

Súd: Krajský súd Prešov  
Spisová značka: 5S/20/2015  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8015200526  
Dátum vydania rozhodnutia: 25. 05. 2016  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Eva Sláviková  
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2016:8015200526.1

## Rozhodnutie

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Slávikovej a sudkýň Mgr. Magdalény Želinskej a JUDr. Viery Zolákovej v právnej veci žalobcu I.L. GROUP, spol. s r.o., so sídlom Kukoreliho 60, Humenné, právne zastúpeného JUDr. Eugenom Kostovčíkom, advokátom, so sídlom Gelnická č. 33, Košice, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného číslo 1100305/1/112976/2015/5057 zo dňa 12.marca 2015 na základe žaloby takto

### rozhodol:

Z r u š u j e rozhodnutie žalovaného č. 1100305/1/112976/2015/5057 zo dňa 12. marca 2015 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov, pobočka Humenné č. 9710401/5/4408969/2014/4155/Puš zo dňa 26. septembra 2014 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ a e/ O.s.p. a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

Z a v ä z u j e žalovaného nahradiť žalobcovi trovy konania pozostávajúce zo zaplateného súdneho poplatku vo výške 70 Eur a trov právneho zastúpenia vo výške 635,51 Eur, ktoré je povinný zaplatiť v lehote 10 dní odo dňa právoplatnosti tohto rozsudku na účet právneho zástupcu žalobcu JUDr. Eugena Kostovčíka, advokáta.

### o d ô v o d n e n i e :

Včas podanou žalobou doručenu tunajšiemu súdu sa žalobca domáhal preskúmania napadnutého rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov, pobočka Humenné (ďalej len „správca dane“) č. 9710401/5/4408969/ 2014/4155/Puš zo dňa 26.09.2014, ktoré považoval za nezákonné. Poukázal na ustanovenie § 247 ods. 1 O.s.p. a argumentoval, že v súdnom konaní je potrebné vysporiadať sa so zákonnosťou prerušenia daňovej kontroly, s tvrdením žalovaného, že počas konania súdu vo veci žaloby pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy lehota na vyrubenie dane alebo rozdielu dane podľa ustanovenia § 246d O.s.p. neplynula 163 dní a s tvrdením žalobcu, že za zdaňovacie obdobie október 2006 došlo k zániku práva vyrubiť daň z pridanej hodnoty alebo rozdiel dane.

Uviedol, že správca dane rozhodnutím č. 703/320/41/56809/2007/Puš zo dňa 18.12.2007 prerušil daňovú kontrolu z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia a to do dňa doručenia výsledkov preverovania orgánov v činných v trestnom konaní. Jeho zásadnou námietkou bolo tvrdenie, že odstúpenie vecí orgánom činným v trestnom konaní správcom dane a následne prerušenie konania nemalo oporu v zákone č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.) a bolo protizákonné. Protizákonným rozhodnutím o prerušení konania nedošlo k prerušeniu plynutia lehoty podľa § 25a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. a správca dane bol povinný daňovú kontrolu ukončiť najneskôr do 22.01.2008. Zodpovedanie tejto rozhodujúcej otázky má zásadný význam, lebo od tohto záviselo nielen posúdenie dodržania lehoty a ukončenie daňovej kontroly aj na konečný záver, že právo vyrubiť daň z pridanej hodnoty alebo rozdiel dane za zdaňovacie obdobie

október 2006 zaniklo. S touto námietkou sa žalovaný vysporiadal stručne konštatovaním, že správca dane postupoval podľa ustanovenia § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. a výsledky preverovania orgánov činných v trestnom konaní v danej veci boli nevyhnutné pre dôsledné zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe ktorých správca dane rozhodoval.

Poukázal na ustanovenie § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. podľa ktorého správca môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke ( § 26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia. Ďalej poukázal na ustanovenie § 25a ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého správca dane pokračuje v konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka konania, len čo pominuli prekážky pre ktoré sa konanie prerušilo a dôvodil, že z uvedeného je zrejmé, že prerušenie kontroly je podmienené existenciou prekážok, pričom musia to byť prekážky, ktoré správcovi dane dočasne bránia v konaní. Orgány činné v trestnom konaní zisťovali skutočnosti, ktoré mali rozhodujúci vplyv na posúdenie práva na odpočítanie dane, pričom sa nejedná o žiadnu inú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia, ale o skutočnosť, ktorej riešenie prislúchalo výlučne správcovi dane. Z obsahu spisu nevyplýva prečo dôkazy vykonané orgánmi polície nemohol správca dane objektívne získať a zabezpečiť vykonaním dokazovania v rámci výkonu daňovej kontroly. Zo slovného spojenia v ustanovení § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. a z demonštratívneho výpočtu dôvodov prerušenia konania nie je možné vyvodiť záver, že dôvodom k prerušeniu konania môže byť čokoľvek. Dôvodom k prerušeniu konania nemôžu byť také skutočnosti, ktoré svojím charakterom protirečia uvedenému inštitútu a jeho uplatnenie v danom prípade by viedlo k deformácii a k ohrozeniu samotného účelu daňového konania. Uviedol, že v odvolaní poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf 69-72/99 zo dňa 25. 01. 2000, v ktorom súd uvádza, že správca dane je samostatne kompetentný orgán vo veciach správy daní a v rámci nej aj k zhodnoteniu dôkazov. Neuznanie daňového dokladu nie je podmienené existenciou rozhodnutia orgánov činných v trestnom konaní, správca dane nie je závislý na zistení, či sa žalobca dopustil trestného činu. K tomuto rozsudku sa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaný nevyjadril. Dôvodom k prerušeniu konania nemohlo byť odstúpenie veci na prešetrovanie orgánom činným v trestnom konaní, pretože posudzovanie trestno-právnej zodpovednosti nemôže byť konaním o predbežnej otázke a ani konaním o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

Citoval ustanovenie § 29 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb. a uviedol, že z týchto ustanovení zákona vyplýva, že dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý aj zodpovedá za úplnosť dokazovania. Podľa § 6 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. medzi tretie osoby patria aj znalci, ktorí majú práva a povinnosti účastníkov konania. Správca dane teda mal rovnaké oprávnenie, ako orgány činné v trestnom konaní, nebol viazaný znaleckým posudkom zabezpečeným iným subjektom, takýto posudok ho nezabavil zodpovednosti v súlade s ustanovením § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. zistiť presne a úplne skutočný stav veci, za tým účelom si obstaráť potrebné podklady pre rozhodnutie a v ňom vychádzať zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu. Správca dane bol povinný vykonať vlastné dokazovanie vo veci podľa ustanovenia § 29 zákona č. 511/1992 Zb., za týmto účelom mohol a aj mal požiadať znalca o vypracovanie znaleckého posudku, resp. o podanie vysvetlenia a nie vyčkávať na výsledky trestného konania. Na prerušenie daňovej kontroly preto neboli zákonné dôvody, rozhodnutie o prerušení konania bolo vydané v rozpore so zákonom a nemohlo vyvolať účinky neplynutia lehôt podľa § 25a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.

Uviedol, že podľa ustanovenia § 246d O. s. p. ak osobitný zákon upravujúci priestupky, kárne, disciplinárne a iné správne delikty určuje lehoty zániku zodpovednosti, prípadne pre výkon rozhodnutia, tieto lehoty počas konania podľa tejto časti neplýnu. Obdobne to platí o lehotách pre zánik práva vo veciach daní, poplatkov a odvodov, ktoré sú príjmami štátneho rozpočtu, verejných fondov, rozpočtov obcí, miest a vyšších územných celkov. Podľa ustanovenia § 250v ods. 8 O. s. p. na konanie podľa tejto hlavy sa použijú ustanovenia prvej a druhej hlavy tejto časti primerane, ak v tejto hlave nie je ustanovené inak. Žalovaný s poukazom na ustanovenie § 246d O. s. p. tvrdí, že žalobca podal žalobu pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy a preto lehota na vyrubenie dane alebo rozdielu dane neplynula 163 dní. Žalobca namietal, že ustanovenie § 246d bolo do O. s. p. zavedené novelou zákona č. 428/2004 Z. z. súčinnosťou od 01. 01. 2004, čím bol odstránený nedostatok doterajšej úpravy, lebo sa ním prerušuje zo zákona plynutie lehôt pre zánik zodpovednosti za priestupky, správne delikty a pod. Účelom tohto ustanovenia podľa dôvodovej správy bolo, že vydávanie rozhodnutí v týchto veciach hmotnoprávne predpisy obmedzujú lehotami, ktoré počas súdneho konania (často na základe účelovo podaných žalôb) uplynuli, v dôsledku čoho v prípade zrušenia rozhodnutia správneho orgánu už nebol dostatok času na ďalšie konanie a uloženie sankcie, hoci na to inak neboli splnené zákonné podmienky.

Zmyslom tohto ustanovenia je teda vylúčiť vplyvy dĺžky konania na plynutie týchto lehôt, ktoré ako prekluzívne lehoty plynuli a uplynuli bez zreteľa na akúkoľvek, právnu skutočnosť vrátane konania pred súdom. Uviedol, že dôvodová správa je dokumentom vysvetľujúcim hlavné dôvody návrhov zmien a tvorby zákonov, ich účel, úmysel cieľ a predstavuje záväznú výkladovú smernicu. Podľa jeho názoru bolo v rozpore s logikou a účelom tejto právnej úpravy, aby ten, kto svojim nezákonným postupom porušil zákon a má znášať následky svojho konania, sa dovoľoval právnej ochrany vyplývajúcej z ustanovenia § 246d O. s. p. vo forme neplynutia lehôt. Citoval komentár k Občianskemu súdnemu poriadku, druhé vydanie, Praha 2012, Števček, Ficová a kolektív, C.H. Beck 2012, str.1098: „ Pokiaľ sa na konanie používajú primerane ustanovenia prvej a druhej hlavy piatej časti OSP, pôjde najmä o určenie vecnej a miestnej príslušnosti súdu, zloženie senátu, obligatórne právne zastúpenie, náležitosti návrhu a vykonávanie dokazovania“ a dôvodil, že z uvedeného je možné prijať len jeden logický záver, že ustanovenie § 246d O. s. p. nie je možné v zmysle § 250v ods. 8 O. s. p. v konaní o ochrane pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy použiť ani primerane.

Ďalej namietal, že odstúpenie veci orgánom činným v trestnom konaní a následné prerušenie konania bolo protizákonné. Rozhodnutím o prerušení konania zo dňa 18. 12. 2007 nedošlo k prerušeniu plynutia lehôt a správca dane bol povinný daňovú kontrolu ukončiť najneskôr do 22.01.2008. Zákonná lehota na vykonanie daňovej kontroly nebola dodržaná a protokol správcu dane zo dňa 14.05.2009 nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nebolo možné použiť. Povinnosť podať daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za október 2006 vznikla v roku 2006 a od 01.01.2007 začala podľa ustanovenia § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. plynúť lehota na zánik práva vyrubiť daň, ktorá skončila k 31.12.2011. Aby lehota na vyrubenie dane alebo rozdielu dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2006 začala plynúť znovu, bolo potrebné v zmysle ustanovenia § 45 ods. 2 citovaného zákona pred uplynutím tejto lehoty vykonať právne relevantným spôsobom úkon smerujúci k vyrubeniu dane alebo rozdielu dane. V zmysle uvedeného doručenie a prerokovanie protokolu správcu dane zo dňa 14. 05. 2009 nie je možné považovať za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane v zmysle ustanovenia § 45 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. a právo vyrubiť daň z pridanej hodnoty za október 2006 k 31. 12. 2011 zaniklo. Podľa jeho názoru správca dane mal podľa ustanovenia § 62 ods. 1 písm. h) Daňového poriadku konanie vo veci zastaviť.

