

Súd: Správny súd v Banskej Bystrici
Spisová značka: ZA-30S/47/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 5022200122
Dátum vydania rozhodnutia: 24. 04. 2023
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Zuzana Jančárová
ECLI: ECLI:SK:KSZA:2023:5022200122.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Žiline, ako správny súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zuzany Jančárovej a členov senátu JUDr. Jozefa Šuleka a Mgr. Denisy Slivovej, v právnej veci žalobcu: THERMASTAV s.r.o., so sídlom Aleja Slobody 1893/56, 026 01 Dolný Kubín, IČO: 44 518 561, právne zast. Advokátskou kanceláriou JUDr. Ladislav Janči, s.r.o., so sídlom Dončova 1451/21, 034 01 Ružomberok, IČO: 36 862 304, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100695078/2018 zo dňa 09.04.2018, takto

rozhodol:

Krajský súd v Žiline žalobu **z a m i e t a**.
Žalobcovi a žalovanému právo na 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. Daňový úrad Žilina, pobočka Dolný Kubín rozhodnutím č. 102264864/2017 zo dňa 27.10.2017 podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. vyrubil daňovému subjektu THERMASTAV s.r.o., so sídlom Aleja Slobody 1893/56, 026 01 Dolný Kubín rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2013 vo výške 73 805,64 €. Daň vyrubená podaným daňovým priznaním: 445,42 €, daň zistená správcom dane: 74 251,06 €, rozdiel dane: 73 805,64 €. Z odôvodnenia vyplýva, že správca dane vykonal u daňového subjektu daňovú kontrolu na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2013, o výsledku ktorej vyhotovil protokol z daňovej kontroly č. 100002201/2017 zo dňa 02.01.2017, doručený spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole daňovému subjektu dňa 05.01.2017. Správca dane pri daňovej kontrole zistil, že daňový subjekt má vo svojom účtovníctve z roku 2013 evidované v nákladoch zaúčtované dodávateľské faktúry vystavené spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o., Košice - Nad Jazerom v celkovej sume 385 072,92 €, z toho základ dane 320 894,10 € a DPH 64 178,82 € (ide celkom o 84 faktúr uvedených na stranách 9 - 14 protokolu). Správca dane preveroval okolnosti, či dodávateľ žalobcu BOLF STOCK, s.r.o. mohol fakturované stavebné práce skutočne dodať a zistiť pochybnosti, pričom sa malo jednať o stavebné práce na bytových domoch v T., E., L. M. a V. C.. Podľa správcu dane daňový subjekt nepreukázal, že všetky náklady zaúčtované v účtovníctve majú charakter výdavkov podľa § 19 zákona č. 595/2003 Z.z.. Podľa § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. daňovými výdavkami nie sú výdavky, ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané. Správca dane zvýšil podľa § 17 ods. 2 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. základ dane zistený podľa § 17 ods. 1 písm. b) zákona o 320 894,10 €, v dôsledku čoho bol daňovou kontrolou vyčíslený rozdiel dane z príjmov právnických osôb za rok 2013 vo výške 73 805,64 €. Správca dane nepoprel, že stavebné práce boli vykonané, nepoprel obchodný vzťah medzi daňovým subjektom a jednotlivými spoločnosťami, ale poprel skutočnosť, že fakturované stavebné práce vykonala subdodávateľská firma BOLF STOCK, s.r.o.. Spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. uvedená ako dodávateľ na faktúrach, okrem formálnych náležitostí potvrdzujúcich dodanie služieb, nepreukázala žiadnym spôsobom materiálnu stránku veci, t. j. kto, akým spôsobom skutočne vykonal predmetné práce. Správca dane aj po vypočutí

svedkov a preskúmaní pripomienok, ktoré daňový subjekt predložil dňa 25.01.2017 a 10.07.2017, zotrval na odôvodnení kontrolných zistení uvedených v Protokole č. 100002201/2017 z dôvodu, že skutkový stav predmetného kontrolného zistenia bol vo vyrubovacom konaní dostatočne preukázaný a kontrolné zistenie je správcom dane odôvodnené v súlade so zákonom č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ako aj so zákonom č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Správca dane na základe zistených skutočností zvýšil podľa § 17 ods. 2 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. základ dane zistený podľa § 17 ods. 1 písm. b) zákona č. 595/2003 Z.z. o sumu 320 894,10 €, v dôsledku čoho bol daňovou kontrolou vyčíslený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za rok 2013 vo výške 73 805,64 €.

Správca dane za účelom preverenia predmetných stavebných prác požiadal miestne príslušného správcu dane dodávateľa dožiadaním č. 101236509/2016 zo dňa 13.01.2016 o vypočutie ako svedka konateľku spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. B. E., C. XX, L. v súvislosti s preverení obchodných vzťahov s daňovým subjektom THERMASTAV s.r.o., Dolný Kubín. Dňa 29.02.2016 bola správcovi dane doručená odpoveď na dožiadanie, z ktorej vyplynulo, že daňový subjekt dlhodobo nespolupracuje so správcom dane, poštu nepreberá v odbernej lehote, aj napriek tomu, že je zasielaná na doručovaciu adresu, ktorú oznámi daňový subjekt BOLF STOCK s.r.o., a to na adresu L. XXXX, P. Elektronicky podáva daňové priznania k dani z príjmov právnických osôb aj dane z pridanej hodnoty, pričom vlastné daňové povinnosti neuhrádza. Správca dane telefonicky kontaktoval konateľku BOLF STOCK s.r.o. B. E.. V telefonickom rozhovore konateľka spoločnosti uviedla, že spoločnosť v súčasnosti nevykonáva činnosť, k aktivitám v roku 2013 uviedla, že v tomto období spoločnosť vykonávala aj stavebné práce, ktoré zabezpečoval jej syn B. E.. Miestne príslušný správca dane taktiež zaslal spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. výzvu na predloženie dokladov č. 102396806/2016 zo dňa 20.01.2016, ktorá bola vrátená s poznámkou doručovateľa „adresát v odbernej lehote neprevzal.“ Ďalej v odpovedi zo dňa 23.02.2016 miestne príslušný správca dane uviedol, že spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. priznala v daňovom priznaní za rok 2013 súčet prevádzkových, finančných a mimoriadnych výnosov vo výške 27.848,86 Eur, v sumáre dodaných tovarov a služieb za rok 2013 vykázala sumu 24.992,84 Eur, pričom faktúry nachádzajúce sa v účtovníctve spoločnosti THERMASTAV s.r.o. predstavujú sumu 385.072,92 Eur, z toho základ dane 320.894,10 Eur a DPH 64.178,82 Eur.

Dňa 04.05.2016 sa na vypočutie ako svedok dostavila B. E., konateľka spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. a O. F. konateľ obchodnej spoločnosti THERMASTAV s.r.o.. Z ústneho pojednávania správca dane vyhotovil zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 103063779/2016. Svedkyňa do zápisnice na otázku správcu dane, či došlo k zmene štatutárneho orgánu v spoločnosti BOLF STOCK s.r.o., ktorá ešte nebola ku dňu spísania zápisnice predmetom zápisu do obchodného registra uviedla, že k zmene nedošlo a ona je stále konateľkou tejto spoločnosti. Uviedla, že splnomocnila syna B. E. na zastupovanie spoločnosti pravdepodobne v obchodných veciach, no nevie k tomu nič viac povedať. Uviedla, že účtovníctvo spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. viedla v roku 2013 a vedie ho aj v súčasnosti N. B. z T., ktorá je externou účtovníčkou. Na otázku správcu dane, či sa niekto za spoločnosť zdržiava v sídle spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. na ulici Textilná 2385/7 v Košiciach - Nad Jazerom uviedla, že v tomto sídle nikto nie je, je tam len schránka na preberanie pošty, nevie kto vyberá schránku, no poštu im potom posielajú do L. na poštu. Sídlo je prenajaté, zmluvu má syn B. E., ktorý má trvalý pobyt u nej v C. ale doma sa vôbec nezdržiava, nevidela ho dlho ani sa s ním nevie spojiť. Veci s ním rieši cez účtovníčku p. B.. K činnosti spoločnosti v roku 2013 sa vyjadrila, že spoločnosť v uvedenom roku mala sklad krmív pre zvieratá, ktoré sa dávalo do obchodov, pričom nevie či sa vykonávala aj stavebná činnosť. Na otázku správcu dane, či mala spoločnosť v roku 2013 zamestnancov odpovedala, že dvoch, a to syna B. Trnovského a asi M. R., adresu nevedela uviesť, ani v akom pracovnom pomere boli, vyjadrila sa, že išlo asi o trvalý pracovný pomer. Na otázku správcu dane, či spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. obchodovala so spoločnosťou THERMASTAV, s.r.o. v roku 2013, odpovedala, že nevie. Na ústnom pojednávaní predložil správca dane B. E. k nahliadnutiu faktúry, ktoré sa nachádzajú v účtovníctve spoločnosti THERMASTAV, s.r.o. (vystavené spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o.). Na otázku či spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. uvedené faktúry eviduje v účtovníctve a v evidencii DPH za zdaňovacie obdobia I.- IV. štvrťrok 2013 a či bola daň priznaná a odvedená do štátneho rozpočtu v príslušných zdaňovacích obdobia uviedla, že sa nevie vyjadriť či spoločnosť predmetné faktúry eviduje v účtovníctve a v evidencii DPH a dodala, že k uvedenému predložila správcovi dane účtovníctvo. Taktiež sa nevedela vyjadriť, či boli uzatvorené zmluvy týkajúce sa stavebných prác uvedených na predložených faktúrach. Na otázku správcu dane kto konkrétne objednal fakturované stavebné práce za spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. a kto konkrétne jednal za spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. uviedla, že ich objednával asi syn B. E., keď s tým robil, ona nie. Ďalej sa vyjadrila, že podpis na faktúrach je jej syna B. E.. B. E. na otázku správcu dane kto v roku 2013 vystavoval za spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. účtovné faktúry odpovedala, že nevie. Taktiež sa

