

Súd: Krajský súd Trenčín
Spisová značka: 11S/45/2019
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3019200098
Dátum vydania rozhodnutia: 24. 09. 2019
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Alena Radičová
ECLI: ECLI:SK:KSTN:2019:3019200098.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Trenčíne v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Radičovej a sudcov JUDr. Rastislava Dlugoša, PhD. a JUDr. Milana Straku v právnej veci žalobcu: V. B., B. V. N.. B. XXXX/XXC, N., IČO: 43 710 549, právne zastúpený Advokátskou kanceláriou JUDr. Danica Birošová, s.r.o., so sídlom Piaristická 46, Trenčín, IČO: 36 837 857, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102579915/2018 zo dňa 12. decembra 2018, takto

rozhodol:

Krajský súd žalobu **z a m i e t a** .

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

o d ô v o d n e n i e :

1. Žalobca sa včas podanou žalobou domáhal zrušenia v záhlaví označeného rozhodnutia žalovaného č. 102579915/2018 zo dňa 12. decembra 2018 v spojení s prvostupňovým rozhodnutím Daňového úradu Trenčín č. 101384361/2018 zo dňa 18.07.2018 a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žiadal priznať náhradu trov konania.

2. Žalovaný napadnutým rozhodnutím podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správne daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 563/2009 Z.z.) potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 101384361/2018 zo dňa 18.07.2018, ktorým bol v zmysle § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. žalobcovi ako daňovému subjektu vyrubený rozdiel dane v sume 66.912,33 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2013.

3. Žalobca v podanej žalobe napadnuté rozhodnutie žalovaného označil za nezákonné, pretože 1. vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, 2. rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov, 3. zistenie skutkového stavu žalovaným, na základe ktorého bolo rozhodnutie vydané, bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, 4. skutkový stav, ktorý vzal žalovaný za základ napadnutého rozhodnutia, je v rozpore s jeho administratívnym spisom alebo v ňom nemá oporu, 5. došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej.

3.1. Ku skutočnosti, že napadnuté rozhodnutie vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci žalobca uviedol, že napadnuté rozhodnutie vychádza najmä z nesprávneho výkladu o rozsahu a rozložení dôkazného bremena orgánmi verejnej správy, ako aj z nesprávneho právneho posúdenia zákonnosti použitých dôkazov. Uviedol, že medzi účastníkmi konania nie je sporné, že žalobca riadne vyplnené daňové priznanie podal a písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť, správcovi dane predložil, čím svoje povinnosti v daňovom konaní splnil a vlastné dôkazné bremeno

vyčerpal. Žalobca poukázal na to, že správca dane ho na preukázanie pôvodu nadobudnutého tovaru a jeho prepravy v zmysle § 24 ods. 1 písm. b) zákona č. 563/2009 Z.z. nevyzval, pričom mu ani zákon o správe daní neukladá preukázať pôvod nadobudnutého tovaru, ani jeho prepravu. Dal do pozornosti, že fakturovaný tovar pochádzal od jeho dodávateľa a že jeho pôvod tovaru preukázal faktúrami, ktoré jeho dodávateľ vystavil. Namietal, že nakoľko on prepravu tovaru nevykonával ani nezabezpečoval, nemohol byť ani povinný túto prepravu preukazovať. Žalobca ďalej vyslovil názor, že napadnuté rozhodnutie vychádzalo z nepreukázaného spochybnenia žalobcom predložených dôkazov správcom dane. V tejto súvislosti namietal, že orgány verejnej správy nepreukázali, že by v správnom konaní žalobcovi aspoň o jednom z dokladov, ktoré im predložil, oznámili nejaké pochybnosti a nepreukázali ani, že by ho v tejto súvislosti k niečomu vyzvali. Žalobca ďalej namietal, že napadnuté rozhodnutie vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia rozsahu dôkazného bremena orgánov verejnej správy, pričom v tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3SžF 1/2011 zo dňa 15.03.2011. Uviedol, že preukázanie pôvodu tovaru, jeho prepravy, ktorú nevykonával ani nezabezpečoval, ako aj následného spracovateľa alebo konečného odberateľa deklarovaného tovaru, nebolo dôkazným bremenom žalobcu. Ak sa orgánom verejnej správy pôvod tovaru, ako ani následného spracovateľa alebo konečného odberateľa deklarovaného tovaru nepodarilo zistiť, tak to nemôže byť na jeho ťarchu. Napadnuté rozhodnutie vychádzalo z nezákonného prenesenia vlastného dôkazného bremena správcom dane na iné subjekty. K tomu uviedol, že jednostranné prenesenie vlastného dôkazného bremena na iné subjekty nemôže byť prípustné, nakoľko by bolo v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Zároveň vyslovil názor, že napadnuté rozhodnutie vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia zákonnosti správcom dane použitých dôkazov, pričom postupom správcu dane mu bolo odňaté jeho právo podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy SR a boli porušené i základné zásady daňového konania, a to § 3 ods. 1, 3 a 8, ust. § 45 a § 24 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z.