Ako ďalšie dôvody nezákonnosti rozhodnutia správcu dane a žalovaného namietal, že správca dane si všetky ťažiskové dôkazy zabezpečil prostredníctvom orgánov činných v trestnom konaní, pričom medzi závermi týchto orgánov a závermi daňových orgánov vyplýva závažný logický rozpor, ktorý spočíval v tom, že podľa orgánov činných v trestnom konaní, ktoré vykonali všetky dôkazy a podľa súdu, tovar od dodávateľa STANDom, s. r. o. neexistoval, preto neboli splnené podmienky pre odpočítanie dane podľa § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) a podľa daňových orgánov, ktoré nevykonali žiadne dokazovanie tovar od dodávateľa STANDom, s. r. o. existoval, no nebolo preukázané uskutočnenie zdaniteľných obchodov podľa § 43 zákona o DPH a z uvedeného dôvodu považoval toto dodanie tovaru za dodanie v tuzemsku, pri ktorom vznikla daňová povinnosť. Žalovaný sa s uvedenou námietkou vysporiadal tak, že správca dane nemal k dispozícii dôkazy o uskutočnení nákupu mlieka, pretože dodávateľ STANDom, s. r. o. so správcom dane nekomunikoval a konateľ spoločnosti Y. V. na ústnom pojednávaní predaj tovaru potvrdil. Ťažiskovým dôkazom preto pre správcu dane ostáva dokazovanie nevykonania prepravy do Českej republiky a všetky ostatné dôkazy, výpovede a zistenia len dodávajú tomuto dôkazu váhu a správnosť úsudku. Podľa hodnoverných dôkazov správcu dane k jeho preprave do Českej republiky nedošlo. Správca dane napadnutým rozhodnutím znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie október 2006 zo sumy 299 039,27 Eur na sumu 185,29 Eur, čo je rozhodujúcou skutočnosťou pre rozsudok Okresného súdu Humenné, podľa ktorého si žalobca neoprávnene uplatnil nárok na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie október 2006. V rozsudku sa uvádza nielen to, že predmetný obchod sa neuskutočnil, ale aj to, že nedošlo k preprave tovaru do Českej republiky.

Žalobca namietal, že správca dane vychádzal z rovnakých dôkazov, ako orgány činné v trestnom konaní, ktoré vykonali, na rozdiel od správcu dane všetky dôkazy. K spochybneniu existencie tovaru od dodávateľa SLOVAKOREAL, s. r. o., ktorý komunikoval, potvrdil predaj tovaru, daň riadne účtoval a odviedol a odberateľ tovaru VENAS, s. r. o. potvrdil nákup tovaru od žalobcu. Postačovalo to, že prvý dodávateľ PROMOEAST, s.r.o. je nespolupracujúci daňový subjekt, v sídle spoločnosti už nesídlí, nepreberá poštu a telefónne linky má zrušené. Žalobca kladie otázku aké skutočnosti zistil správca dane v priebehu daňovej kontroly, ktoré ho viedli k preverovaniu prepravy a podmienok oslobodenia podľa

§ 43 zákona o DPH. Z obsahu spisu vyplýva, že kontrola sa začala dňa 22. 01. 2007 a dňa 18. 12. 2007, teda mesiac pred uplynutím zákonnej lehoty na jej vykonanie bola prerušená. V rozhodnutí sa neuvádza žiadny dôkaz zistený správcom dane v čase od 22. 01.2007 do 18. 12. 2007, ale iba dôkazy vykonané orgánmi činnými v trestnom konaní. Kontrola bolo prerušená do 27. 04. 2009 a správca dane už 15.05.2009 mal vypracovaný protokol. Uviedol, že orgány orgány činné v trestnom konaní a súd za zistenú skutkovú okolnosť považovali zistenie, že tovar neexistoval, čo právne posúdili tak, že neboli splnené podmienky pre odpočítanie dane podľa § 49 zákona o DPH.. Z rozhodnutí správnych orgánov vyplýva, že za zistenú skutkovú okolnosť považovali zistenie, že tovar existoval, čo právne posúdili tak, že nebolo preukázané jeho dodanie do iného členského štátu podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH a pri jeho dodaní v tuzemsku vznikla žalobcovi daňová povinnosť. Žalovaný tvrdí, že nie je podstatné ako sa vec po právnej stránke posúdila, podstatné je to, že správca dane napadnutým rozhodnutím znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie október 2006, čo je aj rozhodujúcou skutočnosťou pre rozsudok Okresného súdu Humenné, podľa ktorého si žalobca neoprávnene uplatnil nárok na vrátenie nadmerného odpočtu za toto zdaňovacie obdobie.

K tvrdeniu žalovaného tvrdil, že daňová kontrola sa prerušila z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia a výsledky preverovania orgánov činných v trestnom konaní v danej veci boli nevyhnutné na dôsledné zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe ktorých správca dane rozhodoval žalobca uviedol, že z týchto skutočností vyplýva, že právne závery, na ktorých je založené rozhodnutie žalovaného a správcu dane sú v nesúlade s vykonanými skutkovými zisteniami a vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci. Sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov a vykazujú závažné znaky arbitrárnosti.

Žalobca ďalej namietal, že dôkazy z trestného konania môžu byť podkladom pre rozhodnutie v daňovom konaní len pri splnení určitých podmienok. Predovšetkým musia byť zabezpečené nezávisle na príslušnom daňovom konaní a nesmú byť v inom konaní zabezpečené účelovo preto, aby sa správca dane vyhol povinnosti umožniť daňovému subjektu uplatniť svoje práva podľa ustanovenia § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., najmä práva klásť svedkom a znalcom otázku pri ústnom pojednávaní a vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim. Z uvedeného dôvodu nie je možné, aby dôkazy, ktoré majú pôvod v trestnom konaní boli jedinými rozhodujúcimi dôkazom. K týmto zásadným námietkam sa žalovaný obmedzil len na oznámenie záveru, že správca dane postupoval v súlade s vysloveným právnym názorom odvolacieho orgánu, potrebný dôkaz zabezpečil a nie je opodstatnené tvrdenie žalobcu, že sa správca dane týmto postupom vyhol povinnosti umožniť mu uplatniť svoje práva podľa § 15 ods. 5 citovaného zákona. Správca dane neuskutočnil sám ústne pojednávanie so znalcom, nie preto, aby sa vyhol povinnosti umožniť žalobcovi uplatniť svoje práva, ale z dôvodu, že aj znalecký posudok zadávali na vypracovanie orgány polície. Ďalej uviedol, že z obsahu spisu a z iných kontrol vyplýva, že správca dane listom zo dňa 23. 01. 2008 oznámil orgánom činným v trestnom konaní podozrenie zo spáchania ekonomickej trestnej činnosti, ktoré vyplynulo zo zistení správcu dane pri výkone kontroly. Na základe uvedeného oznámenia polícia začala vyšetrovanie, vykonala výsluch svedkov, vypracovanie znaleckých posudkov, atď. Z uvedeného je zrejmé, že všetky dôkazy z trestného konania neboli zabezpečené nezávisle na daňovej kontrole a na daňovom konaní, ale boli zabezpečované výlučne pre potreby daňovej kontroly, pričom boli rozhodujúce pre vydanie rozhodnutia.

Poukázal na dostupné informácie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky, ktoré vydalo interný riadiaci akt (metodický pokyn k rozhodnutiam), v ktorom sa okrem iného uvádza, že v odôvodnení rozhodnutia nemožno uvádzať skutkové zistenia, ktoré sa vôbec nevykonali a dôkazy od orgánov činných v trestnom konaní možno použiť iba ako podporný dôkaz. Žalobca na základe tejto skutočnosti zdôraznil, že v danom prípade rozhodnutia daňových orgánov sú založené výlučne len na dôkazoch vykonaných orgánmi činnými v trestnom konaní, ktoré navyše boli nesprávne skutkovo a právne posúdené.

Citoval ustanovenia § 2 ods. 2 a 8, § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. a uviedol, že podaním trestného oznámenia nemožno riešiť otázku zisťovania skutkového stavu a prenášať povinnosť a zodpovednosť na orgány činné v trestnom konaní. Problematika preukazovania trestnej činnosti patriaca do kompetencie orgánov činných v trestnom konaní je samostatným konaním a z daňového hľadiska je irelevantná. Z obsahu rozhodnutí je zrejmé, že ťažiskové dôkazy boli získané spôsobom, ktorý oprávnené spochybňuje ich zákonnosť. Je neprípustné, aby daňové orgány zákonné práva žalobcu,

ktoré sú súčasťou ústavne zaručených zásad spravodlivého procesu akýmkoľvek spôsobom obchádzali alebo oslabovali. Znemožnenie uplatnenia procesných práv, ktoré by inak žalobca v daňovom konaní mohol uplatniť a s ktorým bol v dôsledku nesprávneho postupu správneho orgánu vylúčený, je chybou konania takého charakteru, že s jej existenciou sa spája evidentne porušenie zákonnosti s podstatným dopadom na hmotnoprávne posúdenie veci.

Poukázal na článok 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, § 72 ods. 2 Daňového poriadku a uviedol, že úroveň kvality odvolacieho konania je posudzovaná podľa toho, ako účinne sa odvolací orgán vysporiadal s argumentmi odvolávajúceho sa, ktoré majú podstatný význam pre rozhodnutie. Povinnosť uvedená v ustanovení § 72 ods. 2 Daňového poriadku nie je naplnená tým, že odvolací orgán iba reprodukuje tvrdenia správcu dane uvedené v rozhodnutí. Žalovaný prijaté právne závery ozrejmil tendenčne a veľmi priamočiaro bez požadovanej konfrontácie s argumentáciou žalobcu.

Namietal aj skutočnosť, že odborné vyjadrenie znalca dipl. N.. W. je v rozpore so znaleckým posudkom N.. J.. J.. N.. W. nevyklúčil, že vozidlo malo založený tachografický kotúč a z kotúčov uviedol deň jazdy, počet najazdených kilometrov, smer jazdy a časový horizont jazdy. J. G. na hlavnom pojednávaní uviedol, ako zasahoval do tachografu. Súdny znalec N.. J. k tomu uviedol, že pôvodne nemal informáciu o manipulácii s tachografom. Žalovaný uvádza, že znaleckým posudkom bolo preukázané, že tachografické krúžky bol vyhotovené manuálne a 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). Žalobca uviedol, že preukázaným zistením bolo len to, že tachografické krúžky boli manuálne upravené a nie to, že preprava nebola vykonaná. Tovar sa neprepravuje tachografom, ale vozidlom, ktoré bolo funkčné aj s nefunkčným tachografom. Poukázal na rozpory vo výpovediach J. G., jeho syna a žalobcu. Vzniknuté rozdiely sa však týkajú okolností pre výsledok dokazovania zjave bezvýznamných a teda nemôžu mať vplyv na výsledok konania. Z hodnotenia týchto výpovedí vyplýva, že správca dane a žalovaný ich hodnotili tak, ako by J. G. poprel prepravu tovaru. Skutočnosť, že spoločnosť PS AFFAIR, s.r.o. je nekontaktná neznamená, že táto spoločnosť nemohla vykonávať ekonomickú činnosť a žalobca sa nemohol poznať s jej konateľom R. V.. Čo sa týka neuznania nároku na odpočítanie dane z faktúry od spoločnosti SLOVAKOREAL, s.r.o. namietal, že žalovaný iba zopakoval argumentáciu správcu dane bez toho, aby uviedol prečo niektoré zistenia považoval za hodnovernejšie, ako iné zistenia. Navrhol napadnuté rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane zrušiť a vrátiť vec žalovanému na ďalšie konanie.

K žalobe sa vyjadril žalovaný písomným podaním zo dňa 09.07.2015, v ktorom uviedol, že so všetkými námietkami žalobcu sa vysporiadal v odôvodnení napadnutého rozhodnutia. Trvá na svojich záveroch uvedených v tomto rozhodnutí a nesúhlasí s tvrdením žalobcu, že právne závery, na ktorých je založené napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane sú v extrémnom nesúlade s vykonanými skutkovými zisteniami a vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia, že sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov a vykazujú závažné znaky arbitrárnosti, pretože obsah odôvodnenia napadnutých rozhodnutí svedčí o opaku. Napadnuté rozhodnutie považuje za správne a navrhuje žalobu v celom rozsahu zamietnuť.

