dane je predloženie týchto dokladov nevyhnutné, avšak ich dôležitosť nespočíva len v ich formálno-právnej deklarácii, ale hlavne v tom, že musia odrážať reálne uskutočnenie svojho obsahu. Faktúra, aj keď má všetky predpísané náležitosti, nie je sama osebe ešte dôkazom, že boli splnené podmienky oslobodenia od dane. Takýmto dôkazom je len vtedy, ak bola vystavená na základe reálne uskutočneného dodania tovaru, ktorý bol odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu. Správca dane v konaní jednoznačne preukázal, že k prepraveniu tovaru do iného členského štátu nedošlo. Svoje zistenia podložil získanými dôkazmi, ktoré správne a logicky vyhodnotil.

94. V tejto súvislosti správny súd poukazuje na rozhodovacia činnosť Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (napr. 2Szf 4/2009, 3Szf 3/2013) v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III.US 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011 v zmysle ktorého: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 28 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z....“, ale aj na nález Ústavného súdu I.US 241/07-44, v ktorom sa uvádza...,zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

95. Uskutočnenie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou a oslobodenie od dane nenastáva ex lege podľa § 43 ods. 1,5 zákona č. 222/2004 Z.z., ale je iba právom platiteľa tejto dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane. Daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužívateľná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný, aby reálny obsah faktúr mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi. Správca dane má následne právo (ale aj povinnosť) preveriť reálnosť tvrdených transakcií v okamihu, kedy spochybni dôveryhodnosť predložených faktúr alebo iných dokladov predložených daňovým subjektom. Daňový subjekt musí preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje.

96. Už samotné zistenie, že dodávateľ mliečnych produktov spoločnosť STANDOm, s.r.o. je nekontaktná, nespupracuje so správcom dane, konateľ tejto spoločnosti Jaroslav D. sa nezdržuje v mieste trvalého bydliska ani v sídle firmy, predvolania správcu dane neprevzal, žiadosti o predvedenie políciou neboli úspešné, posledné daňové priznanie na DPH bolo touto spoločnosťou podané za I. štvrtrok 2006, vo výpovedí p. D. ako svedka za účasti žalobcu, keď jeho účasť zabezpečil žalobca (25.05.2011) boli nezrovnalosti (tvrdil, že prepravu hradil Talian, pri výsluchu pred políciou vypovedal, že prepravu bude hradiť spoločnosť STANDOm, s.r.o., odmietol názorne ukázať ako si hľadal dodávateľa na internete, skladovacie priestory, kde mal zložený tovar, mal v prenájme, ale neplatil za ne nič, nemá ani žiadnu zmluvu o prenájme, pri skoršej výpovedi žalobca tvrdil, že p. D. odovzdával peniaze (úhrada faktúr) osobne v rodinnom dome v Kračúnovciach, p. D. tvrdil, že p. F. mu odovzdával peniaze v hale, kde mal skladovacie priestory, žiadne daňové doklady nemá, lebo mu ich mama spálila v peci), jednoznačne spochybňuje vieryhodnosť tvrdení žalobcu o reálnosti takýchto dodávok. Spôsob vedenia dokazovania žalovaným vychádzal z toho, že u žalobcu nastali reálne pochybnosti o dodávke tovaru a na strane žalobcu v postavení daňového subjektu, nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo je to práve žalobca, ktorý je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti na preukázanie práva na odpočítanie DPH.

97. Ďalším šetrením zo strany správcu dane bolo spochybnené aj tvrdenie žalobcu o prepravení predmetného tovaru do iného členského štátu - Maďarskej republiky, čo je jeden zo základných predpokladov pre uznanie oslobodenia od dane. Na základe medzinárodnej výmeny informácií správca dane zistil, že daňový subjekt TAMP TRADE HUNGARY Kft., nie je kontaktný, na adrese spoločnosti sa nenašli žiadne náznaky jej existencie. I. S., ktorý býva na nahlásenom sídle spoločnosti (jedna sa o byt) nevedel nič o jej činnosti, nikdy sa nestretol s jej generálnym riaditeľom, len dovolil účtovníkom danej spoločnosti používať jeho adresu ako poštovú adresu. Nesúhlasil s registráciou sídla v spoločnosti na tejto adrese. Spoločnosť TAMP TRADE HUNGARY Kft. nemá registrované priestory a jej registrovanou centrálou je v skutočnosti byt, kde sa nemohlo uskladniť sušené mlieko. L. C., konateľ spoločnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft. prevzal predvolanie, ale na daňový úrad sa nedostavil ani sa neospravedlnil.