3.2. Pokiaľ ide o nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, žalobca vyslovil názor, že v odôvodnení napadnutého rozhodnutia nie sú uvedené skutočnosti, ktoré boli jeho podkladom, v odôvodnení napadnutého rozhodnutia nie je uvedené riadne vysporiadanie sa žalovaného s návrhmi daňového subjektu ani vysporiadanie sa žalovaného s námietkami daňového subjektu proti predchádzajúcemu rozhodnutiu správcu dane. Žalobca namietal, že správca dane v odôvodnení jeho rozhodnutia neuviedol, neoznačil a nezhrnul všetky skutočnosti, ktoré mali byť podkladom napadnutého rozhodnutia, neuviedol vysporiadanie sa s návrhmi daňového subjektu, nezhrnul dôkazy predložené daňovým subjektom a neuviedol ani neoznačil žiadne vykonané dôkazy, ktoré mali byť predmetom hodnotenia uloženého zákonom. Zároveň v odôvodnení napadnutého rozhodnutia nie je uvedené hodnotenie dôkazov, pričom žalovaný označil v napadnutom rozhodnutí iba dôkaz, ktorým má byť nezaregistrovanie sa na Regionálnu veterinárnu a potravinovú správu. Žalobca vytkol žalovanému, že neuviedol, ktoré konkrétne dôkazy údajne jednotlivo hodnotil. Nakoľko správca dane neuviedol žiaden konkrétny dôkaz, ktorý ním mal byť hodnotený, nemohol tak podľa jeho názoru hodnotiť každý dôkaz jednotlivo, a tak nemohol ani hodnotiť všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia zároveň podľa žalobcu nie sú uvedené úvahy, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

3.3. Žalobca ďalej namietal, že zistenie skutkového stavu orgánmi verejnej správy uvedené v napadnutom rozhodnutí bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci a v tejto súvislosti poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky I. ÚS 314/2015 zo dňa 16.12.2015 a na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1SžF/97/2015.

3.4. Žalobca zároveň vytkol žalovanému, že skutkový stav, ktorý vzal žalovaný za základ napadnutého rozhodnutia, je v rozpore s jeho administratívnym spisom alebo v ňom nemá oporu. Uviedol, že doklady vo veci boli preukázateľne získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi, pričom pokiaľ ide o zápisnice o vypočúvaní, na týchto nebola kontrolovanému subjektu umožnená účasť.

3.5. K námietke, že v správnom konaní došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej, žalobca uviedol, že orgány verejnej správy nepreukázali, že by v správnom konaní žalobcovi aspoň o jednom z dokladov, ktoré im predložil, oznámili nejaké pochybnosti a nepreukázali ani, že by žalobcu v tejto súvislosti k niečomu vyzvali.

4. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe uviedol, že hlavným predmetom podnikania žalobcu bolo maľovanie bytov a vykonávanie drobných stavebných prác. Do roku 2013 nikdy neobchodoval s mäsom. Nepoznal systém obchodovania s potravinami, čoho dôkazom je aj nezaregistrovanie sa na Regionálnu veterinárnu a potravinovú správu (RVPS). V prepojení s blízkymi osobami (nevlastný brat a synovec) mal uskutočňovať v roku 2013 obchody s mäsom vo veľkých objemoch, ktorých realnosť nebola potvrdená. Poukázal na skutočnosti zistené správcou dane, keď žalobca nepoznal pôvod tovaru, šetrením správca dane zistil, že dodávateľ Ribeco Business, s.r.o. nikdy neskladoval žiadny tovar v skladoch v Dolnom Moštenci tak, ako tvrdil žalobca. Keďže sa tento tovar v týchto skladoch nenachádzal, nemohol byť ani nakladaný a prepravovaný k odberateľovi. Deklarovaná prepravná spoločnosť FRIGOLOG s.r.o. prepravu pre žalobcu podľa jej vyjadrenia nevykonala. Z prepravných dokladov a evidencie spoločnosti FRIGOLOG s.r.o. nie je možné zistiť aký tovar, kedy, odkiaľ, kam a pre koho bol prepravovaný. Prepravu tovaru, mäsa a syrov nevedela spoločnosť adekvátne preukázať. V súvislosti s prepravou tovaru sa vo výpovediach žalobcu a odberateľa vyskytli nezrovnalosti, keď daňový subjekt tvrdil, že prepravu tovaru vždy zabezpečoval odberateľ Well Trade, s.r.o. a konateľ odberateľa Well Trade, s.r.o. T. J. uvádza, že prepravu tovaru objednával aj daňový subjekt. Ani výpovede svedkov v doplnenom konaní - konateľa prepravnej spoločnosti FRIGOLOG, s.r.o. C. K. a dispečera P. C. neprispeli k objasneniu sporných zdaniteľných obchodov. Nevedeli sa vyjadriť k preprave tovaru, daňový subjekt nepoznajú a žiadne doklady správcovi dane nepredložili. Výpovede svedkov však nepotvrdili skladovanie mäsa a syrov v skladoch v Dolnom Moštenci. Aj keď existovala zmluva o skladovaní medzi spoločnosťou Ribeco Business s.r.o. a spoločnosťou ROYAL BRINKES SLOVAKIA s.r.o., podľa výpovede svedkov k naplneniu zmluvy reálne nikdy nedošlo a faktúra za skladovanie nebola nikdy vystavená. To, že v skladoch v Dolnom Moštenci daňový subjekt Ribeco Business s.r.o. tovar nikdy neskladoval, sa potvrdilo pri vykonanom miestnom zisťovaní v skladoch, ale aj pri vypočutí svedka Arie Cornelis Leendert Aantjes, konateľa spoločnosti ROYAL BRINKES SLOVAKIA s.r.o., ktorá v roku 2013 sklady prevádzkovala. Konateľ deklarovanej dodávateľskej spoločnosti Ribeco Business s.r.o. W. B. je nevlastný brat žalobcu. Keďže boli v takomto blízkom príbuzenskom vzťahu a dobre sa poznali, žalobca vedel alebo mohol vedieť, že sa zúčastňuje podvodného konania, ktoré sa uskutočňuje v reťazci obchodníkov, za účelom získania neoprávneného odpočítania dane. Tovar, ktorý žalobca „nakupoval“ od deklarovaných dodávateľov, vôbec nevidel, hoci s tovarom mal obchodovať celý rok 2013. Platby cez bankové účty daňového subjektu iba pretiekli, ako na účet prišli, tak aj odišli. Vždy sa jednalo o veľmi malú obchodnú prírážku. Žalovaný označil za nepravdivé tvrdenie žalobcu, že ho správca dane nevyzval na preukázanie pôvodu nadobudnutého tovaru, prepravy tovaru a neoznámil mu pochybnosti o predložených dokladoch. Uviedol, že správca dane žalobcu vyzval na predloženie dôkazov svojich tvrdení, a to Výzvou na predloženie dôkazov č. 9311401/5/3657919/2014/Pava zo dňa 29.07.2014, ktorou správca dane vyzval žalobcu na splnenie si povinnosti tým, aby predložil dôkazy k zdaniteľným plneniam, ktoré preukazujú uplatnenie práva na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr od dodávateľov ENERGOPOL s.r.o. a Ribeco Business, s.r.o. Výzvou č. 9311401/5/270657/2015/Pava zo dňa 04.02.2015 správca dane žalobcu vyzval na predloženie písomného vyjadrenia sa k zisteniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly a označil dôkazy preukazujúce tvrdenia daňového subjektu, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Správca dane zároveň s vyhodnotením dôkazov doplneného konania oboznámil daňový subjekt na ústnom pojednávaní konanom dňa 09.07.2018 a umožnil mu vyjadriť sa k prijatým záverom správcu dane, o čom spísal Zápisnicu z ústneho pojednávania č. 101296769/2018. Daňový subjekt musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené osobou uvedenou na faktúre. K námietke žalobcu, že nie je možné spravodlivo žiadať, aby sledovali a kontrolovali obstarávací procesy tovarov u iných subjektov pred dodaním tovaru, žalovaný poukázal na Rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/111/2015 z 11.04.2017 a konštatoval, že v priebehu daňovej kontroly a ani vo vyrubovacom konaní správca dane nepreniesol dôkazné bremeno na daňový subjekt tak, ako žalobca uvádza vo svojej žalobe. Žalovaný záverom uviedol, že v predmetnom prípade nebolo preukázané, že tovary boli dodané dodávateľmi uvedenými na sporných faktúrach a z uvedeného dôvodu nemohla z tohto titulu vzniknúť daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. Na základe vyššie uvedených skutočností a zistení správca dane dospel k záveru, že daňový subjekt nepreukázal splnenie zákonných podmienok na odpočítanie dane z faktúr, na ktorých sú ako dodávateľa uvedené spoločnosti ENERGOPOL s.r.o. a Ribeco Business, s.r.o. a že tovar bol dodaný práve týmito dodávateľmi uvedenými na faktúrach, čím porušil § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. Podľa práva EÚ podvodné konanie nezakladá právo na odpočítanie dane. Správca dane neuznal nárok na odpočítanie dane z dôvodu nezákonného konania osôb, nezákonne vystavených faktúr, z ktorých bolo uskutočnené nezákonné odpočítanie dane osobou, ktorá sa neubezpečila o zákonomnom postupe vystavovateľa faktúry. Faktúry

vystavené nezákonne, osobou, ktorá tovar nedodala, nemožno považovať za vierohodné. Daňové orgány vzhľadom na objektívne skutočnosti zamietli nárok na odpočítanie dane zdaniteľnej osobe, ktorej bol dodaný tovar a to nie od platiteľa uvedeného na faktúre, pričom táto osoba vedela alebo mala vedieť, že toto plnenie je súčasťou daňového podvodu zo strany dodávateľa alebo iného predchádzajúceho daňového subjektu. Na základe uvedených skutočností žalovaný navrhol žalobu zamietnuť.