Preskúmaným rozhodnutím č. 1100305/1/112976/2015/5057 zo dňa 12.03.2015 žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) rozhodnutie Daňového úradu Prešov (ďalej len „správca dane“) č. 9710401/5/4408969/2014/4155/Puš zo dňa 26.09.2014, ktorým podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku určil žalobcovi rozdiel v sume 298853,98 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2006, t. j. znížil nadmerný odpočet za toto zdaňovacie obdobie zo sumy 299 039,27 Eur na sumu 185,29 Eur potvrdil.

Rozhodnutie odôvodnil tým, že žalobca zastúpený JUDr. Eugenom Kostovčikom, daňovým poradcom a advokátom podal proti rozhodnutiu správcu dane odvolanie písomným podaním zo dňa 23.10.2014, doplnenom zo dňa 18.12.2014. V podanom odvolaní namietal skutočnosti, ktoré sú totožné so žalobnými námietkami, preto súd na ne v tomto prípade iba odkazuje.

Ďalej žalovaný konštatoval, že po preskúmaní rozhodnutia v rozsahu skutočností uvádzaných v odvolaní podľa § 74 ods. 2 Daňového poriadku zistil tento skutkový stav: Správca dane vykonal u žalobcu daňovú

kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie október 2006. U žalobcu preveroval v rámci daňovej kontroly uplatnené oslobodenie od dane pri deklarovanom dodaní tovaru do iného členského štátu a to na základe faktúr za Milk protein 85 % všetky pre spoločnosť PS AFFAIR s. r. o., so sídlom Na Výsluní 201/13, Praha 10, Česká republika. Na základe žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií zo dňa 26.02.2007 a článku 5 Nariadenia Rady č. 2003/1798/EC o administratívnej spolupráci v oblasti DPH správca dane z výsledkov šetrenia týkajúcich sa spoločnosti PS AFFAIR s. r. o., Praha, zistil, že tento daňový subjekt je pre Českú daňovú správu nekontaktný, všetka korešpondencia je doručovaná verejnou vyhláškou a preto nebolo možné preveriť požadované skutočnosti. Za účelom preverenia prepravy tovaru do Českej republiky uskutočnil správca dane ústne pojednávame s deklarovaným prepravcom Y. G., ktorý do zápisnice zo dňa 16.07.2007 uviedol, že preverované faktúry č. 30/10/2006 zo dňa 30.10.2006, č. 07/11/2006 zo dňa 07.11.2006 a č. 10/02/2007 zo dňa 10.02.2007 vystavil a prepravy uskutočnil a že šoférom bol on osobne, jeho syn T. G. a T. I.. Správca dane na základe svojich zistení pri výkone daňovej kontroly zaslal orgánom činným v trestnom konaní podanie č. 703/320/41/56808/2007/Puš zo dňa 17.12.2007, ktorým oznámil Prezídiu policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica podozrenie z páchania ekonomickej trestnej činnosti. Rozhodnutím č. 703/320/41/56809/2007/Puš zo dňa 18.12.2007 prerušil podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) daňovú kontrolu z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia a to do dňa doručenia výsledku preverovania orgánov činných v trestnom konaní. Prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená, pominuli dňa 27.04.2009 dorúčením zápisnic o výsluchu svedkov a znaleckých posudkov listom PPZ, Banská Bystrica č. ČVS:PPZ-23/BOK-S-2007 zo dňa 22.04.2009, o čom bol žalobca oboznámený oznámením zo dňa 22.04.2009. Išlo o znalecky posudok č. 08/2009 - vyhodnotenie 32 ks tachografických krúžkov z vozidla EČ: T.-. so zameraním na možné zásahy do záznamu a porovnaním s predloženou dokumentáciou a č. 09/2009 - vyhodnotenie 23 ks, 11 ks a 4 ks tachografických krúžkov za obdobie október a november 2006 vozidla s EČ: ML-XXXAC so zameraním na možné zásahy do záznamu a porovnaním s predloženou dokumentáciou.

Ďalej konštatoval, že správca dane na základe vyššie uvedených znaleckých posudkov, v závere ktorých sa uvádza, že z vyššie uvedených obrázkov jednoznačne vyplýva, že záznamy na tachografických krúžkoch vykazujú závažné nedostatky, ktoré potvrdzujú, že záznamy na krúžkoch boli zhotovené manuálne a nemajú žiaden vzťah k dokladovaným prepravám v danom dátume, vyvodil záver, že k preprave tovaru do Českej republiky nedošlo. Ďalej zo zistených skutočností dospel k záveru, že vzhľadom na to, že žalobca už na sklade tento tovar nemá, došlo k dodaniu tovaru za protihodnotu v tuzemsku. Preto podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) dňom dodania tovaru vznikla platiteľovi daňová povinnosť a správca dane z predmetných faktúr vypočítal 19 % daň vo výške 9 045 280 Sk. Ďalej správca dane preveroval v rámci daňovej kontroly oprávnenosť uplatnenia odpočítania dane vo výške 1 361 160 Sk z faktúry č. 2006V/082 zo dňa 02.10.2006 od spoločnosti SLOVAKOREAL s.r.o., so sídlom Krčulova 1205/34, Brezno za dodávku obilia. Požiadal príslušný Daňový úrad Brezno ako miestne príslušný daňový orgán daňového subjektu SLOVAKOREAL s.r.o., dožiadanim zo dňa 05.02.2007 o preverenie predmetného zdaniateľného obchodu. Daňový úrad Brezno vykonal u tohto daňového subjektu ústne pojednanie, z ktorého vyhotovil zápisnicu zo dňa 19.02.2007. Z jej obsahu vyplýva, že daňový subjekt predložil kópiu evidencie DPH za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2006 faktúru č. 2006158 zo dňa 01.01.2006 od PRO-MOEAST, s.r.o, príjmové a výdavkové pokladničné doklady a zmluvu o sprostredkovaní zo dňa 28.09.2006. Dodatočne predložil objednávku naj 800 ton pšenice od žalobcu zo dňa 27.09.2006. Konateľ spoločnosti SLOVAKOREAL, s. r. o. T. P. do zápisnice o ústnom pojednaní uviedol, že druh obilia z faktúry č. 2006V/082 zo dňa 02.10.2006 je pšenica a pochádza od firmy PROMOEAST, s. r. o... Bratislava. Ďalej uviedol, že obilie prepravovala spoločnosť PROMOEAST, s. r. o., Bratislava do medziskladu Brezno Hálny, ktorý si zabezpečila firma PROMOEAST, s. r. o. a ktorá priebežne dovážala obilie. Toto si priebežne odvážal žalobca, ktorý mal vlastnú dopravu a k dispozícii prepravné listy. Bolo to niečo cez cca 70 -75 nakládok. Kontakt na firmu PROMOEAST získal v Banskej Bystrici na pána X. - konateľa. Žalobca realizoval úradu faktúry v hotovosti, čiastočnými platbami, konkrétne vyplatil platby p. I..

Ďalej uviedol, že za účelom preverenia spoločnosti PROMOEAST, s. r. o., Bratislava zaslal správca dane miestne príslušnému správcovi dane spoločnosti Daňovému úradu Bratislava III dožiadanie zo dňa 18.07.2007. Z jeho odpovede č. zo dňa 26.07.2007 a 05.10.2007 vyplýva, že spoločnosť PROMOEAST,

s. r. o. je registrovaná ako platiteľ DPH, avšak nepodáva daňové priznania, posledné daňové priznanie podala za I. štvrťrok 2006. Konateľ spoločnosti Y. X. so správcom dane nespôsobuje, nepreberá poštu, telefónne linky má zrušené, na adrese sídla už nesídlí 2 - 3 roky (podľa vyjadrenia informátora budovy). Žiadosť daňového úradu o predvedenie konateľa spoločnosti bolo neúspešné, pretože podľa odpovede z policajného zboru sa menovaný na adrese trvalého bydliska nezdržiava, jeho meno sa nenachádza ani na zvončekoch, ani na zozname nájomníkov. Vzhľadom na zistenie (vyjadrenie N. I. do zápisnice č. zo dňa 01.03.2007), že prepravu obilia vykonával Y. G., a to zo skladu v Brezne do spoločnosti VENAS s. r. o.. Streda nad Bodrogom, zameril sa správca dane aj na preverovanie, či skutočne k preprave tovaru došlo. Záver, že preprava tovaru nebola uskutočnená vyvodil správca dane zo zápisnice o výsluchu Y. G. a Y. K. a znaleckých posudkov č. 08/2009 a 09/2009 získaných od PPZ, Úradu boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica, ktoré tvorili prílohu odpovede zo dňa 22.04.2007 na podanie správcu dane z podozrenia z páchania ekonomickej trestnej činnosti zo dňa 17.12.2007. Z týchto listinných dôkazov správca dane zistil, že pri preverovaní výpovede Y. G. uskutočnenej dňa 16.02.2009 cieľom ktorej bolo stotožnenie miesta nakládky a vykládky obilia, ktoré mal odpredať žalobca spoločnosti VENAS, a. s., Y. G. označil oplotený objekt, v ktorom sa nachádzala plechová hala, za miesto, kde nakladal tovar - obilie pre žalobcu odtiaľ ho vozil do Stredy nad Bodrogom pre spoločnosť VENAS, a. s. Zo zápisnice o výsluchu svedka Bc. Y. K. zo dňa 09.03.2009, ktorý je od roku 1997 majiteľom pozemku a od 27.11.2006 aj majiteľom haly, vyplýva, že tento označený objekt sa nachádza v Brezne v časti Zadné Halny č. 34 a ktorý aj vypovedal, že pred odkúpením haly tam bol nájomca L. G., ktorému odo dňa 31.05.2006 dal písomný zákaz vstupu na pozemok. Od toho dátumu na pozemok a do haly on nemal voľný prístup a mohol tam vstúpiť iba s jeho vedomím. Taktiež aj iné osoby mohli do haly a na pozemok vstupovať len s jeho vedomím. Na otázku ohľadne odvozu obilia v mesiacoch október a november 2006 z predmetnej haly uviedol, že si nie je vedomý toho, že by niekto do haly vstupoval ani nevie o tom, že by niekto odtiaľ vyvážal obilie. Taktiež nevie ani o tom, že by tam niekto nejaké obilie doviezol. Ďalej svedok vypovedal, že spoločnosť SLOVAKOREAL, s. r. o. a ani osobu menom T. P. nepodá a nevie o tom, že by táto spoločnosť niekedy mala v jeho hale niečo zložené.

Ďalej uviedol, že na základe týchto skutočností a berúc do úvahy znalecké posudky z tachografických krúžkov z vozidiel EČ: ML-XXXAB a ML-XXXAC, ktorými mala byť preprava obilia vykonaná, správca dane dospel k záveru, že preprava tovaru nebola uskutočnená a nebolo preukázané dodanie tovaru, pretože počas daňovej kontroly zo strany žalobcu, ako aj samotným preverovaním správcu dane nebol zistený žiaden dôkaz o existencii tovaru (obilie). Preto správca dane nepriznal právo na odpočítanie dane z predmetnej faktúry za nákup obilia z dôvodu porušenia § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH zo strany žalobcu.

Konštatoval, že pri preverovaní uplatneného odpočítania dane žalobcom správca dane zistil taktiež uplatnenie odpočítania dane z faktúry č. 30/10/2006 zo dňa 30.10.2006 od Y. G., K. XX za odvoz sušeného mlieka W. - L. vo výške 41 040 Sk. Na základe znaleckých posudkov č. 08/2009 a 09/2009 z tachografických krúžkov správca dane posúdil uplatnené odpočítanie dane za neoprávnené, pretože k preprave tovaru nedošlo. Uviedol, že zo strany žalobcu došlo k porušeniu § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, tým že si žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane zo služby - preprava, pri ktorej nebolo preukázané, že služba bola vykonaná.