B. E. nevedela vyjadriť, na akých nehnuteľnostiach boli stavebné práce vykonané, kto ich vykonával, či mala spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. materiálno-technické vybavenie na vykonávanie stavebných prác, kto bol vedúci stavby, kto majster, kto viedol stavebný denník a záznamy o odpracovaných hodinách robotníkov, či boli predložené faktúry fakturované spoločnosti THERMASTAV, s.r.o. aj uhradené. Na otázku kto zabezpečil stavebný materiál potrebný na vykonanie stavebných prác uvedených na faktúrach uviedla, že nevie, asi len syn. Na otázku správcu dane kto konkrétne odovzdal stavebné práce za daňový subjekt BOLF STOCK s.r.o. a kto konkrétne preberal práce za THERMASTAV, s.r.o. odpovedala, že nevie. Na otázku správcu dane, aby predložila preberacie protokoly prác prípadne inú dokumentáciu potvrdzujúcu vykonané práce a upresňujúcu rozsah vykonaných a vyfakturovaných prác uviedla, že nemá žiadne protokoly a nič čo sa týka stavených prác. Nevedela sa vyjadriť ani k podávaniu daňových priznaní k dani z príjmov právnických osôb za rok 2013 ani k priznaniam DPH za I. - IV. štvrťrok 2013, uviedla že ich vypracovala asi účtovníčka, ona ich nepodpisovala, ani nevedela kto ich podpísal. Správca dane požiadal B. E., aby sa vyjadrila ku skutočnosti, že spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. priznala v daňovom priznaní k dani z príjmov právnických osôb za rok 2013 výnosy v sume 27 848,86 Eur, a podľa predloženej hlavnej knihy pri ústnom pojednávaní sú vykázané výnosy vo výške 346 942,96 eur. K tomuto sa vyjadrila, že nevie na to odpovedať.

Dňa 04.05.2016 bola vypočutá ako svedok aj účtovníčka spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. N. B., T. XXX, o čom správca dane vyhotovil Zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 103066257/2016. Ústneho pojednania sa zúčastnila aj konateľka spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. p. B. E.. Z výpovede B. vyplynulo, že daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. - IV. štvrťrok 2013 a k dani z príjmov právnických osôb za rok 2013 vypracovala ona, posielala ich elektronicky na základe podkladov, ktoré fyzicky nahadzovala jej zamestnankyňa B. R.. Ďalej uviedla, že nakoľko za ňou prišla B. E., že je predvolaná na daňový úrad, prekontrolovala účtovníctvo spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. za rok 2013 a zistila, že je nesúlada v účtovníctve a daňovými priznaniami k DPH a DPPO za rok 2013. Následne doúčtovala faktúry vystavené pre spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. a podala dodatočné priznanie k DPH aj DPPO za rok 2013. Na otázku správcu dane, kto vystavoval faktúry za spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. v roku 2013 a na základe akých podkladov odpovedala, že v roku 2013 ich vystavovala R. B., jej zamestnankyňa, v súčasnosti ich vystavuje ona, pretože už u nej nepracuje, nakoľko jej spôsobila značné škody. Ďalej uviedla, že komunikovala iba s B. E. telefonicky, poprípade za ňou prišiel osobne do jej kancelárie, avšak od 01.05.2016 už s ním nepracuje, nakoľko s ním rozviazala spoluprácu. P. E. B. videla prvýkrát pred tromi týždňami pred spísaním uvedenej zápisnice, keď za ňou prišla ohľadom výpovede u správcu dane.

Dňa 06.06.2016 správca dane vykonal ústne pojednávanie s B. E., za účelom preverenia obchodnej činnosti spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. Správca dane vyhotovil z predmetného pojednania Zápisnicu č. 103281631/2016. Za daňový subjekt sa ústneho pojednania zúčastnil M. M., konateľ spoločnosti. Správca dane položil B. E. otázku či ho spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. splnomocnila na zastupovanie v obchodných veciach, B. E. odpovedal, že má splnomocnenie od roku 2013 možno aj od roku 2012 týkajúce sa všetkých obchodných záležitostí firmy, výplaty, nakupovania, celkového chodu spoločnosti. Súčasne uviedol, že bol zamestnancom približne od roku 2012 a je zamestnancom stále. Vyjadril sa, že splnomocnenie nemá pri sebe, avšak môže ho doručiť. Správca dane v závere zápisnice o ústnom pojednávaní prijal opatrenie, že B. E. do 13.06.2016 doručí uvedené splnomocnenie správcovi dane, ktoré však B. E. správcovi dane nepredložil. Dňa 06.10.2016 predmetnú „Plnú moc“ predložila spoločnosť THERMASTAV, s.r.o.

Na otázku správcu dane, čo konkrétne vykonávala spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. odo dňa udelenia splnomocnenia B. E. odpovedal, že odo dňa splnomocnenia vykonával a vykonáva aj v súčasnosti všetko ohľadom spoločnosti, celej podnikateľskej činnosti, práce aj fyzicky vykonáva. Správca dane požiadal svedka, aby sa vyjadril ku skutočnosti prečo nie je konateľom spoločnosti BOLF STOCK s.r.o., keď všetko ohľadom podnikateľskej činnosti tejto spoločnosti vykonáva iba on a jeho matka B. E., ktorá je jedinou konateľkou a spoločníčkou spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. o činnosti spoločnosti nič nevie. Svedok k uvedenému sa vyjadril, že nechce byť konateľom.

K sídlu spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. na ulici Textilná 2385/7 v Košiciach - Nad Jazerom uviedol, že tam raz-dva krát za mesiac chodí B. E. alebo on osobne pre poštu. Zmluvu o prenájme doručil správcovi dane dňa 07.06.2016. Podľa jeho vyjadrenia spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. vykonávala v roku 2013 stavebnú činnosť, konkrétne murárske, dokončovacie a zatepľovacie práce a má aj sklad chovateľských potrieb. Na otázku správcu dane či mala spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. v roku 2013 zamestnancov alebo či vykonávala služby prostredníctvom subdodávateľov, v prípade ak práce vykonávali subdodávatelia, aby predložil faktúry a názov subdodávateľov, odpovedal, že jediným zamestnancom bol a aj je v súčasnosti iba on, práce vykonávali živnostníci tak štyria - piati, podľa rozsahu prác a potreby, ak sa zatepľovalo

boli aj desiat, ich mená nevedel uviesť, teraz s nimi už nespôlpracuje a tak si mená nepamätá. Uviedol, že sa s nimi kontaktoval telefonicky, no kontakty na nich v čase spísania zápisnice nemal, tvrdil, že niektorých poznal osobne a volal ich po mene, ale ani jedno meno nevedel povedať, tvrdil, že na iných zohnal kontakty od svojich známych, ktorých mená nevedel. Taktiež nepredložil žiadne subdodávateľské faktúry od živnostníkov, ktorí údajne práce mali vykonať. V zápisnici o ústnom pojednávaní bolo prijaté opatrenia, že do 13.06.2016 doručí správcovi dane zoznam živnostníkov, ktorí pracovali v roku 2013 pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. konkrétne na jednotlivých bytových domoch. Uvedené opatrenie nebolo B. E. predložené. Na otázku správcu dane či spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. obchodovala so spoločnosťou THERMASTAV, s.r.o. v zdaňovacom období 2013 sa B. E. nevyjadril jednoznačne, povedal, že asi áno, keď prišli na pojednávanie.

Na ústnom pojednávaní správca dane predložil B. E. k nahliadnutiu faktúry vystavené dodávateľom BOLF STOCK s.r.o. pre odberateľa THERMASTAV, s.r.o. aby sa k ním vyjadril, či uzatvorila spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. so spoločnosťou THERMASTAV, s.r.o. zmluvy o dielo, prípadne iné zmluvy týkajúce sa stavebných prác na predložených faktúrach, ak áno žiadal správca dane o predloženie týchto zmlúv. K uvedenému uviedol, že určite áno, nikdy nerobili bez zmluvy, zaviazal sa, že zmluvy predloží do 13.06.2016. Požadované zmluvy B. E. správcovi dane nepredložil.

Ďalej uviedol, že za spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. komunikoval s p. F., ako sa na neho nakontaktoval si nespomína. Komunikovali telefonicky, e-mailom aj osobne. Uviedol, že pre spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. poskytovali stavebné práce. K vystaveniu faktúr odpovedal, že ich vystavovala asi zamestnankyňa jeho účtovníčky p. B. na jeho pokyn, on ich osobne podpísal a opečiatkoval. Na otázku správcu dane na akých nehnuteľnostiach boli stavebné práce vykonané, uviedol, že stavebné práce, ktoré boli fakturované spoločnosti THERMASTAV, s.r.o. boli vykonané v Liptovskom Mikuláši, Dolnom Kubíne a Liptovskom Hrádku, išlo o stavebné práce na bytových domoch, konkrétne ulice nevedel povedať, nakoľko podľa jeho vyjadrenia ich nepotreboval vedieť. Na otázku správcu dane, kto tieto stavebné práce vykonával, ak zamestnanci nech uvedie konkrétne mená, ak subdodávateľia nech uvedie názvy dodávateľských firiem a predloží faktúry. B. E. sa vyjadril, že práce vykonali on a živnostníci, ktorých mená si nepamätá. Náhrady na cestovné ani na ubytovanie si neuplatnil žiadne, vždy dochádzal domov. Nepredložil žiadne subdodávateľské faktúry. Následne správca dane položil B. E. otázku, či spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. mala materiálno-technické vybavenie na vykonávanie stavebných prác B. E. sa vyjadril, že spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. nič nemala, všetko (stroje, prístroje) vrátane stavebného materiálu poskytla spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. Lešenie tiež zabezpečovala spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. Stavebné činnosti ako zatepľovanie, obklady, dlažby a dokončovacie práce robili živnostníci, mená nevedel uviesť. Dokončovacie práce ako napr. položenie dlažby boli vykonané náradím spoločnosti BOLF STOCK s.r.o., ostatné stroje boli spoločnosti THERMASTAV, s.r.o. Na otázku správcu dane, kto konkrétne bol vedúcim stavby, kto majster a kto viedol stavebný denník a záznamy o odpracovaných hodinách odpovedal, že o svojich živnostníkoch si viedol denník on, zároveň uviedol, že v termíne do 13.06.2016 ho predloží. Požadované doklady správcovi dane však nepredložil. Tvrdil, že svojich živnostníkov si kontroloval on, lebo s nimi vždy robil, odovzdávacie a preberacie protokoly s nimi nespisoval, práce na jednotlivých bytových domoch im zadával p. M. alebo p. F. osobne a on ich následne zadal svojim živnostníkom. Správca dane položil otázku kto konkrétne odovzdal stavebné práce za daňový subjekt BOLF STOCK s.r.o. a kto konkrétne preberal práce za THERMASTAV, s.r.o. a zároveň požiadal B. E. aby predložil podpísaný doklad o odovzdaní a prevzatí fakturovaných prác podľa jednotlivých stavieb. Na uvedenú otázku odpovedal, že pri odovzdaní stavebných prác bol za spoločnosť BOLF STOCK on osobne, za spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. práce prevzal buď p. F. alebo p. M.. Ďalej sa vyjadril, že odovzdávací protokol nebol v písomnej forme, iba pri začatí prác bola spísaná objednávka, zároveň uviedol, že nakoľko to nebol veľký rozsah prác, písomne si to neodovzdávali, iba si to pri preberaní osobne prekontrolovali.