98. Ďalej správca dane zistil, že prepravu tovaru do Maďarskej republiky mal podľa predložených dokladov uskutočniť A. Q., na základe oznámenia správcu dane orgánom činným v trestnom konaní o podozrení zo spáchania ekonomickej trestnej činnosti, získal správca dane od Prezídia Policajného zboru Úradu boja proti organizovanej kriminalite znalecký posudok č. 08/2009- vyhodnotenie 32 ks tachografických krúžkov z vozidla EČ:ML-639AB, na ktorom mala byť preprava uskutočnená, so zameraním na možné zásahy do záznamu, ktorý bol vyhotovený na základe objednávky orgánov činných v trestnom konaní, Ústavom súdneho inžinierstva Žilinskej univerzity v Žiline. Znalec v posudku uviedol, že predložené tachografické krúžky boli zhotovené manuálnym spôsobom, nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla a jeho tachografickému zariadeniu.

99. Pre účely odstránenia všetkých pochybností pri vyhodnocovaní znaleckého posudku 08/2009 požiadal správca dane Prezídium Policajného zboru, Úrad boja proti organizovanej kriminalite o

doplnenie informácie ohľadom znaleckého posudku č. 8/2009 zo dňa 16.1.2009 (vysvetlenie zo strany znalca ku konkrétnym častiam textu v posudku). Zaznamenané vysvetlenia znalca, ktoré zabezpečili orgány činné v trestnom konaní formou zápisnice o vyluchu znalca, jednoznačne potvrdili už vyslovený záver, že všetky kontrolované tachografické skúšky boli zhotovené manuálne. Získaním tohto dôkazu zabezpečil správca dane relevantný podklad k presnému zisteniu skutkového stavu a logickému záveru, že prepravu preverovaného tovaru Juraj Q. neuskutočnil.

100. Správca dane vyhodnotil svoju žiadosť o doplnenie informácie zaslanej orgánom činným v trestnom konaní ako začatie konania o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia a na základe toho daňovú kontrolu podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. prerušil.

101. A práve túto skutočnosť žalobca vyhodnotil ako takú, ktorá má zásadný vplyv na nezákonnosť vykonanej daňovej kontroly, keďže podľa žalobcu sa „...nejednalo o žiadnu inú skutočnosť, rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia, ale išlo o doplnenie ťažiskového dôkazu, na prerušenie nebol zákonný dôvod, ale kontrola v skutočnosti nebola prerušená. Pokračovala „pre dôsledne zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe ktorých správca dane rozhodol“. Z uvedených dôvodov rozhodnutie o prerušení kontroly nemohlo vyvolať účinok neplynutia lehôt. Daňový úrad nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, v dôsledku čoho išlo o nezákonnú kontrolu a následne vydaný nezákonný dodatočný platobný výmer. Zároveň bola žalobcovi odňatá reálna príležitosť uplatniť svoje práva a splniť svoju dôkaznú povinnosť...“.

102. S uvedenou námietkou správny súd nesúhlasí.

103. Z ustanovenia § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak začalo konanie o predbežnej otázke alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

104. Prerušenie konania je podmienené dôvodom, pričom z gramatického výkladu (najmä) vyplýva, že prerušiť konanie možno aj z iných dôvodov uvedených v § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., rozhodujúcich na vydanie rozhodnutia.

105. Názor žalobcu, že daňovú kontrolu mohol správca dane prerušiť len z dôvodu začatia konania o predbežnej otázke, resp. v priebehu daňovej kontroly nemôže existovať konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, tak nemá oporu v zákone, naopak zákon takýto postup pripúšťa.

106. V konkrétnom prípade správca dane zaslal orgánom činným v trestnom konaní žiadosť o doplnenie informácie, ktorá nebola kompletná a mala podstatný vplyv na posúdenie otázky prepravy tovaru do Maďarska v súvislosti s predloženými tachometrickými krúžkami predloženými A. Q., ako jedným z dôkazov o preprave tovaru (sušeného mlieka) do Maďarska. To, že vykonanie, resp. doplnenie znaleckého dokazovania tachometrických krúžkov nenariadil správca dane vyplýva z toho, že správca dane, v súvislosti s daňovou kontrolou žalobcu za iné zdaňovacie obdobie, podal v roku 2008 orgánom činným v trestnom konaní oznámenie o podozrení zo spáchania ekonomickej trestnej činnosti, v rámci ktorého bol vypracovaný Ústavom súdneho inžinierstva Žilinskej univerzity znalecký posudok č. 08/2009, so zameraním na možné zásahy do záznamu, pričom znalec v posudku uviedol, že priložené tachometrické krúžky boli zhotovené manuálnym spôsobom a nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla, k jeho tachografickému zariadeniu.