Ďalej konštatoval, že žalobca bol so zisteniami pri daňovej kontrole oboznámený, čo preukazuje zápisnica o ústnom pojednávaní dňa 18.10.2007 a 13.05.2009. O výsledku daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie október 2006 vyhotovil správca dane protokol č. 703/320/17011/2009/Puš zo dňa 14.05.2009. K tomuto protokolu sa žalobca na základe výzvy zo dňa 14.05.2009 nevyjadril a požiadal o skorší termín na jeho prerokovanie. Správca dane žiadosti vyhovel a protokol bol podpísaný a prerokovaný dňa 15.05.2009. Na základe toho vydal správca dane rozhodnutie č. 703/230/18260/09/Zido zo dňa 19.05.2009, ktorým podľa § 15 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie október 2006 v sume 299 039,27 Eur a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 47 753,53 Eur. Proti tomuto rozhodnutiu žalobca podal odvolanie a Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. I/225/13145-118284/2009/990813-r zo dňa 23.10.2009 toto rozhodnutie zrušilo a vec vrátilo vec správcovi dane na ďalšie konanie. Na základe podnetu Daňového riaditeľstva zo dňa 25.11.2009 podľa § 15b ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. začal správca dane dňa 12.01.2010 u žalobcu vykonávať opakovanú daňovú kontrolu. Žalobca podal dňa 27.06.2011 žalobu na Krajský súd v Prešove o ochranu pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy vo veci opakovanej

daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za október 2006. Krajský súd v Prešove rozsudkom sp. zn. 1S/89/2011-39 zo dňa 25.10.2011, ktorý nadobudol právoplatnosť dňa 07.12.2011, zakázal správcovi dane Daňovému úradu Humenné pokračovať u žalobcu v opakovanej daňovej kontrole z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2006 a to do 10 dní odo dňa právoplatnosti tohto rozsudku.

Ďalej konštatoval, že správca dane v rámci výkonu opakovanej daňovej kontroly vykonal ústne pojednávanie so svedkom Y. G., K., z ktorého vyhotovil zápisnicu z ústneho pojednávania zo dňa 28.04.2010. Výsluchu sa konateľ žalobcu nezúčastnil aj keď bol o nej upovedomený. Pán G. do zápisnice uviedol, že p. I. ho oslovil, či by nevozil tovar z R. do L., deň nakládky mu dopredu oznámil a tovar odviezol na adresu, ktorú mu dal p. I.. Tovar sa vykladal na rôznych miestach, každá fúra sa vykladala inde a chodil pre neho iný človek. Svedok ďalej uviedol, že si nepamätá, či tankoval PHM v Čechách, nevie, či kupoval diaľničnú známku, že prepravy do Prahy vykonával ako vodič on, ale pár fúr boli vodičmi jeho synovia Y. a T.. Ďalej uviedol, že raz najal nejakého vodiča menom I.. O tomto človeku nevie nič, ani jeho krstné meno a adresu. Správca dane vykonal aj ústne pojednávanie so svedkom Y. V., W. XXX, z ktorého vyhotovil zápisnicu z ústneho pojednávania zo dňa 25.05.2011, v rámci ktorej preveroval aj dodávateľa sušeného mlieka - RENNEN CASEIN 90 MESH a MILK PROTEIN 85%, spoločnosť STANDOM, s. r. o., Kračúnovce 402 v súvislosti s uplatneným odpočítaním dane z faktúry č. 2006V/082 zo dňa 02.10.2006. Z odpovede miestneho príslušného správcu, dane Daňového úradu Svidník zistil, že spoločnosť STANDOM, s.r.o. je nekontaktná, nespolupracuje so správcom dane, konateľ spoločnosti Y. V. sa nezdržuje v mieste trvalého bydliska, ani v sídle firmy. Predvolanie zasielané spoločnosti sú neprevzaté. Žiadosti o predvedenie políciou neboli úspešné. Na uvedenú spoločnosť Daňový úrad Svidník prijal viacero dožiadaní. Posledné daňové priznanie na DPH, ktoré bolo podané je I. kvartál 2006. Z úradnej moci bolo tomuto daňovému subjektu určené posledné zdaňovacie obdobie na DPH a to IV. kvartál 2006.

Konštatoval, že konateľ žalobcu N. I. zabezpečil dňa 25.05.2011 správcovi dane prítomnosť konateľa spoločnosti STANDOM, s.r.o. Y. V.. Správca dane s ním spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní vo veci vypočítania svedka, pri ktorom bol prítomný aj N. I.. Y. V. potvrdil predaj tovaru pre žalobcu, zároveň doložil aj nadobúdacie doklady - fotokópie od talianskych spoločností. Tovar bol prepravovaný na talianskych autách. Podľa výpovede p. V. u správcu dane prepravu tovaru nehradil, prepravu hradil Talian. Na otázku správcu dane ako sa nakontaktoval na dodávateľa, odpovedal, že si ho našiel na internete. Zároveň vypovedal, že s internetom vie pracovať. Keď ho zamestnanci správcu dane vyzvali, aby názorne ukázal, či vie pracovať s internetom, odmietol. Skladovacie priestory, kde mal uložený tovar mal v prenájme, ale neplatil zaň nič a nemá ani žiadnu zmluvu o prenájme. P. V. uviedol, že peniaze mu p. I. odovzdával v hale, kde mal skladovacie priestory. Na otázku správcu dane, prečo nepodal daňové priznanie na DPH na miestne príslušný daňový úrad odpovedal, že on daňové priznanie podal. Zamestnanci správcu dane opätovne zdôraznili, že ku dňu 24.05.2011 na základe telefonického hovoru s miestnym príslušným správcom, bolo zistené, že daňové priznanie nie je podané a ak tvrdí, že ho podal, aby doložil o podaní nejaký doklad. Na to odpovedal, že jeho mama mu všetky doklady, ktoré mal doma spálila v peci.

Uviedol, že tieto svedecké výpovede požadoval žalobca pri ústnom pojednávaní pojednávani dňa 17.06.2014 vykonať opätovne a preto správca dane zaslal predvolania na výsluch svedka pre Y. G., T. G. ako aj upovedomenie o výsluchu svedka pre štatutárneho zástupcu žalobcu. Svedok Y. G. HE TRANZ LABOREC, Čabalovce uvedené predvolanie prevzal, ale na stanovený termín pojednávania sa nedostavil. Na ústne pojednávanie so svedkom sa nedostavil ani konateľ žalobcu N. I.. Dňa 24.07.2014 sa dostavil k správcovi dane Y. G., čo bolo oznámené konateľovi spoločnosti N. I. dňa 24.07.2014, že sa koná na daňovom úrade ústne pojednávanie so svedkom Y. G.. Konateľ žalobcu N. I. sa pojednávania nezúčastnil a svoje právo klásť svedkovi otázky nevyužil. Zamestnanci správcu dane oboznámili konateľa žalobcu so zápisnicou o ústnom pojednávaní s p. Y. G. zo dňa 24.07.2014. Y. G. potvrdil, že prepravoval tovar z R. do L.. Kontaktoval ho p. I. a aj ho riadil, odkiaľ, kam ho má odvieť. Presnú adresu si nepamätá. Ďalej dodal, že tachografické kotúčiky nevyhotovoval manuálne, len dopísal kilometre. Jazda bola riadna, len tachograf nerobil kilometre, tak dokreslil spodok. Dokreslil ich, aby to bolo kompletne. Ďalej uviedol, že synovia žijú dlhodobo v Anglicku s celou rodinou. Dňa 25.07.2014 sa na ústne pojednávanie vo veci vypočítania svedka dostavil Y. G. (syn), K. XX, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní. Tohto pojednávania sa zúčastnil aj konateľ žalobcu N. I.. Svedok uviedol, že príkaz na cestu mu dal otec a aj všetky informácie. Nepamätá sa, koľkokrát vykonal prepravu, miesto nakládky bolo za Giraltovcami, ale spôsob nakladania a ani trasu si nepamätá. Tovar viezol do Prahy, kde zavolať na číslo telefónu, ktoré dostal od otca a čakal na benzínke. Prišlo auto a

išiel za nimi, bližšie si už nepamätá. Na predvolanie sa nedostavil T. G., K. XX, ktorému bolo zaslané predvolanie zo dňa 18.06.2014 a 16.07.2014. Podľa vyjadrenia jeho otca Juraja Ruďáka sa dlhodobo zdržiava v Anglicku aj s rodinou.

Uviedol, že z dôvodu odstránenia všetkých pochybností pri vyhodnocovaní znaleckého posudku zaslal správca dane dožiadanie na Daňový úrad Žilina za účelom vypočutia svedka - osoby zodpovednej za výkon znaleckej činnosti v odbore Doprava cestná. Z odpovede vyplynulo, že znalec je zákonom č. 382/2004 Z. z. o znalcoch tlmočníkoch a prekladateľoch viazaný mlčanlivosťou v prospech zadávateľa a tejto mlčanlivosti je oprávnený zbaviť ho zadávateľ alebo minister spravodlivosti. Na základe týchto skutočností zaslal správca dane žiadosť o doplnenie informácie zo dňa 05.10.2010 na PPZ, Úrad boja proti organizovanej kriminalite - Odbor Stred Banská Bystrica, ktorý listom doručeným správcovi dane zo dňa 12.05.2011 doručil zápisnicu o výsluchu svedka. Znalec opätovne potvrdil, že všetky tachografické krúžky boli zhotovené manuálne, neboli vložené do tachografu a údaje, ktoré čiastočne zodpovedajú informáciám z tachografických krúžkov a priloženej dokumentácie sa týkajú len a len písomných údajov na krúžkoch, ktoré boli napísané vodičom vozidla. Tachografické krúžky neboli zhotovené záznamovým zariadením vozidla, tzn., že o vplyve technického stavu motorového vozidla na záznam na krúžku nie je možné uvažovať. Nedokončená veta: „Nie je možné určiť“ bola dokončená: „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“. Znalec opätovne zdôraznil, že ani jeden záznam rýchlosti a ubehnutej vzdialenosti na preložených tachografických krúžkoch nebol vyhotovený záznamovým zariadením (tachografom). Ž toho vyplýva, že na krúžkoch sa nachádzajú fiktívne informácie o priebehu prepravy vozidla, ktoré mohli v náhodnom prípade súhlasiť s prepravnými dokladmi (uvedená vzdialenosť). To však neznamená, že táto preprava musela byť vykonaná. Vek vozidla nemá vplyv na činnosť tachografu.

Konštatoval, že vzhľadom na požiadavku konateľa žalobcu pri ústnom pojednávaní dňa 17.06.2014 o opätovné vykonanie tohto dôkazu zaslal správca dane dňa 23.07.2014 žiadosť o doplnenie informácií na Národnú kriminálnu agentúru NJFP, Expozitúra, Stred, Banská Bystrica, ktorá vo svojej odpovedi zo dňa 27.08.2014 uviedla, že konanie ČVS: PPZ-23/BOK-S-2007 bolo ukončené 05.11.2010 a to návrhom na podanie obžaloby, že predmetná vec už nie je v prípravnom konaní, nie je možné vykonávať procesné úkony a z uvedeného dôvodu nemôže žiadosť vyhovieť. Správcovi dane bol dňa 28.08.2014 doručený rozsudok Okresného súdu Humenné sp. zn. 1T/49/2011 dňa 11.06.2014, z obsahu ktorého vyplýva, že v uvedenej veci vypovedal aj súdny znalec Ing. N. J., ktorý v plnom rozsahu potvrdil závery vyplývajúce zo znaleckých posudkov č. 8/2009 a 9/2009 a skonštatoval, že ani v jednom prípade nezistil, že by tachograf ako prístroj zaznamenal na tachografický krúžok priebeh dráhy. To, že tachografické krúžky v dvoch autách vykazovali veľmi podobné priebehy záznamov rýchlosti, ktoré navyše nie sú typické pre bežnú prevádzku motorového vozidla a boli zistené manuálne zápisy, jednoznačne podľa senátu nasvedčuje tomu, že tieto záznamy nezodpovedali skutočnosti a boli vykonané, aby skutočnosť len fingovali. Z rozsudku ďalej vyplýva, že žiaden zo subjektov zainteresovaných v predmetných obchodoch nepopísal obchody tak jasne, konkrétne a dôsledne, aby bolo zrejmé množstvo, kvalita, druh, či samotná povaha tovaru, ktorý mal byť obchodovaný a to v takom stave, že by bola vylúčená pochybnosť, či taký tovar skutočne obchodovaný bol. Správca dane vyzval následne žalobcu na predloženie všetkých dokladov a dôkazov preukazujúcich dodanie tovaru do Českej republiky, ktoré doteraz neboli správcovi dane predložené, bola mu zaslaná výzva zo dňa 17.07.2014, ktorá bola prevzatá dňa 28.07.2014, aby v lehote do 8 dní predložil všetky doklady a dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia o dodaní tovaru do Českej republiky, ktoré doteraz neboli správcovi predložené. Žalobca žiadne dôkazy nepredložil. Dňa 19.09.2014 bol žalobca oboznámený so zisteniami získanými vo vyrubovacom konaní, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 19.09.2014. Následne správca dane vydal rozhodnutie č. 9710401/5/4408969/2014/4155/Puš zo dňa 26.09.2014, ktorým podľa § 68 ods. Daňového poriadku určil rozdiel v sume 298 853,98 Eur, t. j. znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie október 2006 zo sumy 299 039,27 Eur, na sumu 185,29 Eur. Rozhodnutie odôvodnil tým, že žalobca porušil ustanovenie § 43 ods. 1 a 5 zákona o DPH, pretože neoprávnene uplatnil dodanie tovaru s oslobodením od dane z tuzemska do iného členského štátu deklarovanému odberateľovi PS AFFAIR, s.r.o. Praha, Česká republika, čím mu vznikla podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť pri dodaní tovaru v tuzemsku vo výške 7 601 075 Sk a ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a/ nadväznosti na § 49 ods. 1 zákona o DPH, pretože neoprávnene uplatnil odpočítanie dane vo výške 1 361 160 Sk z tovaru od deklarovaného dodávateľa SLOVAKOREAL, s.r.o., Brezno a vo výške 41 040 Sk zo služby - doprava, od deklarovaného dodávateľa Y. G..