K platbám za vykonané stavebné práce sa vyjadril, že všetky faktúry boli uhradené v hotovosti cez príjmový doklad, a peniaze preberal p. E. od p. F..

Konateľ žalobcu p. M. položil svedkovi otázku, či si pamätá, že nejaké odovzdávacie protokoly boli, keď sa odovzdávali väčšie stavby ako napríklad v Liptovskom Mikuláši. K uvedenej otázke sa B. E. vyjadril, že sa pozrie, ak sú tak ich doloží do 13.06.2016 správcovi dane.

V závere predmetnej zápisnice správca dane uviedol opatrenia a závery prijaté pri ústnom pojednávaní - uložil v lehote do 13.06.2016 predložiť správcovi dane splnomocnenie na zastupovanie spoločnosti BOLF STOCK s.r.o., zmluvu o prenájme sídla spoločnosti v Košiciach, zoznam živnostníkov, ktorí pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. pracovali v roku 2013 (konkrétne mená na jednotlivých bytových domoch), záznamy o odpracovaných hodinách jednotlivých živnostníkov, odovzdávacie a preberacie

protokoly podľa jednotlivých stavieb, zmluvy uzatvorené medzi spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. a spoločnosťou THERMASTAV, s.r.o..

Dňa 07.06.2016 bolo správcovi dane doručený list od B. E.. V predmetnom písomnom podaní uviedol, že zasiela kópiu zmluvy „Zmluva o nájme nebytových priestorov č. 01/2013“ zo dňa 25.02.2013, zároveň uviedol, že ostatné dokumenty zatiaľ nevie nájsť, nakoľko sa sťahoval a osobné ako aj firemné veci má na viacerých miestach.

Následne správca dane zaslal žalobcovi Výzvu č. 103578142/2016 zo dňa 22.07.2016 na predloženie stavebných denníkov k jednotlivým stavbám realizovaných v roku 2013, protokolov o odovzdaní a preberaní prác a inú dokumentáciu potvrdzujúcu vykonanie prác a upresňujúcu rozsah prác spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. Ďalej ho vyzval o predloženie vyjadrenia, kto konkrétne odovzdal stavebné práce za daňový subjekt BOLF STOCK s.r.o. a komu resp. kto konkrétne preberal práce za THERMASTAV, s.r.o. a taktiež o vyjadrenie kto konkrétne bol vedúci stavby, kto bol majster a kto viedol stavebný denník a záznamy o odpracovaných hodinách robotníkov (podľa jednotlivých stavbách, na ktorých dodávateľom bola spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o.). Predmetná výzva bola doručená dňa 26.07.2016. Dňa 01.08.2016 sa O. F. konateľ daňového subjektu dostavil k správcovi dane a predložil nasledovné doklady - zápis o odovzdaní a prevzatí číslo zápisu 019/2013 LM, zmluvu o dielo zo dňa 03.09.2013, zmluvu o dielo zo dňa 30.05.2013, zmluvu o dielo zo dňa 02.09.2013, - stavebný denník M. č.XX.E., stavebný denník 0234826-0234832, stavebný denník G., L., stavebný denník - L. č.212627-212633, stavebný denník -P., L. č.048527-048534. Zároveň správca dane dohodol s konateľom p. O. F. termín ústneho pojednávania na deň 03.08.2016 za účelom podania informácie k preberaniu prác fakturovaných spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. v roku 2013.

Dňa 03.08.2016 sa O. F. dostavil na ústne pojednávanie, o čom správca dane vyhotovil Zápisnicu č.103648905/2016. Do zápisnice sa O. F. vyjadril, že keď bola zákazka na nejakú stavbu, podpísala sa zmluva so spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. Keď boli práce zrealizované vystavili faktúru a na základe faktúry sa práce skontrolovali a bolo za ne zaplatené. Písomne sa práce neodovzdávali, dokladom pre spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. bola faktúra, kde boli presne určené práce, ktoré sa vykonávali a kde. Vo faktúre bol vždy odkaz na príslušnú zmluvu o dielo. Ďalej sa vyjadril, že konal vždy s pánom E., na základe plnej moci, ktorú doniesol pán E.. O. F. sa vyjadril, že pána E. poznal už dlhšie ako osobu a bral ho ako človeka, ktorý vie prácu vykonať zodpovedne, ďalej uviedol do zápisnice, že nevie ako získal kontakt na pána E..

Žalobca dňa 03.08.2016 správcovi dane predložil nasledovné zmluvy o dielo uzatvorené medzi zmluvnými stranami objednávateľ THERMASTAV, s.r.o., zhotoviteľ BOLF STOCK s.r.o.:

- Zmluva o dielo zo dňa 03.09.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 30.05.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 02.09.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 04.05.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 17.06.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 20.08.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 29.08.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 03.05.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 02.09.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 20.08.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 22.10.2013
- Zmluva o dielo zo dňa 02.07.2013

Podľa predložených zmlúv o dielo, medzi zmluvnými stranami objednávateľ THERMASTAV, s.r.o., zhotoviteľ BOLF STOCK s.r.o. oddiel VII. bod 2. o priebehu a výsledku odovzdávajúceho preberacieho konania spíše zmluvné strany zápis, v ktorého závere objednávateľ výslovne uvedie či dielo ako celok, resp. jeho časť preberá alebo nie a pokiaľ nie, z akých dôvodov. Podľa bodu 4 písm. b) pri odovzdávaní diela zhotoviteľ odovzdá objednávateľovi odovzdávací protokol a podklady.

Z uvedeného vyplývala povinnosť vyhotoviť zápis o odovzdaní diela zhotoviteľom, ktorým podľa zmluvy mala byť spoločnosť BOLF STOCK s.r.o., pričom konateľ daňového subjektu sa do Zápisnice č.103648905/2016 zo dňa 03.08.2016 vyjadril, že práce sa neodovzdávali písomne. Taktiež B. E. - splnomocnený na zastupovanie spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. v obchodných záležitostiach do Zápisnice č. 103281631/2016 zo dňa 06.06.2016 uviedol, že odovzdávací protokol nebol v písomnej forme, iba pri začatí prác bola spísaná objednávka. Zároveň uviedol, že nakoľko to nebol veľký rozsah prác, ktoré boli vykonané pre spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. tak si práce neodovzdávali písomne, iba si to pri preberaní osobne prekontrolovali.

Podľa predložených faktúr spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. fakturovala za obdobie apríl 2013, jún 2013 až december 2013 stavebné práce v celkovom objeme bez dane 320 894,10 eur, daň z pridanej hodnoty vo výške 64 178,82 Eur, spolu vo výške 385 072,92 eur.

Pri ústnom pojednávaní bol predložený stavebný denník M., stavebný denník 0234826-0234832, stavebný denník G., L. M., stavebný denník - L. č. 212627-212633, stavebný denník - P., L. M. č. 048527-048534.

Správca dane vyhodnotením predložených dôkazov konštatoval, že z predložených denníkov sa nedá identifikovať, ktorá spoločnosť vykonávala práce na jednotlivých stavbách, ani konkrétne mená osôb, ktoré na stavbe pracovali. Pri ústnom pojednávaní neboli predložené doklady o odovzdaní a prevzatí fakturovaných prác podľa jednotlivých faktúr, podľa vyjadrenia konateľa daňového subjektu O. F. podkladom pre odovzdanie prác bola faktúra, na ktorej boli presne určené práce, ktoré sa vykonávali a kde, vo faktúre bol vždy odkaz na príslušnú zmluvu o dielo.

Správca dane vyhodnotením žalobcom predložených faktúr uviedol, že rozsah vykonaných prác je na nich formulovaný všeobecne „fakturuje Vám za stavebné práce“, nie sú na nich špecifikované konkrétne práce, neobsahujú súpis prác, nie sú na nich podpisy konkrétnych a kompetentných osôb, ktoré práce odovzdali a ktoré práce prevzali, nie je uvedený dátum odovzdania a prevzatia fakturovaných prác, prípadne zistené závady. Na faktúrach č.2013005-2013009, č.2013010-2013018, č.2013115, č.2013119-2013123 nie je ani odkaz na zmluvu o dielo, tak ako to tvrdil konateľ daňového subjektu. Na faktúrach č.2013018-2013031, č.2013033-2013041, č.2013043-2013055, č. 2013084-2013094, č.2013096-2013098, č.2013101-2013107, č.2013111-2013114, č.2013116-2013118 je odkaz na zmluvu o dielo, avšak nie je identifikovaná.