5. Žalobca v replike k vyjadreniu žalovaného zdôraznil, že orgány verejnej správy nepreukázali, že by v správnom konaní žalobcovi aspoň o jednom z dokladov, ktoré im preložil, oznámili nejaké pochybnosti podľa § 46 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z., hoci tieto pochybnosti žalobcovi mali oznámiť a vyzvať ho, aby sa k nim vyjadril. Žalobca preto nedostal jednoznačnú informáciu o tom, aké skutočnosti považuje správca dane za pochybné a ako môže tieto pochybnosti vyvrátiť. Žalobca zastával názor, že z vyjadrenia žalovaného v súvislosti s vykonávanými prepravami ako ani zo skutočností uvedených vo výpovediach svedkov, ktoré sú súčasťou administratívneho spisu, žiadnym spôsobom nevyplýva, že by preprava tovaru nebola vykonaná. Nakoľko žalobca prepravu tovaru nevykonával ani nezabezpečoval, nemohol byť ani povinný túto prepravu preukazovať. Tvrdenia žalovaného, o tom, že by mal vedieť, že do obchodu by mal byť len účelovo zapojený, označil za domnienky žalovaného bez toho, aby tieto tvrdenia žalovaný preukázal. Zastával názor, že nemôže zodpovedať za obchodné vzťahy mimo sféry jeho vplyvu. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti navrhol, aby súd žalobnému návrhu žalobcu v celom rozsahu vyhovel a nariadil žalovanému nahradiť žalobcovi trovy konania.

6. Žalovaný v duplike k vyjadreniu žalobcu uviedol, že jeho stanovisko a úvahy, ktoré uvádza, sú rovnaké, resp. podobné aké uvádzal v odvolacom konaní a žalovaný sa s námietkami vyporiadal v napadnutom rozhodnutí. Žalovaný na doplnenie k námietkam žalobcu, že orgány verejnej správy mu neoznámili pochybnosti k predloženým dokladom a neoznámili a nevyzvali ho, aby sa k pochybnostiam vyjadril, uviedol, že správca dane od samého začiatku kontroly spochybňoval zdaniteľné plnenia z dodávateľských faktúr od dodávateľov ENERGOPOL s.r.o. a Ribeco Business, s.r.o. Už v prvej výzve, ktorú zaslal žalobcovi, ho správca dane vyzval na predloženie dôkazov svojich tvrdení uvedených v daňových priznaniach a v záznamoch o DPH. Výzvou na predloženie dôkazov č. 9311401/5/3657919/2014/Pava zo dňa 29.07.2014 vyzval žalobcu na predloženie dôkazov a dokladov k zdaniteľným plneniam, ktoré preukazujú uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa § 51 v nadväznosti na § 49 zákona č. 222/2004 Z.z. z dodávateľských faktúr od dodávateľov ENERGOPOL s.r.o. a Ribeco Business, s.r.o. K spochybným zdaniteľným plneniam sa žalobca vyjadroval vo viacerých zápisniciach a jeho vyjadreniach. K spochybným dokladom o nákupe tovaru sa žalobca vyjadroval už v prvej Zápisnici o ústnom pojednávaní č. 9311401/5/4339746/2014/2014/Pava zo dňa 23.09.2014. Žalobcovi bola zaslaná Výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole č. 9311401/5/270657/2015/Pava zo dňa 04.02.2015, spolu s Protokolom z daňovej kontroly č. 9311401/5/270430/2015/Pava zo dňa 04.02.2015, kde správca dne taktiež uvádza spochybnené doklady o nadobudnutí tovaru od dodávateľov ENERGOPOL s.r.o. a Ribeco Business, s.r.o. Žalobca zároveň zaslal svoje Vyjadrenie k protokolu z daňovej kontroly, zaevidované pod č. 6/03974874/2015 zo dňa 24.02.2015. Tvrdenie žalobcu, že mu neboli oznámené pochybnosti k predloženým dokladom, tak žalovaný označil za nepravdivé. V súvislosti s prepravou tovaru žalovaný uviedol, že účastníci deklarovaných obchodov ako prepravcu uvádzali spoločnosť FRIGOLOG s.r.o., avšak spoločnosť FRIGOLOG s.r.o. V. B. nepoznala a prepravu pre neho neuskutočňovala. Z prepravných dokladov a záznamov o prevádzke nákladných vozidiel nie je možné zistiť, aký tovar, kedy, odkiaľ a kam a pre koho bol prepravovaný. Žalobca nevedel prepravu nadobudnutého a dodaného tovaru, mäsa a syrov preukázať. Tvrdil, že mäso a syry, ktoré mal nadobudnúť od spoločnosti Ribeco Business, s.r.o., sa skladovalo v Dolnom Moštenci a tam bolo aj nakladané pre jeho odberateľa. Avšak výpovede svedkov nepotvrdili skladovanie mäsa a syrov v skladoch v Dolnom Moštenci a faktúra za skladovanie nebola nikdy vystavená. Pôvod mäsa a syrov sa nepodarilo zistiť, účtovníctvo zúčastnených spoločností nebolo dostupné. Účastníci deklarovaných obchodov nevideli nakupované a predávané mäso a syry, nevedeli, kde sa tovar reálne skladoval, nevedeli konkretizovať, kto s tovarom, kedy a kde manipuloval. Žalovaný konštatoval, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno keď svoje tvrdenia nedoložil dôkazmi preukazujúcimi realnosť uskutočnenia zdaniteľných plnení, a to práve dodávateľmi uvedenými na sporných faktúrach. Z uvedených dôvodov žalovaný v plnom rozsahu zotrval na svojom vyjadrení k žalobe.