Citoval ustanovenie § 19 ods. 1 a 2, § 49 ods. 1 a 2, § 51 ods. 1 písm. a/, § 43 ods. 1 a 5 zákona o DPH, § 2 ods. 1, 3, 6, § 15 ods. 10 a 13, § 25a ods. 1 a 5, § 29 ods. 2, 4 a 8, § 45 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb., § 3 ods. 1, 2, 3 a 6, § 24 ods. 1, 2 a 4, § 68 ods. 3 a § 165 ods. 1 Daňového poriadku ako aj § 246d O.s.p.

Dôvodil, že pri preskúmaní napadnutého rozhodnutia vychádzal z vyššie uvedených ustanovení zákonov. Správca dane v rámci vykonanej daňovej kontroly a následného konania preveroval u žalobcu skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie dane v zdaňovacom období október 2006, kedy si žalobca uplatnil oslobodenie od dane pri deklarovanom dodaní tovaru - sušeného mlieka do iného členského štátu - Českej republiky a odpočítanie dane z faktúry za dodanie obilia a faktúry za dopravu. Posúdil námietku žalobcu, že v danom prípade neboli splnené obligatórne podmienky pre prerušenie daňovej kontroly rozhodnutím zo dňa 18.12.2007, pretože nešlo o predbežnú otázku a ani o inú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia, 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 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. 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 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 citovaného zákona a výsledky preverovania orgánov činných v trestnom konaní v danej veci boli nevyhnutné pre dôsledné zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe ktorých správca dane rozhodoval. Prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená, pominuli dňa 27.04.2009 doručením zápisnice o výsluchu svedkov a znaleckých posudkov listom PPZ, Banská Bystrica zo dňa 22.04.2009, o čom bol žalobca upovedomený oznámením zo dňa 28.04.2009.

Konštatoval, že v tomto postupe správcu dane nezistil porušenie zákona. Ustanovenie § 25a zákona č. 511/1992 Zb. upravuje prerušenie konania ako právo správcu dane. Zároveň platí, že ustanovenia prvej časti zákona č. 511/1992 Zb. a § 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu. V konaní správca dane pokračuje z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka konania, len čo pominuli prekážky, pre ktoré sa konanie prerušilo. V konaní možno teda pokračovať až v momente, keď sa splní vo výroku rozhodnutia uvedená podmienka, alebo uplynutím lehoty určenej správcom dane podľa § 25a ods. 2 citovaného zákona. Ak je konanie prerušené, lehoty neplynú. Pokračovanie v konaní bude znamenať pokračovanie v plynutí lehôt. Po nadobudnutí právoplatnosti rozhodnutia o prerušení konania nie je možné vykonávať v prerušenom konaní žiadne právne úkony. Navyše žalobca nenapadol uvedené rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly žiadnym opravným prostriedkom, preto žalovaný posudzoval dodržanie zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly aj na základe právoplatných rozhodnutí o prerušení konania a skutočnosti, že lehota na vykonanie kontroly bola nadriadeným orgánom predĺžená. Na základe týchto skutočností dospel k záveru, že lehota na vykonanie daňovej kontroly bola dodržaná a tvrdenie žalobcu, že odstúpenie veci orgánom činným v trestnom konaní správcom dane a následné prerušenie konania nemalo oporu v zákone a že rozhodnutím o prerušení konania nedošlo k prerušeniu plynutia lehôt a správca dane bol povinný daňovú kontrolu ukončiť najneskôr do 22.01.2008, považuje za neopodstatnené. V danom prípade bol teda protokol zákonným spôsobom prerokovaný dňa 15.05.2009 a to znamená, že bol žalobcovi doručený pri jeho prerokovaní v uvedený deň, čo sa považuje za úkon smerujúci k vyrubeniu dane alebo rozdielu dane. Doručením uvedeného protokolu znovu plynie päťročná lehota na vyrubenie dane alebo rozdielu dane podľa § 45 ods. 2 zákona a to od konca roka 2009 do konca roka 2014. Avšak lehoty na vyrubenie dane alebo rozdielu dane v súlade s ustanovením § 246d Občianskeho súdneho poriadku počas konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku neplynú. Dňa 27.06.2011 podal žalobca žalobu na Krajský súd v Prešove o ochranu pred

nezákonným zásahom orgánu verejnej správy vo veci opakovanej daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za október 2006. Krajský súd v Prešove rozhodol vo veci rozsudkom sp. zn. 1S/89/2011 zo dňa 25.10.2011, ktorý nadobudol právoplatnosť dňa 07.12.2011 a zakázal správcovi dane pokračovať u žalobcu v opakovanej daňovej kontrole dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2006 a to do 10 dní od právoplatnosti tohto rozsudku. K tomu žalovaný uviedol, že lehota na vyrubenie dane alebo rozdielu dane v čase od podania žaloby dňa 27.06.2011 do dňa právoplatnosti rozsudku Krajského súdu v Prešove neplynula a teda lehota na vyrubenie dane alebo rozdielu dane uplynie až o 163 dní odo dňa 31.12.2014 do 12.06.2015. Z týchto dôvodov hodnotí námietku žalobcu, že celý postup a konanie správcu dane sú zaťažené zánikom práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane, ako neopodstatnenú.

Ďalej uviedol, že žalobca v hmotno-právnej rovine namieta, že dôvody, na ktorých je založené rozhodnutie správcu dane, však zjavne popierajú závery orgánov činných v trestnom konaní a súdu a že odvolaním napadnuté rozhodnutie je v zásadnom logickom rozpore s rozsudkom Okresného súdu Humenné sp. zn. 1T/49/2011 zo dňa 11.06.2014, ktorým správca dane argumentuje a ktorý doteraz nie je právoplatný. Žalovaný konštatoval, že podľa správcu dane žalobca nepreukázal dodanie tovaru do Českej republiky a preto správca dane posúdil dodanie tovaru ako dodanie v tuzemsku, pri ktorom vznikla daňová povinnosť. Keď teda správca dane vec posúdil ako dodanie tovaru v tuzemsku, pri ktorom vznikla daňová povinnosť, potom tovar musel existovať, pretože len pri existujúcom tovare mohla v tuzemsku vzniknúť daňová povinnosť. Súd tvrdí, že tovar neexistoval a žalobca si neoprávnene uplatnil odpočítanie dane z neexistujúceho tovaru a správca dane tvrdí, že tovar existoval a pri jeho dodaní v tuzemsku vznikla žalobcovi daňová povinnosť. Ako je zrejmé z popísaného skutkového stavu a spisového materiálu, dodávateľom tovaru, pri ktorom žalobca deklaroval, že bol dodaný do Českej republiky, bola spoločnosť STANDOm, s.r.o., Kračúnovce 402, ktorá so správcom dane nespolupracuje, 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 Y. V. pri ústnom pojednávaní (jeho prítomnosť zabezpečil kontrolovaný daňový subjekt) potvrdil vystavenie preverovaných faktúr pre žalobcu, 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. Správca dane v konaní priznal žalobcovi právo na odpočítanie dane z tovaru od spoločnosti STANDOm, s. r. o. pri jeho dodaní. Tento tovar mal byť následne dodaný do iného členského štátu, avšak podľa zistení a hodnoverných dôkazov správcu dane k jeho preprave do Českej republiky nedošlo a spoločnosť na sklade tento tovar nemala (v zápisnici o ústnom pojednávaní č. 703/320/41/11190/2007/Puš zo dňa 01.03.2007 sa konateľ žalobcu Igor Lopata vyjadril, že do Českej republiky dodal sušené mlieko). Na základe toho dospel správca dane k záveru, že k dodaniu tovaru došlo za protihodnotu v tuzemsku. Preto podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, dňom dodania tovaru vznikla platiteľovi daňová povinnosť a správca dane z predmetných faktúr vypočítal 19 % daň. K tomu odvolací orgán považuje za potrebné uviesť, že celý deklarovaný obchod je zaťažený veľkými pochybnosťami o jeho reálnom uskutočnení. Správca dane nemal k dispozícii dôkazy o neuskutočnení nákupu mlieka, pretože dodávateľský daňový subjekt STANDOm, s.r.o. so správcom dane nekomunikoval a pri ústnom pojednávaní dňa 25.05.2011 konateľ spoločnosti Y. V. predaj tovaru potvrdil. Správca dane nemal hodnoverný dôkaz o neuskutočnení zdaniťelného obchodu medzi dodávateľom STANDOm, s.r.o. a žalobcom a nemal dôkaz ani o tom, že spoločnosti STANDOm, s.r.o. vznikla daňová povinnosť. Ťažiskovým dôkazom preto pre správcu dane ostáva dokázanie nevykonania prepravy do Českej republiky a všetky ostatné dôkazy, výpovede a zistenia len dodávajú tomuto dôkazu váhu a správnosť úsudku.

Argumentoval, že na Okresnom súde Humenné bol vedený súdny spor s obvinenými S. K. a spol. (N. I., Y. G., Y. V.) na základe obžaloby orgánov činných v trestnom konaní. Dňa 11.06.2014 bol vydaný odsudzujúci prvostupňový rozsudok v danej veci, ktorý však z dôvodu podaných sťažností nie je právoplatný. Správca dane vo svojom rozhodnutí nemohol nespomenúť uvedený rozsudok, keďže sa týka predmetných obchodov, ktoré preveroval aj správca dane a v podstate súdny spor vyplynul z prvotnej požiadavky správcu dane o spoluprácu s políciou v danej veci. Navyše v rozsudku sa uvádza nielen to, že predmetný obchod sa neuskutočnil, ale aj to, že nedošlo k preprave tovaru do Českej republiky, tak ako ho prepravca Y. G. deklaroval predloženými tachografickými kotúčikmi. Súd vyhodnotil jeho obhajobu ako nehodnovernú. Okresný súd venoval značnú pozornosť aj výpovediam súdnych znalcov z odboru dopravy. Správca dane napadnutým rozhodnutím znižuje nadmerný odpočet za