Ani žalobca neuviedol kto konkrétne bol vedúci stavby, a kto viedol stavebný denník a záznamy o odpracovaných hodinách robotníkov (podľa jednotlivých stavieb, na ktorých dodávateľom bola spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o.) a nepredložil žiadne dôkazy, ktoré by preukázali, že práce vykonala spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o..

Správca dane zistil, že spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. podala dňa 25.04.2016 počas preverovania vyššie uvedených zdaniteľných obchodov dodatočné daňové priznania k dani z príjmov právnických osôb za rok 2013 a k DPH za I. - IV. štvrťrok 2013, v ktorých priznala výnosy z preverovaných faktúr vystavených pre spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. t.j. výnosy vo výške 346 942,96 eur (v riadnom daňovom priznaní vykázala spoločnosť výnosy vo výške 27 848,86 eur). Na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I.štvrťrok 2013 spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. nepodala dodatočné daňové priznanie, za II.štvrťrok 2013 podala dodatočné daňové priznanie dňa 26.04.2016, v ktorom vykázala dodanie tovaru a služieb na riadku 03 vo výške 52 767,86 eur, na riadku 04 daň vo výške 10 553,57 eur, za III.štvrťrok 2013 podala dodatočné daňové priznanie dňa 26.04.2016, v ktorom vykázala dodanie tovaru a služieb na riadku 03 vo výške 145 014,95 eur, na riadku 04 daň vo výške 29 002,99 eur, za IV.štvrťrok 2013 podala dodatočné daňové priznanie dňa 26.04.2016, v ktorom vykázala dodanie tovaru a služieb na riadku 03 vo výške 142 484,38 eur, na riadku 04 daň vo výške 28 496,88 eur. Podľa predložených dokladov ku kontrole všetky faktúry vystavené spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. uhradila spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. v hotovosti - bol vystavený pokladničný doklad.

Správca dane vyhodnotením všetkých dôkazov získaných počas daňovej kontroly dospel k záveru a v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že B. E. sa k obchodnej spolupráci spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. so spoločnosťou THERMASTAV, s.r.o. v zdaňovacích obdobiach roku 2013 nevyjadril jednoznačne, do Zápisnice č.103281631/2016 uviedol „asi áno, keď tu prišli“.

Ďalej uviedol, že predloží zmluvy o dielo, prípadne iné zmluvy uzatvorené medzi spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. a spoločnosťou THERMASTAV, s.r.o., predmetné zmluvy nepredložil. Nevedel uviesť na akých konkrétnych stavbách boli práce realizované, tvrdil, že nepotreboval vedieť kde na akom konkrétnom mieste resp. adrese bude vykonávať stavebné práce. Tiež sa nevedel vyjadriť, kto vykonal fakturované stavebné práce pre spoločnosť THERMASTAV s.r.o., tvrdil, že živnostníci, ale konkrétne mená si nepamätal, aj napriek tomu, že podľa jeho vyjadrenia pracoval s nimi na jednotlivých stavbách aj on. Nemal na nich kontakty aj napriek tomu, že tvrdil, že sa s nimi kontaktoval telefonicky.

V závere zápisnice o ústnom pojednávaní bolo prijaté opatrenie, že do 13.06.2016 doručí B. E. správcovi dane zoznam živnostníkov, ktorí pracovali v roku 2013 pre spoločnosť BOLF STOCK konkrétne na jednotlivých bytových domoch. B. E. si uvedenú povinnosť nesplnil.

Preverovaním bolo ďalej zistené, že spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. nemala žiadne materiálno-technické vybavenie na zabezpečenie stavebných prác, všetko vrátane dodania materiálu a lešenia poskytla spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. Podľa vyjadrenia B. E., ako aj konateľa THERMASTAV, s.r.o. p. F. protokol o odovzdaní a prebratí prác na jednotlivých stavbách nebol v písomnej forme. Správca dane v tejto súvislosti poukázal na skutočnosť, že rozsah fakturovaných prác podľa vystavených faktúr

spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. za rok 2013 bol v objeme 385 072,92 eur, z toho základ dane 320 894,10 eur, DPH 64 178,82 eur, čo je zarážajúce, že pri tak veľkom objeme prác žiadne písomné protokoly neboli vyhotovené.

Zároveň správca dane poukázal na skutočnosť, že podľa predložených zmlúv o dielo, medzi zmluvnými stranami objednávateľ THERMASTAV, s.r.o., zhotoviteľ BOLF STOCK s.r.o. oddiel VII. bod 2. o priebehu a výsledku odovzdávajúceho preberacieho konania spíšu zmluvné strany zápis, v ktorého závere objednávateľ výslovne uvedie či dielo ako celok, resp. jeho časť preberá alebo nie a pokiaľ nie, z akých dôvodov. Podľa bodu 4 písm. b) pri odovzdávaní diela zhotoviteľ odovzdá objednávateľovi odovzdávací protokol a podklady. Z uvedeného vyplýva povinnosť vyhotoviť zápis o odovzdaní diela zhotoviteľom, ktorým podľa zmluvy mala byť spoločnosť BOLF STOCK s.r.o..

Správca dane preveril, ako boli preverované faktúry vystavené spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. uhradené. Preverenie bolo zistené, že všetky platby za služby fakturované spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. boli realizované len v hotovosti, ani jedna platba nebola realizovaná cez bankové účty, čo by potvrdilo identifikáciu obchodných partnerov a skutočnosť, že sa obchodná transakcia medzi uvedenými partnermi na faktúrach v skutočnosti uskutočnila.

Z uvedeného vyplynulo, že B. E. sa síce do zápisnice z ústneho pojednávania u správcu dane vyjadril, že práce boli vykonané, avšak svoje tvrdenia nevedel preukázať. Z vykonaných výpovedí a predložených dokladov nebolo preukázané kto fakturované práce vykonal, neexistuje odovzdávací a preberací protokol, ktorý mal byť vyhotovený podľa zmluvy o dielo. Spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. mala len jedného zamestnanca. B. E. sa vyjadril do Zápisnice č.103281631/2016 zo dňa 06.06.2013, že práce vykonal on a štyria až piati živnostníci, ale na mená si nevedel spomenúť.

Správca dane tiež poukázal na skutočnosť, že spoločnosť BOLF STOCK s. r. o., je od 01.10.2014 zverejnená v zozname platiteľov DPH, u ktorých nastali dôvody na zrušenie registrácie na stránke finančnej správy. Spoločnosť BOLF STOCK s. r. o., Textilná 2385/7, 040 12 Košice - Nad Jazerom bola dňa 06.09.2016 t. j. v priebehu kontroly vymazaná z OR dôvod výmazu dobrovoľný výmaz, spoločnosť zanikla v dôsledku zlúčenia, právny nástupca spoločnosť Barnexo s.r.o., Karpatské námestie 10A, Bratislava - mestská časť Rača 83106. Jediným konateľom tejto spoločnosti je občan Rumunská Z. W., O. XXX, A. - M. XXXXXX, P.. Správca dane v tejto súvislosti poukázal na skutočnosť, že po vypočutí svedkov, ktorí konali za spoločnosť BOLF STOCK s.r.o., bola spoločnosť vymazaná a zlúčená rozhodnutím spoločníkov o zrušení obchodnej spoločnosti podľa § 68 ods. 3 písm. b) Obchodného zákonníka.

Správca dane tiež poukázal na rozpor vo výpovediach konateľky spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. B. E. a jej syna B. E.:

- B. E., konateľka spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. vypovedala, že spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. má sídlo na ulici Textilná 2385/7 v Košiciach - Nad Jazerom, ale v tomto sídle nikto nie je, je tam len poštová schránka, nevie kto vyberá schránku, no poštové zásielky im potom posielajú do L. na poštu. Nevedela sa vyjadríť k činnosti spoločnosti, v ktorej je jedinou konateľkou a spoločníčkou, nemala žiadnu vedomosť o obsahu a rozsahu činnosti spoločnosti BOLF STOCK s.r.o.. Vyjadrila sa, že spoločnosť v súčasnosti nevykonáva žiadnu činnosť.

- B. E., syn B. E., ktorý podľa výpovede konateľky spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. bol splnomocnený na zastupovanie spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. v obchodných veciach, vypovedal, že sídlo spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. je na ulici Textilná 2385/7 v Košiciach - Nad Jazerom a že tam raz-dva razy za mesiac chodí mama B. E. alebo on osobne pre poštu. B. E. sa do Zápisnice č.103281631/2016 zo dňa 06.06.2016 vyjadril, že spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. v súčasnosti vykonáva stavebnú činnosť.

- na otázku správcu dane, či mala spoločnosť v roku 2013 zamestnancov B. E. odpovedala, že dvoch a to syna B. E. a asi M. R., adresu nevedela, ani v akom pracovnom pomere boli, uviedla, že asi trvalý pracovný pomer.

- B. E. na otázku správcu dane či mala spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. v roku 2013 zamestnancov a koľko, resp. zamestnaných na dohodu, alebo vykonávala služby prostredníctvom subdodávateľov odpovedal, že jediným zamestnancom bol a aj je v súčasnosti iba on, práce vykonávali živnostníci tak štyria - piati, podľa rozsahu prác a potreby, ak sa zatepľovalo boli aj desiaty, mená nevedel, teraz s nimi už nerobí a tak si mená nepamätá.

Správca dane dospel k záveru, že zo strany spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. nedošlo k vecnému plneniu a na základe zistených dôkazov vyvodil záver, že zdaniteľné plnenie sa neuskutočnilo tak, ako je uvedené na faktúrach. Ak dodávateľ uvedený na faktúre nedodal odberateľovi žiadnu službu, nemôže si odberateľ odpočítať daň uvedenú na faktúre, ktorú voči nemu uplatnila iná osoba, ako tá, ktorá mu službu v skutočnosti dodala.