7. Krajský súd v Trenčíne ako súd vecne a miestne príslušný na konanie o podanej žalobe preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného a postup správnych orgánov pred jeho vydaním podľa § 177 a nasl. SSP, v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, ktorými je správny súd viazaný (§ 134 ods. 1, 2 SSP),

oboznámil sa s administratívnym spisom správnych orgánov, s písomnými vyjadreniami účastníkov konania, nariadil vo veci pojednávanie a dospel k záveru, že žalobe nie je možné priznať úspech.

8. Predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci je rozhodnutie žalovaného a prvostupňového správneho orgánu, na základe ktorých žalobcovi nebol uznaný odpočet DPH v zdaňovacom období jún 2013 z dodávateľských faktúr od spoločnosti Ribeco Business s.r.o., Praha za dodanie kuracích prs a bol vyrúbený rozdiel DPH vo výške 66.912,23 eur.

9. Z administratívneho spisu správnych orgánov súd zistil nasledovné:

- Dňa 05.03.2014 správca dane začal u žalobcu vykonávať daňovú kontrolu na DPH za 1. štvrtrok 2013, apríl až december 2013.

- Za zdaňovacie obdobie jún 2013 si žalobca uplatnil odpočítanie DPH z faktúr od dodávateľa Ribeco Business s.r.o. Praha 3 - Žižkov v celkovej výške odpočtu 66.912,23 eura.

- Správca dane preveroval dodania uvedené na faktúrach a zistil, že žalobca počas roka 2013 obchodoval s mäsom - kuracími prsiami a jeho dodávateľia boli spoločnosť Ribeco Business s.r.o. a Energopol s.r.o., s konateľmi oboch týchto spoločností je žalobca v príbuzenskom vzťahu. Mäso žalobca ďalej dodával a to spoločnosti Well Trade s.r.o. a v dvoch prípadoch spoločnosti SLOVAKIA-ELMED s.r.o.

- Dodávateľská spoločnosť Ribeco Business s.r.o. od decembra 2013 nepodáva daňové priznanie k DPH, jej konateľ - W. B. je nevlastný brat žalobcu, na adrese bydliska sa nenachádza, je nekontaktný, účtovníctvo spoločnosti je nedostupné. Spoločnosť neskladovala tovar v Dolnom Moštenci, kde podľa tvrdenia žalobcu si tovar mal vyzdvihovať jeho odberateľ, pretože i keď mala uzatvorenú zmluvu o skladovaní, obsah zmluvy nikdy nebol naplnený. Dopravu tovaru podľa faktúr mal zabezpečovať dodávateľ, avšak žiadne doklady neboli predložené. Zo správy z policajných orgánov správca dane zistil, že W. B. sa zúčastňoval obchodných stretnutí, ale doklady, ktoré podpisoval, mu boli predložené inými osobami, on ich nevystavoval, ani nikoho nepoveril. Uvedené osoby odmietol označiť.

- Z výpovede žalobcu správca dane zistil, že obchodnú spoluprácu mu ponúkol W. B., bola založená na telefonicknej a fakturačnej báze.

- Zo správy Regionálnej veterinárnej a potravinovej správy N. správca dane zistil, že žalobca nie je a nebol registrovaný na výkon činnosti obchodovanie s potravinami.

- Na výzvy správcu dane na predloženie dokladov preukazujúcich reálnosť fakturovaného plnenia žalobca nepredložil dôkazy, ktoré by vyvrátili pochybnosti správcu dane a uviedol, že ďalšie dôkazy nemá.

- Dňa 04.02.2015 správca dane vyhotovil Protokol z daňovej kontroly, v ktorom za zdaňovacie obdobie jún 2013 zistil porušenia zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH a vyčíslil rozdiel na dani z dôvodu neuznania odpočítania DPH z dodávateľských faktúr od spoločnosti Ribeco Business s.r.o. vo výške 66.912,23 eur. Protokol s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v ňom doručil žalobcovi dňa 06.02.2015.