zdaňovacie obdobie október 2006 zo sumy 299 039,27 Eur na sumu 185,29 Eur, čo je aj rozhodujúcou skutočnosťou pre rozsudok Okresného súdu Humenné, podľa ktorého si žalobca neoprávnene uplatnil nárok na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie október 2006. V bode IV. doplnenia odvolania žalobca namieta, že v rozhodnutí správca dane nikde neuvádza, ako zhodnotil skutočnosť, že konateľ žalobcu, ako aj J. G. viackrát podrobne popísali obchodné transakcie so spoločnosťou PS AFFAIR, s. r. o. Žalovaný po preskúmaní napadnutého rozhodnutia a celého spisového materiálu dospel k záveru, že toto tvrdenie žalobcu nemožno považovať za opodstatnené. Vyjadrenia o uskutočnenom obchode, tak ako ho popísali N. I. a Y. G. nemožno považovať za podrobné popísanie obchodnej transakcie. Svojou výpoveďou Y. G. aj jeho syn síce verbálne potvrdili uskutočnenie prepravy do Českej republiky, avšak svojím popisom nakládky a vykládky neuviedli žiadne konkrétne fakty a údaje a nijako neprispeli k objasneniu, kde bol tento tovar vyskladnený. Správca dane sa vyjadreniami Y. G. zaoberal a v odôvodnení napadnutého rozhodnutia vyhodnocuje jeho svedeckú výpoveď. Uvádza, že dňa 28.04.2010 vykonal s Y. G., svedeckú výpoveď (o konaní svedeckej výpovede bol vyzozumený aj konateľ žalobcu N. I., ktorý sa na výpovedi svedka nezúčastnil), ktorý uviedol, že p. I. ho oslovil, či by nevozil tovar z Giraltoviac do Prahy, deň nakládky mu dopredu oznámil a tovar odviezol na adresu, ktorú mu dal p. I.. V tejto výpovedi sa zároveň vyjadril, že tovar sa vykladal na rôznych miestach, že každá fóra sa vykladala inde a chodil pre neho iný človek. Správca dane vyhodnotil, že toto tvrdenie nie je úplne v súlade s výpoveďou Y. G. zo dňa 20.03.2008 pred vyšetrovateľom PPZ ÚBOK Banská Bystrica, kde uviedol, že, tovar vykladal vždy do skladu, že po neho chodila väčšinou tá istá osoba, asi 2-krát prišiel niekto iný, V zápisnici o výsluchu obvineného zo dňa 04.10.2008 p. G. uviedol, že pre pána I. vykonal dopravu z Giraltoviac do Prahy 30-krát, čo by znamenalo, že vykladal tovar na cca 28-30 miestach. Ďalej správca dane hodnotí z výpovede svedka, že si nepamätá, či tankoval PHM v Čechách, nevie, či kupoval diaľničnú známku a že jeho tvrdenia ohľadne šoférov, ktorí mali vozit' sušené mlieko do Prahy, sú tiež rozporné, pretože v zápisnici o výsluchu obvineného zo dňa 16.02.2009 tvrdí, že do Prahy tovar vozil on, niekedy to boli jeho synovia T. a Y., či vozil tovar do Prahy na jeho vozidle aj niekto iný, tak to už pre odstup času nevie povedať. Na strane druhej v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 28.04.2010 uvádza, že prepravy do Prahy vykonával ako vodič on, ale pár fúr boli vodičmi jeho synovia Y. a T.. Ďalej uvádza, že raz najal nejakého vodiča menom I.. O tomto človeku nevie nič, ani jeho krstné meno, adresu. Správca dane k tomu uvádza, že napriek tomu mu dal k dispozícii kamión aj s tovarom v hodnote cca niekoľko miliónov korún slovenských. Podľa správca dane rozpor týchto tvrdení podporuje aj vyjadrenie syna Y. G. v zápisnici o výsluchu svedka zo dňa 08.04.2009, ktorý tvrdí, že on do Prahy išiel asi 2 - 3-krát, ak si dobre spomína, brat tam ani nebol.

K tvrdeniam žalobcu sa, že konateľ žalobcu uviedol, že s konateľom spoločnosti PS AFFAIR, s.r.o. R. V. sa pozná z minulosti, žalovaný uviedol, že ide o irelevantnú informáciu. Podľa zistení správca dane je tento daňový subjekt pre českú daňovú správu nekontaktný a všetka korešpondencia je doručovaná verejnou vyhláškou. Takéto zistenia sú dôvodom na vážne pochybnosti, či táto spoločnosť vôbec nejakú ekonomickú činnosť vykonáva.

Žalovaný preto nepovažuje za opodstatnené tvrdenie odvolávajúceho sa, že správca dane neuvádza, ako vyhodnotil dôkazy, na ktoré žalobca v tejto súvislosti poukazuje.

K námietke žalobcu, že správca dane nepostupoval v súlade s ustanovením § 3 ods. 3 Daňového poriadku ani pri neuznaní nároku na odpočítanie dane v sume 1 361 160,-Sk z faktúry od spoločnosti SLOVAKOREAL, s.r.o., že v rozhodnutí správca dane nikde neuvádza, ako zhodnotil skutočnosť, že J. G. do zápisnice zo dňa 01.03.2007 uviedol, že šoférom bol M. I. a teda J. G. ani nemusel presne vedieť, kde sa tovar naložil, že sa správca dane nezaoberal tým, že údajne neexistujúci tovar, napriek sporným údajom z tachografických krúžkov bol dopravený do spoločnosti VENAS, s. r. o. v Strede nad Bodrogom, ktorá prijatie tovaru potvrdila na dodacích listoch a za tovar riadne zaplatila a ani tým, že spoločnosť SLOVAKOREAL, s. r. o. má faktúru č. 2006/82 od dodávateľa PROMOEAST, s. r. o. riadne zaúčtovanú, má príjmové a výdavkové pokladničné doklady, daňové priznanie bolo podané a daň bola odvedená, že žalovaný dôvodil, že preskúmal napadnuté rozhodnutie aj v rozsahu tejto námietky a zistil, že správca dane si pre svoje závery zabezpečil dostatok dôkazov, ktoré vyhodnotil v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov. Správca dane z odpovede Daňového úradu Brezno zistil, že konateľ spoločnosti SLOVAKOREAL, s.r.o., Brezno p. P. vypovedal, že bol len sprostredkovateľom predaja obilí. Ďalej, že obilie prepravovala firma PROMOEAST, s.r.o. Bratislava do medziskladu Brezno Zadné Halny. Medzisklad v Brezne - Zadné Halny si zabezpečila firma PROMOEAST, ktorá priebežne dovážala obilie, ktoré si zasa priebežne prevážal žalobca, ktorý mal vlastnú dopravu - nákladné auto LIAZ s príviesom. Z toho správca dane logicky vyvodil záver, že firma SLOVAKOREAL s.r.o. nikdy obilie fyzicky nevlastnila. Obilie malo ísť priamo od firmy PROMOEAST, s.r.o. do medziskladu Brezno Halny. Toto tvrdenie bolo vyvrátené výpoveďou majiteľa skladu (zápisnica o výsluchu svedka Bc. Y. K. zo dňa

09.03.2009), ktorý uviedol, že označený objekt - plechová hala, ktorá sa nachádza v Brezne v časti Z. V. č. XX (ktorú p. G. označil ako miesto, odkiaľ nakladal obilie pre VENAS a.s.), je jeho vlastníctvom. Odo dňa 31.05.2006 dal písomný zákaz vstupu na pozemok a na pozemok a do haly nemal nikto voľný prístup a mohol tam vstúpiť len s jeho vedomím. Na otázku ohľadne odvozu obilia v mesiacoch október 2006 a november 2006 z predmetnej haly uviedol, že si nie je vedomý toho, že by niekto do haly vstupoval a odtiaľ vyvážal obilie a ani skutočnosti, že by tam niekto nejaké obilie doviezol. Spoločnosť SLOVAKOREAL s.r.o. Brezno a osobu T. P. (konateľa SLOVAKOREAL s.r.o.) nepozná a nevie o tom, že by niekedy niečo mala v jeho hale zložené. Ďalším dôkazom, ktorý správca dane vyhodnotil, bol dôkaz, že k preprave tohto tovaru nedošlo sú znalecké posudky č. 08/2009 a č. 09/2009 z tachografických krúžkov z vozidla EČ:ML-XXXAB a ML-XXXAC vypracovaných na základe žiadosti PPZ, Úrad boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica ČVS:PPZ-23/BOK-S-2007 zo dňa 22.04.2009 so záverom, že záznamy na tachografických krúžkoch vykazujú závažné nedostatky, ktoré potvrdzujú, že záznamy na krúžkoch boli zhotovené manuálne a nemajú žiaden vzťah k dokladovaným prepravám v danom dátume. Tvrdenie žalobcu, že spoločnosť VENAS, s.r.o. potvrdila dodanie obilia a za tovar zaplatila nemá pod ťarchou uvedených dôkazov žiadnu dôkaznú hodnotu. Spoločnosť VENAS, s.r.o. môže vlastniť obilie, ale správca dane na základe dôkazov preukázal, že to nemôže byť obilie, ktoré by dodal žalobca.

Ďalej žalovaný uviedol, že už v rozhodnutí č. I/225/13145- 118284/2009/990813-r zo dňa 23.10.2009 konštatoval, že žalobca na preukázanie prepravy tovaru do iného členského štátu predložil požadované doklady, avšak v priebehu daňovej kontroly došlo k zisteniu takých skutočností, ktoré viedli správcu dane k preverovaniu, či skutočne k preprave tovaru došlo. Správca dane zistil, že tak dodávateľ sušeného mlieka, ako aj odberateľ v Českej republike sú nespolupracujúce, nekontaktné osoby, u ktorých z toho dôvodu nie je možné preveriť uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Logicky sa teda správca dane zameria na preverenie splnenia podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH. Na preukázanie uskutočnenia prepravy tovaru predložil deklarovaný prepravca Y. G. tachografy z dotknutých vozidiel. Na základe požiadavky orgánov činných v trestnom konaní boli vypracované znalecké posudky na vyhodnotenie predložených tachografických krúžkov, vyhotovením obsahu ktorých správca dane považuje prepravu tovaru do iného členského štátu za nepreukázanú. Správa dane v rámci daňovej kontroly získal 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 EČ: ML-XXXAB so zameraním na možné zásahy do záznamu a porovnaním s predloženou dokumentáciou a č. 09/2009 (objednávka č. ČVS:PPZ- 23/BOK-S-2007 zo dňa 07.07.2008) - vyhodnotenie 23 ks, 11 ks a 4 ks tachografických krúžkov za obdobie október a november 2006 vozidla s EČ: ML-XXXAC so zameraním na možné zásahy do záznamu a porovnaním s predloženou dokumentáciou, v závere ktorých sa uvádza, že z vyššie uvedených obrázkov jednoznačne vyplýva, že záznamy na tachografických krúžkoch vykazujú závažné nedostatky, ktoré potvrdzujú, že záznamy na krúžkoch boli zhotovené manuálne a nemajú žiaden vzťah k dokladovaným prepravám v danom dátume. Žalovaný zaviazal správcu dane rozhodnutím č. I/225/13145-118284/2009/ 990813-r zo dňa 23.10.2009, aby v ďalšom konaní (okrem vypočutia prepravcu) pre účely odstránenia všetkých pochybností pri vyhodnocovaní znaleckého posudku, keďže ide o nosný dôkaz správcu dane, zabezpečil vysvetlenie znalca, ako je potrebné chápať jeho vyjadrenia, ktorými namietal žalobca sa v odvolaní, berúc pritom do úvahy, že žalobca, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola, má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo klásť znalcom otázky pri ústnom pojednávaní. Na základe toho (z dôvodu odstránenia všetkých pochybností pri vyhodnocovaní znaleckého posudku) zaslal správca dane dožiadanie na Daňový úrad Žilina za účelom vypočutia svedka - osoby zodpovednej za výkon znaleckej činnosti v odbore Doprava cestná. Z odpovede vyplynulo, že znalec je zákonom č. 382/2004 Z. z. o znalcoch, tlmočníkoch a prekladateľoch viazaný mlčanlivosťou v prospech zadávateľa a tejto mlčanlivosti je oprávnený zbaviť ho zadávateľ alebo minister spravodlivosti. Na základe týchto skutočností zaslal správca dane žiadosť o doplnenie informácie č. 703/320/44948/10/Puš zo dňa 05.10.2010 na PPZ, Úrad boja proti organizovanej kriminalite - odbor Stred, Banská Bystrica. Dňa 12.05.2011 bola na Daňový úrad Humenné doručená odpoveď z PPZ, Úrad boja proti organizovanej kriminalite - odbor Stred, Banská Bystrica podacie číslo 703/320/19317/11 spolu s prílohou - zápisnica o výsluchu svedka ČVS:PPZ-23/BOK-S-2007. Znalec opätovne potvrdil, že všetky tachografické krúžky boli zhotovené manuálne, neboli vložené, do tachografu a údaje, ktoré čiastočne zodpovedajú informáciám z tachografických krúžkov a priloženej dokumentácie, sa týkajú len a len písomných údajov na krúžkoch, ktoré boli napísané vodičom vozidla. Tachografické krúžky neboli zhotovené záznamovým zariadením vozidla, tzn., že o vplyve technického stavu motorového vozidla na záznam na krúžku nie je možné uvažovať. Nedokončená veta: „Nie je možné určiť“ bola dokončená:

„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.“ Znalec opätovne zdôraznil, že ani jeden záznam rýchlosti a ubehutej vzdialenosti na predložených tachografických krúžkoch nebol vyhotovený záznamovým zariadením (tachografom). Z toho vyplýva, že na krúžkoch sa nachádzajú fiktívne informácie o priebehu prepravy vozidla, ktoré mohli v náhodnom prípade súhlasiť s prepravnými dokladmi (ubehnutá vzdialenosť). To však neznamená, že takáto preprava musela byť vykonaná. Vek vozidla nemá vplyv na činnosť tachografu. Vzhľadom na požiadavku konateľa žalobcu pri ústnom pojednávaní zo dňa 17.06.2014 o opätovné vykonanie tohto dôkazu zaslal správca dane dňa 23.07.2014 žiadosť o doplnenie informácií č. 9710401/5/3590848/14/Puš na Národnú kriminálnu agentúru NJFP, Expozitúra Stred, Banská Bystrica, ktorá vo svojej odpovedi dňa 27.08.2014 uviedla, že konanie ČVS:PPZ-23/BOK-S-2007 bolo ukončené 05.11.2010 a to návrhom na podanie obžaloby, že predmetná vec už nie je v prípravnom konaní, nie je možné vykonávať procesné úkony a z uvedeného dôvodu nemôže žiadosť vyhovieť.

Konštatoval, že správca dane postupoval v súlade s vysloveným právnym názorom odvolacieho orgánu, potrebný dôkaz zabezpečil a nie je opodstatnené tvrdenie žalobcu v odvolaní, že sa správca dane týmto postupom vyhol povinnosti umožniť daňovému subjektu uplatniť svoje práva podľa ustanovenia § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. Správca dane neuskutočnil sám ústne pojednávanie so znalcom (pri ktorom by mal kontrolovaný daňový subjekt právo klásť znalcovi otázky). Vzhľadom na popísané okolnosti sa rozhodol požiadať orgány činné v trestnom konaní o uskutočnenie ďalšieho vypočutia znalca, avšak nie preto, aby sa vyhol povinnosti umožniť žalobcovi 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. Na základe uvedeného hodnotí námietky žalobcu týkajúce sa procesného postupu pri zabezpečovaní uvedeného dôkazu ako neopodstatnené.

Žalovaný taktiež nepovažuje za opodstatnené tvrdenie žalobcu, 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 o DPH tým, že platiteľ nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu. Správca dane za účelom čo najúplnejšieho zistenia skutkového stavu vypočul v rámci ďalšieho konania aj svedka Y. G., deklarovaného prepravcu, jeho syna Y. G., ako aj konateľa spoločnosti STANDOm, s. r. o. Y. V. a požiadal o medzinárodnú výmenu daňových informácií týkajúcich sa spoločnosti PS AFFAIR s.r.o.. Praha, uvedeného odberateľa tovaru. Výsledky týchto vykonaných dôkazov však nijakým spôsobom nevyvracajú preukázané zistenia správcu dane, že preprava tovaru do Českej republiky nebola uskutočnená. Zdôraznil, že dôkazy získané od orgánov činných v trestnom konaní sú zákonné, správca dane bol oprávnený takto získané dôkazné prostriedky použiť v daňovom konaní a v rámci daňového konania ich použil v súlade so zákonom.

K námietke žalobcu, že správca dane odborné vyjadrenie znalca J.. N.. W. zo dňa 31.03.2008 v rozpore s ustanovením § 3 ods. 3 Daňového poriadku nikde neuvádza, pričom jeho závery uvedené v odbornom vyjadrení č. 30/2008 sú v zásadnom rozpore s obsahom a závermi znaleckého posudku N.. J. č. 08/2009 uviedol, že vyhodnotením znaleckého posudku a vysvetľujúceho stanoviska znalca nevznikol priestor na polemiku ohľadom záverov týchto dôkazov. Tachografické krúžky predložil Y. G. ako osoba, ktorá mala prepraviť tovar do Českej republiky a tieto krúžky predloží ako dôkazy uskutočnenia prepravy. Znaleckým posudkom bolo preukázané, že tachografické krúžky boli vyhotovené manuálne. Z toho vyplýva jediný logicky záver. Preprava preukazovaná nepravdivými dôkazmi nebola uskutočnená. Keby prepravca prepravu reálne uskutočnil potom by tachografické krúžky boli vyhotovené záznamovým zariadením (tachografom). Podľa záverov znalca J.. Y.. J. W. uvedených v odbornom vyjadrení č. 30/2008 zo dňa 31.03.2008 (zadávateľom bolo PPZ Úrad boja proti organizovanej kriminalite, odbor Stred, Banská Bystrica, objednávka ČVS: PPZ-23/BOK-S-2007 zo dňa 29.02.2008) záznam rýchlosti nie je v celom rozsahu v súlade so záznamom počtu odjazdených km. Taktiež jeho priebeh nezodpovedá správne záznamu bez chýb (chyby sú uvedené v popise tachografického kotúča). Z uvedeného vyplýva, že so záznamom rýchlosti na tachografickom kotúči mohlo byť manipulované alebo mohol byť upravovaný. Aký konkrétny zásah bol urobený do tachografického kotúča, by bolo možné zistiť až po demontovaní zapisovacieho zariadenia a jeho odskúšaní. PPZ, Úrad boja proti organizovanej kriminalite, odbor Stred, Banská Bystrica, objednávkou ČVS: PPZ-23/BOK-S-2007 zo dňa 02.05.2008 a č. ČVS:PPZ- 23/BOK-S-2007 zo dňa 07.07.2008 až následne, po vyhotovení odborného vyjadrenia č. 30/2008 zo dňa 31.03.2008, požiadalo Ústav súdneho inžinierstva Žilinskej

univerzity v Žiline o vyhotovenie znaleckého posudku, na základe čoho boli vyhotovené predmetné znalecké posudky č. 08/2009 a č. 09/2009. Porovnaním záverov odborného vyjadrenia a znaleckého posudku dospel žalovaný k záveru, že nie sú v zásadnom rozpore, ako uvádza žalobca. Odborné vyjadrenie naznačilo možnosť manipulácie so záznamom rýchlosti na tachografickom kotúči alebo jeho upravovanie a následný znalecký posudok vyslovil jednoznačný záver, že predložené tachografické krúžky boli zhotovené manuálnym spôsobom a nemajú žiaden vzťah k prevádzke motorového vozidla a jeho tachografickému zariadeniu. Znalecký posudok teda nie je s odborným vyjadrením v rozpore, ale znaleckým posudkom sa možnosť manipulácie a úpravy tachografických krúžkov (vyslovená v odbornom vyjadrení) potvrdila na istotu.

K námietke žalobcu, že v právnej veci vedenej na Okresnom súde Humenné pod sp. zn. 1T/49/2011 vypovedal na základe výpovede Y. G. súdny znalec N.. J., ktorý podľa jeho názoru pripustil, že vozidlo malo založený tachografický kotúč, čo je v zásadnom rozpore s tvrdením, že ani jeden z predložených tachografických krúžkov nebol vyhotovený záznamovým zariadením (tachografom), žalovaný uvádza, že z rozsudku Okresného súdu Humenné sp. zn. 1T/49/2011 zo dňa 11.06.2014 vyplýva, že v uvedenej veci vypovedal aj súdny znalec N.. J., ktorý v plnom rozsahu potvrdil závery vyplývajúce zo znaleckých posudkov č. 8/2009 a 9/2009 a skonštatoval, že ani v jednom prípade nezistili, že by tachograf ako prístroj zaznamenal na tachografický krúžok priebeh dráhy.

Konštatoval, že správca dane pri výpočte 19 % dane z faktúr za sušené mlieko napravil postup pri určení základu dane v súlade s ustanovením § 22 ods. 1 zákona o DPH. Z toho dôvodu je v napadnutom rozhodnutí určený rozdiel v sume 298 853,98 Eur oproti pôvodne určenej sume 346 792,80 Eur (v rozhodnutí správcu dane zrušenom rozhodnutí odvolacieho orgánu zo dňa 23.10.2009).

Stotožnil sa so závermi správcu dane. Po preskúmaní rozhodnutia a celého spisového materiálu v rozsahu námietok žalobcu dospel k záveru, že správa dane postupoval v celom konaní v zmysle platných právnych predpisov, posudzoval závažnosť všetkých jednotlivých dôkazných prostriedkov a vyhodnotil všetky dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Na základe uvedených skutočností odvolací orgán považuje námietky žalobcu sa za neopodstatnené.

Svoje závery správca dane podložil jednoznačnými dôkazmi, ktorými vyvrátil tvrdenia žalobcu o prepravení tovaru do iného členského štátu, ako aj o nadobudnutí tovaru a služieb, z ktorých si uplatnil odpočítanie dane. Na ich podklade rozhodol vo veci a svoje rozhodnutie náležite odôvodnil.

Podľa § 244 ods. 1, 2,3 O.s.p. správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy. V správnom súdnictve preskúmajú sudy zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov štátnej správy, orgánov územnej samosprávy, ako aj orgánov záujmovej samosprávy a ďalších právnických osôb, ako aj fyzických osôb, pokiaľ im zákon zveruje rozhodovanie o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb v oblasti verejnej správy (ďalej len „rozhodnutie správneho orgánu“). Rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumie rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Podľa § 247 ods.1 a 2 O.s.p. podľa ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu. Pri rozhodnutí správneho orgánu vydaného v správnom konaní je predpokladom postupu podľa tejto hlavy, aby išlo o rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú, nadobudlo právoplatnosť.

V predmetnom konaní je nesporné, že ide o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia orgánu verejnej správy podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. v konaní o žalobách proti rozhodnutiam orgánov verejnej správy.

Krajský súd podľa § 250j ods. 1 O.s.p. preskúmal napadnuté rozhodnutie a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, vypočul právneho zástupcu žalobcu, oboznámil sa z obsahom administratívneho spisu žalovaného a dospel k záveru, že žaloba žalobcu je dôvodná.

Súd vec prejednal podľa § 250g ods. 2 O.s.p. v neprítomnosti žalovaného, ktorý sa z neúčasti na nariadenom pojednávaní ospravedlnil písomným podaním zo dňa 24.05.2016 a súhlasil s prejednaním vecí bez jeho prítomnosti.

V predmetnom konaní súd preskúmaval napadnuté rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov (ďalej len „správca dane“) č. 9710401/5/4408969/ 2014/4155/Puš zo dňa 26.09.2014, ktorým podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel v sume 298 853,98 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2006 a znížil nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2006 zo sumy 299 039,27 Eur na sumu 185,29 Eur.

V zmysle žalobných námietok bolo potrebné sa v konaní vysporiadať so spornou otázkou, či prerušenie daňovej kontroly vykonané správcom dane rozhodnutím zo dňa 18.12.2007 bolo zákonné a či počas konania Krajského súdu v Prešove vo veci žaloby pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy plynula lehota na vyrubenie dane alebo rozdielu dane podľa ust. § 246d O.s.p. a teda, či v predmetnom konaní podľa tvrdenia žalobcu došlo k zániku práva vyrubiť daň z pridanej hodnoty alebo rozdiel dane.