V rámci vyrubovacieho konania správca dane prerokoval s daňovým subjektom predložené písomné námietky a dôkazy na ústnom pojednávaní dňa 26.10.2017, o čom vyhotovil Zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 102253323/2017.

Žalobca spolu s písomným vyjadrením k protokolu z daňovej kontroly predložil správcovi dane ďalšie dôkazy potvrdzujúce vykonanie stavebných prác. Správca dane predložené dôkazy vzal na vedomie, vyhodnotil ich a poukázal, že tieto nepreukazujú vykonanie prác spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o.

Žalobca vo vyjadrení uviedol, že uskutočnenie uvedených stavebných prác preukazujú aj odberateľské faktúry, ktoré vyhotovil jednotlivým odberateľom a tieto boli zo strany odberateľov - spoločenstiev aj uhradené. Ďalej uviedol, že keby práce neboli vykonané, tak by za ich uskutočnenie nemali zaplatené odberateľmi. Daňový subjekt tiež poukázal na to, že uzavrel zmluvy o dielo s jednotlivými spoločenstvami (16 ks zmlúv), podľa ktorých mala spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. vykonať konkrétne stavebné práce podľa konkrétnej zmluvy o dielo, a ktoré doložil v prílohe ako dôkaz. Ďalej uviedol, že pre spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. tieto práce vykonala subdodávateľská spoločnosť BOLF STOCK s.r.o., zároveň ku každej konkrétnej zmluve o dielo priradil resp. priradil faktúry vystavené spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. pre odberateľa THERMASTAV, s.r.o., ktoré taktiež doložil ako dôkaz, že práce boli vykonané.

Daňový subjekt tiež predložil a poukázal na čestné prehlásenia vedúcich prevádzok predajní stavebnín, od ktorých spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. nakupovala stavebný tovar. V čestných prehláseniach vedúci prevádzok stavebnín pán E. L. (stavebniny B. W.) a pán O. A. (stavebniny STAVMAT IN, spol. s r.o.), vyhlasujú, že B. E. splnomocnená osoba za spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. preberala stavebný tovar v roku 2013 pre firmu THERMASTAV, s.r.o. Zároveň ako dôkaz predložil faktúry, ktoré vystavili stavebniny B. odberateľovi THERMASTAV, s.r.o. k faktúram sú priložené dodacie listy. Daňový subjekt predložil aj faktúry, ktoré vystavili stavebniny STAVMAT IN, spol. s r.o. odberateľovi THERMASTAV, s.r.o. k faktúram sú priložené dodacie listy. Daňový subjekt navrhol vypočítať uvedené osoby vypočítať ako svedkov.

Žalobca ako dôkaz, že stavebné práce vykonala spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. predložil aj nasledovné daňové doklady faktúry s dodacími listami:

- Faktúra vystavená dodávateľskou spoločnosťou Technické služby s.r.o. pre odberateľa THERMASTAV, s.r.o. za skládkovanie komunálneho odpadu, k faktúre je priložený vážny lístok v počte 3 ks
- Faktúry vystavené dodávateľskou spoločnosťou ORAVINGstavebniny, s.r.o. pre odberateľa THERMASTAV, s.r.o. za stavebný materiál, v počte 3 ks faktúr, ku každej faktúre je priložená výdajka
- Faktúra vystavená dodávateľskou spoločnosťou KOS -KYSUCKÁ OBCHODNÁ Spoločnosť, s.r.o. pre odberateľa THERMASTAV, s.r.o. za stavebný materiál, k faktúre je priložený dodací list.
- Faktúry vystavené dodávateľskou spoločnosťou GRENSTAVE, s.r.o. pre odberateľa THERMASTAV, s.r.o. za stavebný materiál, v počte 2 ks faktúr, ku každej faktúre je priložený dodací list.

Žalobca ďalej predložil čestné prehlásenia od osôb O. C., B. K. a K.. M. M., ktorí na jednotlivých stavbách pracovali a čestným prehlásením prehlasujú, že na bytových domoch pracovali a videli, že tam pracoval aj B. E. za firmu BOLF STOCK s.r.o. Taktiež uviedol a zároveň v prílohe predložil čestné prehlásenia od osôb, ktoré pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. priamo pracovali resp. spolupracovali ako podnikatelia, či živnostníci a to p. Y. K. a E. K., ktorí v čestnom prehlásení potvrdili, že pre firmu BOLF STOCK, s.r.o. vykonávali stavebné práce v roku 2013. Predložil čestné prehlásenia O. C. z P. a M. U., L., ktorí v čestnom prehlásení vyhlásili, že v roku 2013 pracovali pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. Daňový subjekt navrhol vypočítať týchto svedkov.

Žalobca zároveň v prílohe predložil čestné prehlásenia od jednotlivých zástupcov bytových domov, správcov resp. správcovských spoločností, v ktorých potvrdili účasť spoločnosti BOLF STOCK s.r.o. na obnove bytových domov ako aj to, že túto spoločnosť zastupoval B. E. a jeho partia. Daňový subjekt navrhol vypočítať týchto predsedov spoločenstiev ako svedkov. Daňový subjekt tiež navrhol uskutočniť obhliadku všetkých nehnuteľností, ktorých obnovy a stavebné práce na nich boli predmetom subdodávateľských zmlúv medzi spoločnosťou THERMASTAV, s.r.o. a BOLF STOCK s.r.o. a navrhol vypočítať jedného z konateľov M. M.. Ako dôkaz, že práce vykonala spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. bola predložená aj fotografia B. E.. Ďalej daňový subjekt navrhol vypočítať ďalších svedkov, a to E. K., a L. I.. Správca dane sa s pripomienkami žalobcu náležite vysporiadal v Zápisnici č.102253323/2017 zo dňa 26.10.2017 a trval na vyhodnotení a odôvodnení výsledkov dokazovania, ktoré uviedol v protokole z daňovej kontroly č. 100002201/2017 zo dňa 02.01.2017.

Správca dane k predloženým čestným prehláseniam uviedol, že v predmetnom nebolo spochybnené vykonanie stavebných prác, ale nebolo preukázané, že ich dodala a vykonala subdodávateľská spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. Čestné prehlásenia podali tretie osoby, ktoré neboli v zmluvnom vzťahu so subdodávateľskou spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o., neboli ich zamestnancami, ani neboli v žiadnom právnom vzťahu s predmetnou spoločnosťou, ani neboli priamo zainteresované v obchodnom

vzťahu medzi spoločnosťami THERMASTAV, s.r.o. a BOLF STOCK s.r.o. Správca dane ich vyhodnotil, ako nepostačujúci dôkaz na preukázanie skutočností, že práce dodala spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o.. Tretie osoby - dodávatelia spoločnosti THERMASTAV, s.r.o. videli, že sa na stavbách pohybovala osoba B. E., táto skutočnosť však nebola potvrdená žiadnym relevantným dokladom preukazujúcim totožnosť B. E., ako aj skutočnosť, že pracoval za spoločnosť BOLF STOCK s.r.o.

Navrhnutí svedkovia O. C., B. K. a K. M. M. žiadnym dôkazom nepreukázali, že stavebné práce reálne uskutočnila spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. Správca dane mal za to, že „Čestné vyhlásenie“ nie je hodnoverným dôkazom o dodaní fakturovaných tovarov a služieb. Správca dane vyhodnotil tieto čestné prehlásenia v spojení s predchádzajúcimi výpoveďami pred správcou dane, pričom dospel k záveru, že vierohodnejšou sú konkrétne výpovede svedkov, ktoré považoval za rozhodujúce. Bolo vykonané rozsiahle šetrenie počas kontroly, aby správca dane zistil uskutočnenie deklarovanych obchodov. Počas kontroly vznikli pochybnosti o reálnosti deklarovaneho obchodu, preto vzhľadom na uvedené správca dane mal za to, že vznik nároku na odpočet DPH resp. uplatnenie si nákladov nie je možné založiť na predložených čestných vyhláseniach, ktoré nepreukazujú vznik nároku na odpočet resp. uplatnenie si nákladov.

Ako dôkaz bola žalobcom predložená fotografia B. E.. K predloženej fotografii správca dane uviedol, že predmetná fotografia nepreukazuje vykonanie prác spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. pre daňový subjekt v kontrolovanom zdaňovacom období. Predložená fotografia nie je dôkaz o tom, že práce boli uskutočnené spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o., ani skutočnosť v akom čase, a na akých nehnuteľnostiach.

Žalobca navrhol uskutočniť obhliadku všetkých nehnuteľností, ktorých obnovy a stavebné práce na nich boli predmetom subdodávateľských zmlúv medzi spoločnosťou THERMASTAV, s.r.o. a BOLF STOCK s.r.o. Obhliadku bytových domov správca dane nevykonal, a to z dôvodu, že správca dane v daňovej kontrole nespochybnil skutočnú dodávku stavebných prác, ale spochybnil, že práce deklarované spornými faktúrami neboli vykonané spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o., pretože okrem faktúr príjmových a výdavkových pokladničných dokladov a tvrdenia B. E., že práce spoločnosť vykonala, neboli predložené žiadne relevantné dôkazy, ktoré by reálne vykonanie prác touto spoločnosťou aj potvrdili.

Ďalej žalobca navrhol vypočítať jedného z konateľov spoločnosti THERMASTAV, s.r.o. M. M.. Správca dane k tomuto návrhu uviedol, že konatelia spoločnosti THERMASTAV, s.r.o. sa mali možnosť vyjadriť počas výkonu daňovej kontroly či už písomne, alebo do zápisnice u správcu dane, resp. pri jednotlivých svedeckých výpovediach. M. M. sa zúčastňoval ojedinele pri vypočítaní svedkov, pričom v závere každej zápisnice správca dane položil otázku „chcete niečo dodať, čo by malo vplyv na preverovanú vec a doteraz nebolo vypovedané“ a zároveň dal priestor na vyjadrenie a otázky daňovému subjektu THERMASTAV, s.r.o. a jej zúčastneným zástupcom. Pán M. na žiadnom z ústnych pojednávaní toto právo nevyužil. Na základe uvedeného, správca dane konštatoval, že konatelia daňového subjektu mali počas výkonu daňovej kontroly, ako aj po doručení protokolu dostatočný časový priestor na vyjadrenie sa k celému priebehu daňovej kontroly, ako aj k jednotlivým svedeckým výpovediam.