- Na základe vyjadrenia žalobcu k protokolu správca dane doplnil dokazovanie a dňa 18.07.2017 na ústnom pojednávaní so žalobcom prerokoval pripomienky a dôkazy predložené žalobcom.

- Dňa 20.08.2017 správca dane vydal rozhodnutie č. 101603426/2016, ktorým žalobcovi podľa § 68 ods. 5 zák. č. 563/2009 Z.z. vyrubil rozdiel dane v sume 66.912,23 eur na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2013. Správca dane v rozhodnutí uviedol zistený skutkový stav, poukázal na jednotlivé dôkazy predložené žalobcom a úkony vykonané správcou dane v daňovej kontrole a vo vyrubovacom konaní a dospel k záveru, že došlo k zneužitiu práva žalobcom a jednotlivými článkami obchodného reťazca, keď deklarované obchody smerovali k získaniu daňovej výhody tým, že viacero vzájomne prepojených platiteľov (príbuzensky, osobne sa poznali) vytvorilo umelú situáciu, ktorej jediným cieľom bolo uplatnenie odpočítania dane vo vysokých sumách. Správca dane vychádzal z aplikácie Zákona o DPH, ale zohľadňoval i závery rozsudkov Súdného dvora ES a smernicu Rady 2006/112/ES. Žalobca v zdaňovacom období jún 2013 porušil ust. § 49 ods. 1, § 49 ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z.

- Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím zo dňa 07.11.2017 č. 102326319/2017 vyššie uvedené rozhodnutie prvostupňového orgánu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie z dôvodu nedostatočne zisteného skutkového stavu, porušenia práv žalobcu pri výsluchu svedkov a nedostatočného odôvodnenia rozhodnutia.

- Správca dane po zrušení jeho rozhodnutia doplnil dokazovanie výsluchom svedkov za prítomnosti žalobcu a dňa 09.07.2018 na ústnom pojednávaní oboznámil žalobcu s výsledkami doplneného dokazovania.

- Dňa 18.07.2018 správca dane vydal rozhodnutie č. 101384361/2018, ktorým opätovne žalobcovi za zdaňovacie obdobie jún 2013 podľa § 68 ods. 5 zák. č. 563/2009 Z.z. vyrubil rozdiel na DPH vo výške 69.912,23 eur, z dôvodu nepreukázania zákonných podmienok na uplatnené odpočítanie DPH z faktúry od dodávateľskej spoločnosti Ribeco Business s.r.o., keď žalobca nepreukázal dodanie fakturovaného tovaru dodávateľskou spoločnosťou, čím porušil § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 Zákona o DPH. Podvodné konanie podľa práva EÚ nezakladá právo na odpočítanie dane. Poukázal pritom aj na skutočnosť, že žalobca do roku 2013 a aj potom vykonával úplne inú podnikateľskú činnosť stavebného charakteru, tovar na faktúrach ani nevidel, neskladoval ho, neprepravoval, s konateľom dodávateľa je príbuzensky prepojený. Dodávateľská spoločnosť je nekontaktná, bola v likvidácii a dňa 15.05.2017 bola vymazaná z obchodného registra ČR. Konateľ dodávateľskej spoločnosti so správcom dane nespolupracoval, nepredložil žiadne účtovné a daňové doklady spoločnosti, ani iné dôkazy preukazujúce fakturované plnenia, pred policajnými orgánmi poprel vystavovanie faktúr, potvrdil len ich podpisovanie. Napriek doplneniu dokazovania správcovi dane sa nepodarilo zistiť prepravu tovaru, jeho skladovanie.