Z obsahu napadnutého rozhodnutia ako aj z administratívneho spisu žalovaného súd zistil, že daňová kontrola nadmerného odpočtu u žalobcu za zdaňovacie obdobie október 2006 bola začatá dňa 22.01.2007. Od začatia daňovej kontroly správca dane preveroval u žalobcu uplatnené oslobodenie od dane pri deklarovanom dodaní tovaru do iného členského štátu na základe faktúr a to za dodávku Milk Protein 85% pre spoločnosť PS AFFAIR, s.r.o. so sídlom v Českej republike. V rámci žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií zo dňa 26.02.2007 a článku 5 nariadenia Rady 2003/1798/EC o administratívnej spolupráci v oblasti DPH preveroval správca dane informácie týkajúce sa predmetnej spoločnosti PS AFFAIR, s.r.o. Praha a na základe odpovede zo dňa 06.06.2007 zistil, že tento daňový subjekt je pre Českú daňovú správu nekontaktný, všetka korešpondencia je doručovaná verejnou vyhláškou a preto nebolo možné preveriť požadované skutočnosti. Ďalej správca dane za účelom preverenia prepravy tovaru do Českej republiky vykonal ústne pojednávanie s deklarovaným prepravcom Y. G. (zápisnica č. 703/320/41/35311/2007/Puš zo dňa 16.07.2007), ktorý potvrdil, že faktúry za prepravu vystavil a samotnú prepravu aj uskutočnil a že vodičom bol on osobne, jeho syn T. G. a T. I..

Ďalej súd zistil, že správca dane na základe týchto zistení zaslal orgánom činným v trestnom konaní podanie č. 703/320/41/56808/2007/Puš zo dňa 17.12.2007, ktorým oznámil Prezídiu Policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica podozrenie z páchania ekonomickej trestnej činnosti. Na základe tohto oznámenia rozhodnutím č. 703/320/41/56809/2007/Puš zo dňa 18.12.2007 prerušil podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) daňovú kontrolu z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia a to do dňa doručenia výsledku preverovania orgánov činných v trestnom konaní.

Podľa 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke ( § 26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

Podľa odseku 3 citovaného ustanovenia, proti rozhodnutiu o prerušení konania nie je prípustné odvolanie.

Podľa odseku 5 citovaného ustanovenia, ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

Z vyššie uvedených skutočností je nesporné, že správca dane prerušil podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. daňovú kontrolu z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia. Za začiatok konania o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia považoval správca dane jeho oznámenie Prezídiu Policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica zo dňa 17.12.2007 z podozrenia zo spáchania ekonomickej trestnej činnosti. Oznámenie o skutočnostiach, že bol spáchaný trestný čin alebo trestné oznámenie je podľa § 62 ods. 1 Trestného poriadku procesným úkonom, ktorým osoba oznamuje prokurátorovi

alebo orgánom činným v trestnom konaní podozrenie o tom, že sa stal trestný čin. Na základe tohto trestného oznámenia sa začne alebo môže začať trestné stíhanie. Trestné stíhanie sa začne až vydaním uznesenia o začatí trestného stíhania ( § 199 zákona č. 301/2005 Z. z. Trestný poriadok účinný k 17.12.2007).

Je teda zrejmé, že v čase vydania rozhodnutia o prerušení konania správcou dane, t. j. 18.12.2007 nezačalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia tak, ako to konštatuje správca dane a žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia. Podanie podnetu na začatie trestného stíhania nie je začatým konaním o inej skutočnosti. Z čoho vyplýva, že pre prerušenie konania v čase vydania tohto rozhodnutia neboli splnené zákonné predpoklady pre takýto procesný úkon.

Podľa § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa odseku 4 citovaného ustanovenia 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, písomné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Súd tak ako aj žalobca poukazuje na ustálenú judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, z ktorej vyplýva právny názor, že správca dane je samostatný kompetentný orgán vo veciach správy daní a v rámci nej aj k zhodnoteniu dôkazov a že neuznanie daňového dokladu nie je podmienené existenciou rozhodnutia orgánov činných v trestnom konaní a správca dane nie je závislý na zistení, či sa žalobca dopustil alebo nedopustil trestného činu. Teda aj z tohto právneho názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednoznačne vyplýva, že správca dane nebol povinný v danom prípade prerušiť konania, naopak nič nebránilo správcovi dane pokračovať v konaní, vykonávať dokazovanie a daňovú kontrolu riadne ukončiť.

Rozhodnutím o prerušení konania zo dňa 18.12.2007 nedošlo preto k prerušeniu plynutia lehôt a správca dane bol povinný daňovú kontrolu ukončiť najneskôr do 22.01.2008. Zákonná lehota na vykonanie daňovej lehoty preto nebola dodržaná a Protokol správcu dane zo dňa 14.05.2009 nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nebolo možné použiť.

Daňová kontrola predstavuje zásah orgánu verejnej správy do súkromno-právnej sféry subjektu, pretože môže byť vykonaný len v rozsahu a spôsobom ustanoveným zákonom (článok ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky). Lehota jedného roka pre vykonanie daňovej kontroly je lehotou zákonnou a je pre správcu dane vykonávajúceho daňovú kontrolu záväzným limitom determinujúcim zákonnosť uskutočňovanej daňovej kontroly. Túto lehotu nemožno porovnávať s lehotami na rozhodnutie. Daňová kontrola ako proces smerujúci k obstaraniu dôkazného prostriedku (Protokolu), ktorý nie je procesom meritórneho rozhodovania o daňovej povinnosti daňového subjektu predstavuje závažný a intenzívny zásah do individuálnej právom chránenej sféry daňového subjektu zo strany daňovej správy, čo celkom jednoznačne vyplýva z charakteru povinnosti kontrolovaného daňového subjektu počas daňovej kontroly. Cieľ daňovej kontroly nie je možné dosahovať na úkor práv a právom chránených záujmov daňových subjektov. Aj v daňovom konaní sa uplatňuje požiadavka primeranosti (proporcionality) zásahu správcu dane smerujúcich voči daňovým subjektom. Zákaz prekročiť zákonom ustanovený časový rámec pre výkon daňovej kontroly platí bezvýnimčne za podmienky, že kontrolovaný daňový subjekt poskytuje správcovi dane vykonávajúcemu daňovú kontrolu potrebnú súčinnosť. Ak dĺžka daňovej kontroly napriek skutočnosti, že kontrolovaný daňový subjekt neodopieral povinnú súčinnosť orgánov daňovej správy, prekročila zákonom ustanovenú maximálnu dobu trvania, protokol z takýto daňovej kontroly predstavuje nezákonne získaný dôkazný prostriedok, ktorý v daňovom konaní nemôže byť použitý (nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2010 zo dňa 29.06.2010).

Správca dane a žalovaný, preto vec nesprávne právne posúdili ak prerušenie daňového konania považovali za zákonný postup podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. Použitím nezákonne získaného dôkazného prostriedku a to Protokolu z daňovej kontroly zo dňa 14.05.2009 sa v konaní vyskytla taká vada, ktorá má vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného a správcu dane.

Súd sa nestotožňuje s názorom žalobcu, že ustanovenie § 246d O.s.p. nie je možné v zmysle ustanovenia § 250v ods. 8 O.s.p. v konaní o ochrane pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy použiť ani primerane.

Podľa § 246d O.s.p. ak osobitný zákon upravujúci priestupky, kárne, disciplinárne a iné správne delikty určuje lehoty pre zánik zodpovednosti, prípadne pre výkon rozhodnutia, tieto lehoty počas konania podľa tejto časti neplynú. Obdobne to platí o lehotách pre zánik práva vo veciach daní, poplatkov a odvodov, ktoré sú príjmami štátneho rozpočtu, verejných fondov, rozpočtov obcí, miest a vyšších územných celkov.

Podľa § 250v ods. 8 O.s.p., na konanie podľa tejto hlavy sa použijú ustanovenia prvej a druhej hlavy tejto časti primerane, ak v tejto hlave nie je ustanovené inak.

Súd z obsahu napadnutého rozhodnutia žalovaného a administratívneho spisu zistil, že žalobca podal dňa 27.06.2011 žalobu na Krajský súd v Prešove o ochranu pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy vo veci opakovanej daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za október 2006. Krajský súd v Prešove o predmetnej žalobe rozhodol rozsudkom sp. zn. 1S 49/2011-39 zo dňa 25.10.2011, ktorý nadobudol právoplatnosť dňa 07.12.2011 a vo výroku zakázal Daňovému úradu Humenné - správcovi dane pokračovať u žalobcu v opakovanej daňovej kontrole dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2006 a to do 10 dní odo dňa právoplatnosti tohto rozsudku. Podľa názoru žalobcu počas tohto konania pred Krajským súdom v Prešove sa neaplikuje ustanovenie § 246d O.s.p. a lehoty v konaní pred daňovými orgánmi riadne plynú.

Z citovaného ustanovenia § 246d O.s.p. jednoznačne vyplýva, že toto ustanovenie sa vzťahuje na konania podľa piatej časti O.s.p., t. j. konania vo veciach správneho súdnictva, kde patrí aj konanie o ochrane pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy podľa § 250v O.s.p. Názor žalobcu, že ustanovenie § 246d O.s.p. nevzťahuje na konanie podľa § 250v O.s.p. je preto nesprávny. Lehota na vyrubenie dane alebo rozdielu dane v čase od podania žaloby dňa 27.06.2011 do dňa právoplatnosti rozsudku Krajského súdu v Prešove sp. zn. 1S 89/2011, t. j. do 07.12.2011 neplynula.

Z vyššie uvedených dôvodov krajský súd podľa § 250j ods. 2 písm. a/ a e/ O.s.p. zrušil a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

Úlohou žalovaného v ďalšom konaní bude s prihliadnutím na právny názor súdu vyslovený v tomto konaní vyhodnotiť zákonnosť postupu správcu dane vo vzťahu k dĺžke trvania daňovej kontroly ako aj vplyvu na zánik práva vyrubiť daň z pridanej hodnoty alebo rozdiel dane za zdaňovacie obdobie október 2006 u žalobcu a vo veci opätovne rozhodnúť.

O trovách konania súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. a úspešnému žalobcovi priznal právo na náhradu trov konania pozostávajúcich zo zaplateného súdneho poplatku vo výške 70 Eur a trov právneho zastúpenia, ktoré boli vyčíslené právnym zástupcom žalobcu podľa vyhlášky č. 655/2004 Z. z. o a náhradách a odmenách advokátov za poskytovanie právnych služieb (ďalej len „vyhláška“). Trovy právneho zastúpenia pozostávajú z 3 právnych úkonov: prevzatie a príprava zastupovania (07.05.2015), podanie žaloby (19.05.2015) a účasť na pojednávaní dňa 25.05.2016 a to v hodnote právneho úkonu za rok 2015- 2x139,83 Eur a 1x 143,00 Eur za rok 2016; z režijného paušálu 2x8,39 Eur a 1x 8,58 Eur; náhrady cestovného za cestu osobným motorovým vozidlom H. H evidenčné číslo W. XXX K. za účasť na pojednávaní dňa 25.05.2016 na trase Košice, Prešov a späť pri priemernej spotrebe 9,6 l/100 km v cene nafty 1,069 Eur/l, v cene za 1 km 0,102 Eur a náhrady za spotrebované pohonné látky 9,18 Eur (90 km x 0,102 Eur) ako aj sadzby paušálnej náhrady (90 km x 0,183 Eur) = 16,47 Eur, čo predstavuje celkom sumu 25,65 Eur za cestovné náhrady; náhrady hotových výdavkov podľa § 15 písm. b/ vyhlášky a to za stratu času z účasti na pojednávaní a to za 4 polhodiny po 13,98 Eur, čo predstavuje sumu 55,92 Eur. Trovy právneho zastúpenia pozostávajú aj z dane z pridanej hodnoty 20% zo základu 529,59 Eur čo predstavuje sumu 105,92 Eur. Trovy právneho zastúpenia tvoria sumu spolu 635,51 Eur.

Senát krajského súdu sa jednohlasne uzniesol.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je možné podať odvolanie v lehote 15 dní odo dňa jeho doručenia na Najvyšší súd SR v Bratislave prostredníctvom Krajského súdu v Prešove a to písomne v dvoch vyhotoveniach. V odvolaní sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 42 ods. 3) uviesť, proti ktorému rozhodnutiu smeruje, v akom rozsahu sa napáda, v čom sa toto rozhodnutie alebo postup súdu považuje za nesprávny a čoho sa odvolateľ domáha, teda ako navrhuje, aby vo veci rozhodol odvolací súd.