Po vypočítaní svedkov navrhnutých vo vyjadrení predloženom dňa 25.01.2017 podal žalobca návrh na doplnenie dokazovania dňa 10.07.2017, v ktorom navrhol vypočítať ďalších svedkov, a to E. K., bytom L. XXX a L. I., bytom O. XXXX/X, V. C.. Správca dane prerokoval predložené pripomienky s daňovým subjektom na ústnom pojednávaní dňa 26.10.2017, z ktorého vyhotovil Zápisnicu o ústnom pojednávaní č.102253323/2017.

Správca dane zaslal Predvolanie č.101714961/2017 svedkovi E. K., ktorému určil deň ústneho pojednávania na 14.09.2017. Svedok predvolanie prevzal dňa 11.08.2017, zároveň bolo zaslané Upovedomenie č. 101715074/2017 žalobcovi, ktoré bolo doručené 10.08.2017. Správca dane zaslal Predvolanie č. 101715333/2017 aj druhému navrhovanému svedkovi L. I., ktorému určil deň ústneho pojednávania na 19.09.2017, zásielka sa z pošty vrátila dňa 11.08.2017 s poznámkou „adresát neznámy“. Zároveň bolo zaslané Upovedomenie č. 101715489/2017 daňovému subjektu, ktoré bolo doručené 10.08.2017.

Dňa 14.09.2017 sa na ústne pojednávanie dostavil svedok E. K., ako aj zástupca daňového subjektu p. O. F.. Správca dane z ústneho pojednávania vyhotovil Zápisnicu z ústneho pojednávania č. 101962478/2017. E. K. sa do zápisnice vyjadril, že v roku 2013 vykonával stavebné práce ako živnostník pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. 2 až 3 mesiace, práce vykonával sám, zamestnancov nemal. Svoje tvrdenie žiadnym dôkazom nepreukázal. Vyjadril sa, že nevie preukázať, že pracoval pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o., nakoľko faktúry za vykonané práce nevystavil, lebo B. E. nesplnil čo sľúbil a za práce nezaplátil. Správca dane preveril predložené daňové a účtovné doklady za rok 2013 daňového subjektu E. K. a zistil, že svedok vo svojom účtovníctve neúčtuje a neviduje vystavené faktúry pre

spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. Medzi predloženými dokladmi sa nenachádzali žiadne faktúry v súvislosti s vykonanými prácami, ktoré uviedol vo svojej svedeckej výpovedi pre spoločnosť BOLF STOCK. Daňový subjekt E. K. nepreukázal žiadne výdavky v súvislosti s uskutočnenými stavebnými prácami pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. (napr. PHM, cestovné náhrady, výdavky za ubytovanie), pričom sa vyjadril, že nevie preukázať výdavky v súvislosti s uvedenými prácami. Taktiež nepredložil žiadne objednávky, zmluvy, protokoly o odovzdaní a prevzatí prác, súpis vykonaných prác a odpracovaných hodín. Tvrdil, že obchod bol dohodnutý ústne s B. E., zmluvy sa mali robiť ak bude všetko v poriadku, zo stavby odišiel po 2 -3 mesiacoch. Po skončení ústneho pojednávania zamestnanci správcu dane upovedomili konateľa spoločnosti o skutočnosti, že navrhnutý svedok L. I. predvolanie na výsluch svedka neprevzal, zásielka bola vrátená s poznámkou „adresát neznámy“ a požiadali O. F., že v prípade, ak má na L. I. kontakt resp. má možnosť sa s ním spojiť, aby mu oznámil deň ústneho pojednávania, a aby sa spoločne dostavili v stanovený deň 19.09.2017 na ústne pojednávanie. O uvedenej skutočnosti správca dane vyhotovil Úradný záznam č. 101964827/2017.

Dňa 19.09.2017 sa svedok L. I. dostavil na ústne pojednávanie, ako aj zástupca daňového subjektu O. F.. Správca dane z ústneho pojednávania vyhotovil Zápisnicu č. 101987713/2017. L. I. sa do zápisnice vyjadril, že v roku 2013 vykonával stavebné práce ako živnostník pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. približne 3 mesiace, práce vykonával sám a mal niekoľkých dohodárov, mená nevedel uviesť, ale povedal, že účtovníctvo doloží a tam by to malo byť. Svoje tvrdenie, že stavebné práce uskutočnil však žiadnym dôkazom nepreukázal. Vyjadril sa, že faktúry za uskutočnené stavebné práce pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. nevystavil, lebo B. E. za práce nezaplatil. Nepredložil žiadne objednávky, zmluvy, protokoly o odovzdaní a prevzatí prác, súpis vykonaných prác a odpracovaných hodinách. Tvrdil, že obchod bol dohodnutý ústne s B. E., nič sa písomne nerobilo. Daňový subjekt L. I. nepreukázal ani výdavky v súvislosti s uskutočnenými stavebnými prácami pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o., vyjadril sa, že tieto výdavky nevie preukázať. Do zápisnice bolo prijaté opatrenie, predložiť správcovi dane účtovníctvo a účtovné doklady za rok 2013. Dňa 26.09.2017 predložil L. I. nasledovné daňové účtovné a iné doklady - peňažný denník za rok 2013, vystavená faktúra č. 01/2013 pre odberateľa Spoločenstvo domu T. XXX, výdavkový pokladničný doklad č. 14HV01-14HV79, príjmový pokladničný doklad 13HP01-13HP02, mesačné výkazy do sociálnej poisťovne 1-12/2013. Správca dane preveril predložené daňové a účtovné doklady za rok 2013 daňového subjektu L. I. a zistil, že medzi predloženými faktúrami sa nenachádzajú faktúry vystavené pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. Daňový subjekt L. I. neeviduje v účtovníctve žiadne faktúry vystavené pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. Medzi predloženými dokladmi sa nenachádzali žiadne písomnosti v súvislosti s uskutočnením stavebných prác pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o..

Svedkovia E. K. a L. I. síce potvrdili, že stavebné práce vykonali pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o., ale svoje tvrdenie nepreukázali žiadnym hodnoverným dokladom preukazujúcim svoje tvrdenia. Nepredložili žiadne doklady resp. písomnosti súvisiace s uskutočnením preverovaných stavebných prác.

Správca dane v rámci vyrubovacieho konania vypočul všetkých žalobcom navrhovaných svedkov. Boli vypočutí svedkovia z viacerých oblastí, podnikatelia (živnostníci) - Y. K., E. K., O. C., Bc. M. U., a L. I., ktorí tvrdili, že práce vykonali pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. dodávateľa spoločnosti THERMASTAV, s.r.o. - O. C. a B. K., Bc. M. M. - technický dozor objednávateľa, ktorí tvrdili, že videli na stavbách pracovať B. E.. Predsedkyne spoločenstiev - N. C., M. C. a B. A., ktoré tvrdili, že práce na ich bytovkách uskutočnil B. E. a zamestnanci stavební - O. A. a E. L. tvrdili, že pre stavebný materiál za spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. chodil B. E..

Všetci vypočutí svedkovia potvrdili vykonanie prác B. E., avšak nepredložili žiadne doklady preukazujúce dodanie stavebných prác spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. Podnikatelia, ktorí tvrdili, že práce pre BOLF STOCK vykonali, nemali v účtovníctve žiadne faktúry vystavené pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. neboli uzavreté žiadne zmluvy ani žiadne iné písomnosti v súvislosti s výkonom prác. Tretie osoby ako predsedkyne spoločenstiev potvrdili vykonanie prác, ale nepredložili žiadny dôkaz, že tieto práce reálne uskutočnila práve spoločnosť BOLF STOCK s.r.o., spoločenstvá mali uzatvorenú zmluvu so spoločnosťou THERMASTAV, s.r.o. Tvrdenie zamestnancov stavební, že pre stavebný materiál chodila za spoločnosť THERMASTAV, s.r.o. poverená osoba B. E. nepreukazuje skutočnosť, že stavebné práce uskutočnila spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. tak, ako aj tvrdenie dodávateľov O. C. a B. K., a Bc. M. (technický dozor), že videli na jednotlivých stavbách pracovať B. E. a jeho chlapov.

Správca dane vypočul svedkov, ktorých navrhol vypočuť žalobca, preveril predložené dôkazy a mal za to, že nebolo preukázané dodanie stavebných prác uvedených na sporných faktúrach spoločnosťou BOLF STOCK s.r.o. pre daňový subjekt.

Skutočnosť, že žalobca predložil faktúry od dodávateľa BOLF STOCK s.r.o., stavebné denníky, zmluvy o dielo so spoločenstvami, faktúry od dodávateľa stavebného tovaru vystavené na odberateľa

spoločnosť THERMASTAV, s.r.o., dodacie listy preukazujúce prevzatie tovaru od dodávateľa stavebného tovaru vystavené na odberateľa THERMASTAV, s.r.o., ktoré mali byť podpísané B. E., ako aj čestné prehlásenia, tieto všetky dokumenty nepostačujú pre zdokumentovanie a ako dôkaz dodania stavebných prác od dodávateľa BOLF STOCK s.r.o.

Správca dane po vypočutí svedkov a preskúmaní pripomienok, ktoré daňový subjekt predložil 25.01.2017 a 10.07.2017, zotrval teda na odôvodnení kontrolných zistení uvedených v protokole z dôvodu, že skutkový stav predmetného kontrolného zistenia bol vo vyrubovacom konaní dostatočne preukázaný a kontrolné zistenie je správcom dane odôvodnené v súlade so zákonom č. 222/2004 Z.z., ako aj zákonom č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Daňový subjekt predloženými dôkazmi správcovi dane nepreukázal, že všetky náklady zaúčtované v účtovníctve majú charakter daňových výdavkov (nákladov) podľa § 19 zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov. Podľa § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. daňovými výdavkami nie sú výdavky, ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané. Správca dane na základe zistených skutočností zvýšil podľa § 17 ods. 2 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov základ dane zistený podľa § 17 ods. 1 písm. b) zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov o sumu 320 894,10 €, v dôsledku čoho bol daňovou kontrolou vyčíslený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za rok 2013 vo výške 73 805,64 €.