- Na odvolanie žalobcu žalovaný napadnutým rozhodnutím rozhodol tak, ako je uvedené v bode 2. tohto rozsudku. Žalovaný poukázal na skutkový stav zistený prvostupňovým správnym orgánom (správcom dane) a na odôvodnené pochybnosti, s ktorými bol žalobca jak v daňovom konaní, tak i vo vyrubovacom konaní oboznámený. Žalovaný poukázal na to, že zo zistených skutočností vyplýva, že daňový subjekt (žalobca) sa so svojim nevlastným bratom a synovcom dohodli na „obchodnej spolupráci“ v oblasti nákupu a predaja mäsa a syrov, založenej na telefonickom a fakturačnom základe, na vytvorení ďalšieho článku v reťazci obchodníkov s komoditou mäso, s cieľom zneprehľadniť reťazec nákupcov a predajcov, medzi ktorými sa nachádza zmiznutý, nekontaktný obchodník Ribeco Business s.r.o. (dodávateľ žalobcu v zdaňovacom období jún 2013) a Energopol s.r.o. a vytvoriť vhodné podmienky na odčerpávanie DPH zo štátneho rozpočtu. Žalobca sa priamo nezúčastňoval na obchodovaní, nevedel o jeho povinnosti registrácie na Regionálnej veterinárnej a potravinovej správe, nevedel o pôvode tovaru, ako sa prepravoval, kde bol nakladaný a vykladaný. Dodávateľská spoločnosť so správcom dane nespolupracovala, nepredložila účtovné, daňové či prepravné doklady, v skladoch v Dolnom Moštenci (kde si tovar mal prevziať odberateľ žalobcu) nikdy žiadny tovar neskladovala. Deklarovaná prepravná spoločnosť FRIGOLOG s.r.o. prepravu pre žalobcu nevykonala, nepoznala ho. Dôkazy, ktoré žalobca predložil (fotokópie faktúr, daňových priznaní, dodacích listov a medzinárodných nákladných listov) nemožno považovať za dôveryhodné, pretože bez účtovných dokladov dodávateľskej spoločnosti nie je možné ich odkontrolovať a porovnaním dodávok smerujúcich k dodávateľskej spoločnosti a od dodávateľskej spoločnosti k žalobcovi nebola zistená identickosť, prepravu tovaru nemala vykonávať spoločnosť H. B. ako tvrdil žalobca. Žalovaný dospel k zhodnému záveru ako správca dane, že žalobca nepreukázal dodanie tovaru spoločnosťou uvedenou na faktúrach, z ktorých si uplatnil odpočítanie DPH a zároveň poukázal na objektívne skutočnosti (ako napr. príbuzenský pomer s konateľom dodávateľskej spoločnosti, neskúsenosť žalobcu s obchodovaním s mäsom, skutočnosť, že tovar nikdy nevidel, nezúčastnil sa jeho nakládky či vykládky, nevedomosť o skladovaní tovaru), z ktorých vyplýva, že žalobca vedel alebo mohol vedieť, že sa zúčastňuje podvodného konania za účelom získania odpočtu DPH. Žalovaný sa v rozhodnutí vyporiadal s námietkami žalobcu v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu, svoje rozhodnutie náležite odôvodnil i s poukazom na ustálenú judikatúru Najvyššieho súdu SR i ESD.

10. Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

10.1. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

10.2. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

11. Podľa § 3 ods. 3 zák. č. 563/2009 Z.z. správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti. Pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

11.1. Podľa § 3 ods. 6 zák. č. 563/2009 Z.z. pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

11.2. Podľa § 24 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z.z. daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- e) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

11.3. Podľa § 24 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z.z. správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

11.4. Podľa § 24 ods. 3 zák. č. 563/2009 Z.z. správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

11.5. Podľa § 24 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z.z. ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

11.6. Podľa § 63 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z.z. rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis 1) neustanovuje inak.

12. Preskúmaním napadnutého rozhodnutia žalovaného a postupu správnych orgánov pred jeho vydaním krajský súd dospel k záveru, že správne orgány vec správne právne posúdili a dôsledne sa riadili vyššie citovanými zákonnými ustanoveniami, žalovaný napadnuté rozhodnutie náležite odôvodnil.

13. Správny súd uvádza, že splnenie podmienok na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. nie je viazané výlučne na ich formálne preukázanie, ale podstatné je, aby formálne deklarované úkony mali svoj reálny a preukázateľný základ. Nárok na odpočet je viazaný na bezpodmienečné splnenie zákonných podmienok uvedených v citovaných právnych normách, pričom ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje), ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Vo vzťahu k namietanému prenosu dôkazného bremena na žalobcu správny súd uvádza, že zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužiteľnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona č. 222/2004 Z.z.), a to práve osobou ako platiteľom DPH uvedenou na faktúre, ktorá si zároveň voči odberateľovi uplatňuje DPH.

14. „Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového 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 uplatnil: 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 skutočností 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“. (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011).

15. Súdny dvor Európskej únie v rozsudku z 21.06.2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 uviedol, že je potrebné pripomenúť, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou 2006/112 (pozri najmä rozsudky Halifax zo 7. decembra 2010, R, C-285/09, bod 36, ako aj z 27. októbra 2011 Tanoarch, C-504/10, bod 50). V tejto súvislosti Súdny dvor už rozhodol, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovoľávať noriem práva Únie (pozri najmä rozsudok z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, Zb.s.I-1599, bod 32; Halifax a i., ako aj Kittel a Recolta Recycling, bod 54). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne okolnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne (pozri v tomto zmysle rozsudky Fini H, body 33 a 34; Kittel a Recolta Recycling, ako aj z 29. marca 2012, Véleclair. C-414/10, bod 32).

16. Taktiež Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (rozsudky vo veciach napr. Teleos plc. a spol. C-409/04, Vlaamse Oliemaatschappij NV C-499/10). Určenie opatrení, ktoré možno v tom ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností toho ktorého prípadu vo veci samej (rozsudok ESD v spojených veciach Mahagäben kft, a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11).