107. Takýmto postupom správca dane neporušil zákon, keďže v zmysle § 26 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. ak sa v daňovom konaní vyskytne otázka, o ktorej už právoplatne rozhodol príslušný orgán, je správca dane takýmto rozhodnutím viazaný. Inak si môže správca dane o takejto otázke urobiť úsudok, alebo dať príslušnému orgánu podnet na začatie konania. Z dôvodu dôkaznej núdze, keďže sa správca dane nemal možnosť skontaktovať s obchodnými partnermi žalobcu, teda nie z dôvodu, aby sa vyhol povinnosti umožniť žalobcovi uplatniť jeho procesné práva, uplatnil postup podľa § 26 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., čo je v súlade s procesnými predpismi, ktorými sa riadia daňové orgány.

108. Ak už bol vypracovaný znalecký posudok č. 08/2009, tak nie len z hľadiska hospodárnosti, ale aj z hľadiska časového nebol postup správcu dane nezákonný keď z dôvodu odstránenia nejasností v znaleckom posudku č. 08/2009, zaslal dňa 05.10.2010 Prezídiu Policajného zboru Banská Bystrica

žiadosť o doplnenie informácií, o podanie vysvetlenia znalca k určitým nezrovnalostiam súvisiacim s tachometrickými krúžkami a za tým účelom podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. konanie prerušil. Na základe odpovede zo dňa 12.05.2011 bolo opätovne potvrdené, že všetky tachometrické krúžky boli zhotovené manuálne, neboli vložené do tachografu. Tachografické krúžky neboli zhotovené záznamovým zariadením vozidla. Nedokončená veta: „Nie je možné určiť“ bola dokončená tak, že správne znie: „Nie je možné určiť príčinu rozdielov zápisov počiatočného a konečného stavu tachometra na krúžkoch č. 8, 8c, 9, 19, 12c, 20, ktoré sa nachádzajú na strane 13 znaleckého posudku“.

109. Znalec opätovne zdôraznil, že ani jeden záznam rýchlosti a ubehnutej vzdialenosti na predložených tachografických krúžkoch nebol vyhotovený záznamovým zariadením (tachografom) z čoho vyplýva, že na krúžkoch sa nachádzajú fiktívne informácie o priebehu prepravy vozidla.

110. V zmysle ustálenej judikatúry najvyššieho súdu správny súd skúmal dôvodnosť prerušenia konania ako aj samotnú dĺžku prerušenia (preukázanie zákonnosti a primeranosti). V danom prípade bolo konanie prerušené na 7 mesiacov, od 12.10.2010 do 12.05.2011 a nezistil, aby bola zapríčinená subjektívnou nečinnosťou správcu dane, resp. aby išlo o „účelové prerušenie bez opodstatnenia“ a naďalej zastáva názor, že prerušenie konania úzko súviselo s náležitým zistením skutkového stavu (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) a bolo v súlade s § 2 ods. 1,6 ako aj § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého 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.

111. Ak žalobca namietal, že bolo porušené jeho právo klásť svedkovi otázky, správny súd poukazuje na § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb., v zmysle ktorého má daňový subjekt právo klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní.

112. Správca dane ale žiadne ústne pojednávanie so znalcom nevykonával a plne rešpektoval § 15 ods. 5 písm. f/ zákona č. 511/1992 Zb. tým, že umožnil žalobcovi vyjadriť sa k skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia.

113. Dňa 18.05.2011 zamestnanci správcu dane oboznámili žalobcu s výsledkami daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie február 2007, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní č. 703/320/20118/2011/Buk. V zápisnici správca dane vyzval žalobcu, aby sa vyjadril k zisteným skutočnostiam a aby predložil dôkazy preukazujúce uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Žalobca navrhol výsluch svedka, konateľa spoločnosti STANDOM, s.r.o. p. D.. Výsluch svedka p. D. aj za účasti žalobcu sa konal dňa 25.05.2011 o čom bola spísaná zápisnica č. 703/320/21145/2011/Buk.

114. Dňa 02.06.2011 podal žalobca vyjadrenie k protokolu, v ktorom žiadal vypočuť svedka F., konateľa spoločnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft., ktorého účasť sa žalobca zaviazal zabezpečiť v termíne dohodnutom so správcou dane. Správca dane súhlasil s výsluchom svedka, ale aj napriek upozorneniu, že výsluch je potrebné zrealizovať najneskôr do dňa prerokovania protokolu, t.j. do dňa 10.06.2011 (úradný záznam zo dňa 06.06.2011 č. 703/320/23810/2011/Buk), žalobca účasť tohto svedka do dňa prerokovania protokolu - do dňa 10.06.2011 nezabezpečil. Uvedené je obsiahnuté v Dodatku k protokolu zo dňa 10.06.2011, ktorý bol žalobcovi odovzdaný pri podpise protokolu. Žalobca sa k dodatku k protokolu nevyjadril.

115. V prípade, že nesúhlasil s výsledkami znalca, resp. s doplnením znaleckého posudku, nič mu nebránilo dať si vyhotoviť vlastný znalecký posudok.