2. Žalovaný o odvolaní žalobcu rozhodol rozhodnutím č. 100695078/2018 zo dňa 09.04.2018 tak, že 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 prvostupňového správneho orgánu potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia poukázal na zistený skutkový stav prvostupňovým správnym orgánom a ust. § 2 písm. i), § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. v spojení s § 24 ods. 1, ods. 4, § 63 ods. 2 Daňového poriadku s tým, že hlavným dôkazom, z ktorého správca dane vychádzal pri neuznaní daňových výdavkov z predložených faktúr za prevedené stavebné práce bolo zistenie, že daňovým subjektom a jeho dodávateľom nebola predložená dokumentácia potvrdzujúca, že fakturované práce podľa jednotlivých faktúr boli vykonané osobou na nich uvedenou. Nebol predložený súpis vykonaných prác, osoba oprávnená konať za dodávateľa p. B. E. nevedel uviesť mená živnostníkov, ktorí stavebné práce vykonali, nepredložil žiadnu subdodávateľskú faktúru, nakoľko na vykonanie stavebných prác nemal materiálne-technické vybavenie, nepredložil protokoly o odovzdaní a prevzatí fakturovaných prác, ktoré mal povinnosť podľa zmlúv o dielo bod 4 písm. b) vyhotoviť, nebola predložená ani žiadna iná dokumentácia potvrdzujúca a upresňujúca rozsah vykonaných a vyfakturovaných prác. Taktiež daňovým subjektom predložené dôkazy - čestné prehlásenia, zmluvy o dielo s odberateľmi, svedecké výpovede predajcov tovaru pre daňový subjekt nepotvrdili obchodno-právne vzťahy, na základe ktorých mala spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. vykonať stavebné práce pre spoločnosť THERMASTAV s.r.o.. Vypočutí svedkovia, aj keď v niektorých prípadoch potvrdili vykonanie prác spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o., tieto nepreukázali žiadnymi písomnými dôkazmi. V súvislosti s námietkou daňového subjektu, že správca dane ignoroval plnú moc konateľa spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. p. B. E., žalovaný uviedol, že správca dane predvolal na ústne pojednávanie p. B. E., ako jedínú konateľku a spoločníčku spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o., ktorá sa do zápisnice zo dňa 04.05.2016 vyjadrila, že za spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. konal v obchodných záležitostiach voči obchodným partnerom jej syn B. E. na základe splnomocnenia. Následne správca dane predvolal na ústne pojednávanie B. E., ktorý do zápisnice zo dňa 06.06.2016 uviedol, že má splnomocnenie na zastupovanie spoločnosti v obchodných záležitostiach a zároveň uviedol, že splnomocnenie nemá momentálne k dispozícii, avšak správcovi dane ho predloží. B. E. toto splnomocnenie nedoručil. Predmetné splnomocnenie bolo doručené kontrolovaným daňovým subjektom 06.10.2016 a správca dane ho akceptoval. Správca dane v napadnutom rozhodnutí iba konštatoval skutočnosti zistené z Obchodného registra SR, že daňový subjekt BOLF STOCK, s.r.o. počas kontroly zanikol zlúčením. Správca dane uvedené zistenie vyhodnotil vo vzájomnej súvislosti so zistenými skutočnosťami počas kontroly, vyhodnotil to ako podporný dôkaz na preukázanie skutočnosti, že daňový subjekt BOLF STOCK, s.r.o. sa javí ako nedôveryhodný a nespoľahlivý. Čo sa týka realizácie platieb v hotovosti, správca dane nepopieral, že príjmové doklady neboli zdokladované, ale skutočnosť, že 84 faktúr bolo účelovo vystavených v hodnote do 5 000 € vzhľadom na zákon o obmedzení platieb v hotovosti, podľa ktorého sa zakazuje platba v hotovosti, ktorej hodnota prevyšuje 5 000 €. Spoločnosť THERMASTAV s.r.o. uhrádzala záväzky obchodným partnerom v prevažnej miere bezhotovostným prevodom, iba spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. bolo vyplatených 84 faktúr v hotovosti. Žalovaný vyjadril daňového subjektu, že správca dane rozporuje skutkové tvrdenia svedkov bez opory v akomkoľvek dôkaze, považoval za irelevantné. Poukázal tiež na to, že správcom dane nebolo spochybnené vykonanie

stavebných prác, avšak nebolo preukázané, že tieto boli vykonané spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o.. Preto zo strany správcu dane nebolo potrebné vykonať ohliadku predmetných nehnuteľností. Navrhnutý svedok - zástupca spoločnosti BYP, s.r.o. by nemohol predložiť dôkazy preukazujúce dodanie stavebných prác spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. pre daňový subjekt, preto jeho vypočutie považoval správca dane za bezpredmetné. Žalovaný poukázal tiež na to, že základnou úlohou správcu dane v daňovom konaní podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku je uplatniť zásadu prejednávacieu. Daňové konanie je riadené zásadou prejednávacou a nie vyhľadávacou (vyšetrovacou), a preto je povinnosťou daňového subjektu dôkazy preukazujúce správne uplatnenie nadmerného odpočtu predkladať. V daňovom konaní je dôkazné bremeno jednoznačne na daňovom subjekte. V súvislosti s námietkou, že daňová kontrola trvala viac ako jeden kalendárny rok, pričom jej prerušenie bolo účelové, žalovaný uviedol, že daňová kontrola na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2013 a kontrola dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január - december 2013 bola začatá dňa 21.12.2015, oznámenie o výkone daňovej kontroly zo dňa 20.11.2015 bolo daňovému subjektu doručené dňa 25.11.2015. Správca dane podal 22.09.2016 žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií. Rozhodnutím zo dňa 22.09.2016 bola kontrola na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január - december 2013 a na dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2013 prerušená odo dňa 12.10.2016 do dňa doručenia odpovede na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií, t. j. do 14.11.2016. Dňa 15.11.2016 správca dane zaslal daňovému subjektu oznámenie, že dňa 14.11.2016 pominuli dôvody, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená a správca dane pokračuje vo výkone kontroly začatej dňa 21.12.2015. Kontrola bola ukončená dňom doručenia protokolu dňa 05.01.2017. Nakoľko daňová kontrola bola prerušená od 12.10.2016 do 14.11.2017 (správne malo byť uvedené do 14.11.2016), v tomto období lehota výkonu daňovej kontroly neplynula, z čoho vyplýva, že správca dane neporušil ust. § 46 ods. 10 Daňového poriadku a vykonal daňovú kontrolu v zákonnej lehote. K námietke daňového subjektu, že daňová kontrola v danej veci trvala aj po vyhotovení protokolu, nakoľko daňový úrad vykonával dôkazy aj po spísaní protokolu, žalovaný poukázal na ust. § 68 ods. 1, ods. 3 Daňového poriadku s tým, že postup správcu dane, keď po doručení protokolu vykonával ďalšie dokazovanie - nie daňovú kontrolu na základe vznesených námietok a predložených dôkazov, takýto postup je zákonný a v súlade s citovaným ustanovením. Daňový subjekt napriek tomu, že správca dane mu umožnil splniť si svoju dôkaznú povinnosť, nevyvrátil dôvodné a preukázané pochybnosti správcu dane o reálnom dodaní služby dodávateľom uvedeným na sporných faktúrach, a to spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o.. Tým, že si daňový subjekt uplatnil fakturované čiastky ako daňové výdavky, postupoval v rozpore s ust. § 2 písm. i) a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov. Správca dane na základe zistených skutočností zvýšil podľa § 17 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov základ dane zistený podľa § 17 ods. 1 písm. b) citovaného zákona o sumu 320 894,10 €, v dôsledku čoho bol vyčíslený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za rok 2013 vo výške 73 805,64 €.

3. Proti tomuto rozhodnutiu v zákonnej lehote podal správnu žalobu žalobca. Domáhal sa zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného, ako i prvostupňového rozhodnutia s tým, aby mu vec bola vrátená na ďalšie konanie. Namietal, že obe rozhodnutia sú nepreskúmateľné, pričom daňový úrad nepochopiteľne hodnotil len obsah čestných prehlásení a k obsahu výpovedí svedkov, ktorí všetci úplne jednoznačne vypovedali o uskutočnení zdaniteľných plnení zo strany spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. pre spoločnosť THERMASTAV s.r.o., sa správca dane nevyjadril. Žalobca má za to, že v danej veci neexistujú žiadne rozpory vo výpovediach svedkov a jediný, kto bez opory v dôkazoch rozporuje skutkové tvrdenia svedkov, je žalovaný. Spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. bola vo vzťahu k obdobiu roka 2013 bezvadne registrovaná ako platiteľ DPH a neboli u nej poznateľné žiadne problémy. Všetky úkony realizované v danej veci B. E. ako splnomocneným zástupcom BOLF STOCK, s.r.o. je podľa práva potrebné hodnotiť ako úkony danej právnickej osoby, čo žalovaný ignoroval, hoci to urobiť nemal a nemohol, nakoľko plnou mocou disponoval. Samotný obsah tohto dôkazu žalovaný ani v namietanom rozhodnutí nespochybnil a výhrady k tomu, kto plnú moc predložil, sú zmaťochné. Ak namietané rozhodnutie konštatuje, že nie je sporné, že stavebné práce vykonal B. E., potom de iure vedomý si obsahu plnej moci priznáva, že záver o vykonaní prác právnickou osobou, v mene ktorej konal, je nesporný. V rozhodnom období roka 2013 daná spoločnosť riadne fungovala a neexistovala žiadna indícia o tom, že by sa chcela zlúčiť s inou spoločnosťou, navyše to, že k zlúčeniu došlo po viac ako troch kalendárnych rokoch po realizácii posudzovaných obchodov, nemá žiadny dôkazný význam vo vzťahu k posúdeniu okolností, ktoré sa stali v roku 2013. Ďalej namietal, a to pokiaľ ide o záver žalovaného, že v danej veci neboli predložené samostatné protokoly o odovzdaní prác, a že je na mieste poukázať na to, že protokoly o odovzdaní stavieb ich generálnym dodávateľom boli riadne odovzdané a z nich vyplývalo aj to, že dielo ako celok bolo zhotovené vrátane jeho časti, ktorou bol