17. Pre možnosť uplatnenia si odpočtu dane z pridanej hodnoty zo zdaniteľných plnení nie je podstatné len ich reálne uskutočnenie a daňový doklad od dodávateľa. resp. dodávateľov, ale aj skutočnosť, aby k uskutočneniu dodávky tovaru a služieb aj skutočne došlo od dodávateľov, ktorí sú ako dodávatelia uvedení na daňových dokladoch (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/2/2013).

18. Správny súd konštatuje, že samotným predložením faktúry a účtovných dokladov ešte nie je vyčerpané dôkazné bremeno daňového subjektu, keďže faktúra a účtovné doklady predstavujú len formálne doklady o vykonaní predmetného obchodu, pričom nepreukazujú jeho skutočnú realizáciu. V prejednávanej veci bolo pritom vykonaným dokazovaním preukázateľne spochybnené, že obchodné transakcie skutočne prebehli spôsobom deklarovaným v predložených faktúrach.

19. Správny súd poznamenáva, že nie všetky skutočnosti, z ktorých správny orgán pri svojom rozhodovaní vychádza, majú rovnakú preukaznú silu: niektoré podklady a dôkazy možno označiť ako kľúčové, niektoré spĺňajú podpornú funkciu, ale výsledná mozaika, ktorú všetky zhromaždené podklady tvoria, musí predstavovať presvedčivý a vnútorne nerozporný obraz, dostatočne relevantný pre rozhodnutie veci.

20. V prejednávanej veci správny súd poukazuje na skutočnosť, že žalobca neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že tovar, z nákupu ktorého si uplatnil odpočet DPH, mu dodala dodávateľská spoločnosť Ribeco Business s.r.o. Správca dane neprenášal dôkazné bremeno na žalobcu bez odôvodnených pochybností, ale sám vykonával dokazovanie a svoje odôvodnené pochybnosti viackrát či už počas daňovej kontroly alebo vo vyrubovacom konaní oznámil žalobcovi, čo je zrejmé z jednotlivých výziev alebo zo zápisníc z ústneho jednania so žalobcom. Námetka žalobcu o neoznámení pochybností správcu dane, nesprávneho právneho posúdenia rozsahu dôkazného bremena je s poukazom na vyššie uvedené nedôvodná.

21. Ako nedôvodnú správny súd vyhodnotil i námietku nesprávneho právneho posúdenia a nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia. Žalovaný ako i prvostupňový správny orgán vec správne právne posúdili podľa príslušných ustanovení zák. č. 222/2004 Z.z., ktoré si správne vyložili a aplikovali na prejednanú vec, rozhodnutie náležite odôvodnili i s poukazom na judikatúru, dôkazy vyhodnotili vo vzájomných súvislostiach a záver, ktorý prijali zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia. Správny súd po preskúmaní administratívneho spisu správnych orgánov a po vyhodnotení vykonaného dokazovania dospel k záveru, že žalobcom predloženým dôkazom vo svetle zistení správnych orgánov absentuje reálny základ, preukázanie dodania tovaru tak, ako to odzrkadľujú faktúry, z ktorých si žalobca odpočet DPH uplatnil.

22. Pokiaľ sa týka jednotlivých námietok žalobcu uvedených v žalobe ako napr. že postupom správcu dane boli porušené jeho práva, ďalej nevyporiadanie sa žalovaného s návrhmi žalobcu, nedostatočné zistenie skutkového stavu, neumožnenie žalobcovi zúčastniť sa výsluchu svedkov atď., správny súd uvádza, že všeobecné a nekonkrétne vymedzenie žalobných námietok neznamena, že správny súd má sám zisťovať, pri ktorom úkone správcu dane a žalovaného boli porušené práva žalobcu, ktorý konkrétne navrhnutý dôkaz žalobcom nebol bez odôvodnenia správnym orgánom vykonaný, či pri ktorom výsluchu svedka boli porušené práva žalobcu. Tiež tvrdenie, že rozhodnutie nemá oporu vo vykonaných dôkazoch bez ich označenia, je len všeobecným tvrdením žalobcu, ide o nedostatočne vymedzené žalobné body (§ 182 ods. 1 písm. e) SSP), na ktoré správny súd nemôže prihliadať (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn. 1Sžfk/36/2017 - bod 19.).

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

24. Keďže správny súd preskúmaním napadnutého rozhodnutia žalovaného dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozhodol podľa § 190 SSP tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

25. O trovách konania správny súd rozhodol tak, že úspešnému žalovanému náhradu trov nepriznal, nakoľko mu v súdnom konaní žiadne trovy nevznikli.

26. Toto rozhodnutie prijal senátu krajského súdu pomerom hlasov 3 : 0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať na Krajský súd v Trenčíne kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní odo dňa jeho doručenia. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť.

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") a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. To neplatí, 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, ak ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d) SSP alebo ak je žalovaným Centrum právnej pomoci.