116. Keďže konanie bolo prerušené, lehoty podľa zákona č. 511/1992 Zb. neplynuli. Daňová kontrola začala dňa 10.11.2009, na základe žiadosti správcu dane č. 703/320/15011/2010/Buk zo dňa 13.04.2010 bola lehota na ukončenie daňovej kontroly listom zo dňa 15.04.2010 č. VII/320/212742/10 predĺžená do 10.11.2010. O predĺžení lehoty na ukončenie daňovej kontroly bol žalobca upovedomený listom zo dňa 23.04.2010 č. 703/320/16547/2010/Buk. Zároveň bola daňová kontrola od 12.10.2010 do 12.05.2011 prerušená (lehota neplynula) a ukončená bola dňa 10.06.2011. Z uvedeného vyplýva, že lehota na ukončenie daňovej kontroly bola dodržaná.

117. Žalobca preto neúčinne namieta, že daňová kontrola bola vykonaná nezákonným spôsobom a následne vydaný dodatočný platobný výmer, ktorý vychádza zo skutočnosti získaných počas nezákonnej daňovej kontroly, má charakter nezákonného rozhodnutia. V tejto súvislosti správny súd poukazuje aj na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky III.US 726/2016 zo dňa 25. októbra 2016 v zmysle ktorého..., prerušená daňová kontrola (či už zákonne alebo nezákonne) nemôže spôsobovať obmedzovanie základných práv a slobôd daňového subjektu, lebo v období prerušenia správca dane nesmie realizovať žiadnu kontrolnú aktivitu. Inou otázkou je celkové predĺženie stavu právnej neistoty kontrolovaného daňového subjektu, keďže je zrejmé, že prerušenie daňovej kontroly raz končí (rovnako ako samotná daňová kontrola) a následne bude musieť dôjsť k meritórnemu daňovému rozhodnutiu. Takto ponímané ústavno - právne riziká prerušenia daňovej kontroly však nie sú spôsobilé vyvolať nezákonnosť (a tým aj nepoužiteľnosť) protokolu ako jej finálneho formálneho výsledku, a preto nie sú sami o sebe spôsobilé ani viesť k nezákonnosti rozhodnutia vydaného v daňovom konaní. Počas prerušenia daňovej kontroly nemožno uvažovať o realizácii kontrolných úkonov správcu dane, ktoré svojou podstatou kontrolovaný daňový subjekt zaťažujú, a tým ho v jeho slobode a základných právach obmedzujú...''

118. Zhrnutím všetkých vyššie uvedených dôvodov žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 ods. 1,5 ZoDPH (zistenia v spoločnosti TAMP TRADE HUNGARY Kft. nebolo možné vyhodnotiť v prospech žalobcu) nebola preukázaná preprava a pochybnosti boli aj na strane dodávateľa, pričom v zrkadle uvedeného je bez väčšej dôkaznej sily rozpor v tvrdení, či mal byť tovar dovezený do bytu alebo do skladu v Maďarsku.

119. Daňový subjekt je povinný viesť evidenciu, uskutočňovať svoju činnosť a preverovať si svojich obchodných partnerov tak, aby v akomkoľvek prípade, v každej situácii mal dostatočné podklady preto, aby riadne preukázal existenciu, resp. vznik nárokov a povinnosti v zmysle daňových zákonov. To, že dodávateľ alebo odberateľ nepodáva daňové priznania a je fakticky nezastihnuteľný, nemôže byť podkladom pre poskytovanie úľav dňovému subjektu, spočívajúcich v obmedzení povinnosti riadne preukázať všetky podklady pre overenie uplatnenia oslobodenia od dane, resp. nároku na odpočítanie dane.

120. Podmienky uvedené v § 43 ods. 1,5 v spojení s § 49 ods. 1,2 a § 51 ods. 1 písm. a/ ZoDPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže právo na oslobodenie od dane. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, a to ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu, ani pri dobromyseľnosti žalobcu, ktorý si uplatnil právo na oslobodenie od dane.

121. Vzhľadom na uvedené žalobca neunesol dôkazné bremeno a z uvedených dôvodov správny súd podľa § 190 S.s.p. žalobu ako nedôvodnú zamietol.

122. O náhrade trov konania rozhodol podľa § 167 ods. 1 v spojení s § 175 ods. 1 S.s.p. tak, že priznal žalobcovi iba právo na náhradu trov odvolacieho konania v ktorom bol úspešný s tým, že o ich výške rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením.

123. Správny súd rozhodol vo veci pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorá musí byť podaná v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu oprávnenému subjektu. Kasačná sťažnosť sa podáva na krajskom súde, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal (§ 443 ods. 2 písm. a/ v spojení s § 444 ods. 1 S.s.p.).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len „sťažnostné body“), návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 1,2 S.s.p.).

Sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d), je žalovaným Centrum právnej pomoci (§ 449 ods. 1,2 S.s.p.).