ako subdodávateľ poverený BOLF STOCK, s.r.o., pričom samotné vykonanie práce bolo zdokladované aj zápsmi v stavebných denníkoch, ktoré sú úplne presné. To, že neboli spísané ďalšie - duplicitné preberacie protokoly, neznamená z pohľadu posudzovanej veci úplne nič. Poukázal pritom na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. 5Sžf 45/2011 z 23.08.2012, v ktorom najvyšší súd okrem iného vyslovil, že pokiaľ správca dane niektorý dôkaz nevezme do úvahy, musí túto skutočnosť vo svojom rozhodnutí náležite odôvodniť. Namietal, že hodnotenie zhromaždených výpovedí vypočutých svedkov - E. K., Y. K., O. C., Bc. M. U., L. I., ktorí priamo a úplne jednoznačne potvrdili, že robili pre BOLF STOCK, s.r.o. na zákazkách realizovaných pre THERMASTAV s.r.o., ako nedostatočné len preto, že tieto osoby nepredložili daňové doklady od spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o., je úplne nenáležitá. Žalovaný nevzal do úvahy úplne jednoznačné výpovede týchto svedkov, pričom to nijako neodôvodnil a nevysvetlil, prečo ich výpovede z obsahovej stránky nie sú relevantné, hoci vypovedajú zhodne a zhodne potvrdzujú, že stavebné práce vykonal BOLF STOCK, s.r.o., pre ktorú pracovali. Len preto, že menovaní uzatvorili ústne zmluvy o dielo so spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. a z obavy, že im nebude zaplatené, nevystavili príslušné daňové doklady pre BOLF STOCK, s.r.o., pričom jednotlivito potvrdili vykonanie častí tých stavebných prác, ktoré potom fakturoval BOLF STOCK, s.r.o. THERMASTAVU s.r.o.. Žalobca sa domnieva, že žalovaný si nespĺnil povinnosť dbať na to, aby skutočnosti nevyhnutné k účelu správy daní boli zistené čo najúplnejšie (§ 24 ods. 2 DP). Namietal tiež, že v danej veci nebol k veci vypočutý zástupca spoločnosti BYP, s.r.o. a od tejto spoločnosti neboli vyžiadané navrhované daňové doklady preukazujúce, že spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. vykonávala v sledovanom období aj stavebné práce pre iných odberateľov, a taktiež neboli získané navrhované dôkazy k spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o., ktoré by preukazovali, či sa voči nej vedie trestné alebo daňové konanie a ak áno, s akým výsledkom. Tieto skutočnosti sú rozhodne dôležité pre posúdenie danej veci a daňový úrad ich odmietol vykonať bez bližšieho zdôvodnenia, rovnako ako odmietol vypočuť k veci druhého konateľa žalobcu M. M.. Podľa žalobcu nebola dôsledne uplatnená zásada zákonnosti daňového konania a hodnotenie doteraz získaných dôkazov nebolo realizované v intenciách § 24 ods. 2 a § 63 ods. 2 Daňového poriadku. Namietal, že k zdaniteľnému plneniu reálne došlo, dané plnenie bolo realizované medzi dvoma subjektmi registrovanými k DPH, pričom poskytnutie tohto plnenia malo na oboch stranách obchodný význam a ekonomickú podstatu.

Žalobca splnil svoje povinnosti preukázať reálne uskutočnenie obchodov a uniesť dôkazné bremeno svojich tvrdení. Požiadavka na unesenie dôkazného bremena podľa žalobcu nemôže byť interpretovaná tak, ako to prezentuje žalovaný, pretože aj predkladanie dôkazov musí mať svoje limity a trvanie na bezbrehom predkladaní ďalších dôkazov o skutočnosti, ktorá je preukázaná už doteraz vykonaným dokazovaním, by bola odporujúca zásade zákonnosti daňového konania. Namietal tiež, že v danej veci žalobca nepredložil len faktúru ako dôkaz o realizovaní zdaniteľných plnení, ale aj súbor na seba jednotlivito nadväzujúcich dôkazov, ktoré preukazujú dodanie stavebných prác spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o., čím si žalobca splnil svoje povinnosti preukázať reálne uskutočnenie obchodov a uniesť dôkazné bremeno týchto svojich tvrdení. Uskutočnenie zdaniteľných plnení je navyše preukázané vystavenými daňovými dokladmi, ktorým nie je možné vytknúť žiadne pochybenie, ako aj dodanými stavebnými denníkmi. Poukázal pritom na výpovede konateľky BOLF STOCK, s.r.o. B. E., ktorá potvrdila, že spoločnosť vykonávala stavebné práce, ktoré zabezpečoval jej syn B. E., a tento svedok potvrdil, že všetky práce boli vykonané a riadne dodané a zaplatené. O zaplatení jednotlivých faktúr svedčia aj vystavené príjmové pokladničné doklady, ktoré sú legitímnym daňovým dokladom opätovne spíňajúcim všetky náležitosti. Na každej z vystavených faktúr je uvedené, na základe ktorej zmluvy o dielo bola vystavená a rovnako tak je v nej uvedený rozsah stavebnej činnosti, ktorý sa fakturuje. Žalobca tiež namietal, že daňová kontrola bola začatá už 21.12.2015, posledný z úkonov bol realizovaný 26.10.2017. Daňová kontrola trvala viac ako jeden kalendárny rok, pričom protokol z daňovej kontroly bol doručený až 04.01.2017. Prerušenie daňovej kontroly bolo účelové, dôvody prerušenia konania sa netýkali predmetu napádaného rozhodnutia a aj v čase prerušenia konania bolo možné vykonávať dôkazy, ktoré žalobca navrhoval už predtým, a ktoré boli vykonávané až po doručení protokolu. Podľa žalobcu v rámci konania o podanom odvolaní neboli nadriadeným orgánom vady prvostupňového rozhodnutia odstránené a nebolo realizované ústne pojednávanie. Podľa žalobcu dôvody na zrušenie oboch vydaných rozhodnutí spočívajú v dôvodoch uvedených § 191 ods. 1 písm. c), d), e) a f) Správneho súdneho poriadku.

4. Žalovaný sa k žalobe vyjadril podaním zo dňa 09.10.2018. Zotrval na skutkových zisteniach a právnom posúdení veci, ako uviedol v napadnutom rozhodnutí. Poukázal na to, že správca dane zistil v potrebnom rozsahu skutkový stav, vykonal rozsiahle dokazovanie a mal k dispozícii všetky podklady potrebné na vydanie zákonného rozhodnutia. Podľa vyjadrenia žalovaného, keďže žalobca neuniesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že všetky náklady zaúčtované v účtovníctve majú charakter daňových

výdavkov (nákladov) podľa § 19 zákona o dani z príjmov. Podľa § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov daňovými výdavkami nie sú výdavky, ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočné. Žalobca nepreukázal, že dodané služby boli dodané osobou na faktúrach uvedenou. Správca dane nespochybnil, že práce neboli vykonané vôbec, ale nebolo preukázané, že tieto služby vykonala osoba uvedená na predložených faktúrach. Žalobu navrhol zamietnuť a žalobcovi náhradu súdnych trov a trov vlastného zastúpenia nepriznať.

5. Žalobca podaním zo dňa 24.06.2019 predložil správne mu súdu ako ďalší dôkaz kópiu uznesenia vyšetrovateľa KR PZ Žilina sp. zn. KRP-120/2-VYS-ZA-2018 zo dňa 27.02.2019, ktoré podľa jeho názoru potvrdzuje relevantnosť ním vyslovených názorov v správnej žalobe, nakoľko aj vyšetrovateľ po vykonanom vyšetrovaní nezistil dôvod na trestné stíhanie zástupcov spoločnosti THERMASTAV s.r.o., pretože z vykonaného dokazovania v trestnom konaní vyplynulo, že posudzované stavebné práce vykonala firma BOLF STOCK, s.r.o. a nezistil žiadny dôkaz, z ktorého by bolo možné dovodiť, že tieto práce uvedená stavebná firma nevykonala.

6. Vo veci Krajský súd rozhodol rozsudkom sp. zn. 30S/69/2018-181 zo dňa 19.11.2019 v spojení s opravným uznesením Krajského súdu v Žiline sp. zn. 30S/69/2018-222 zo dňa 03.03.2020, ktorým zrušil rozhodnutie žalovaného č. k. 100695078/2018 zo dňa 09.04.2018 podľa § 191 ods. 1 písm. e) SSP, pretože zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, a vec vrátil podľa § 191 ods. 4 SSP žalovanému na ďalšie konanie. Podľa názoru správneho súdu žalovaný sa nezaoberal odvolacími námietkami žalobcu v dostatočnom rozsahu na to, aby ich bolo možné bez ďalšieho označiť za neopodstatnené. Žalovaný v podstate len zopakoval skutkové zistenia a právne závery správcu dane bez toho, aby zákonne konformným spôsobom vyvrátil argumenty žalobcu a vysporiadal sa s nimi tak, ako mu to ukladá zákon č. 563/2009 Z.z.

Proti rozsudku správneho súdu podal žalovaný včas kasačnú sťažnosť z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP. Žiadal, aby kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie alebo aby napadnutý rozsudok zmenil a žalobu zamietol ako nedôvodnú.

Na základe kasačnej sťažnosti žalovaného Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 6Sžfk/34/2020 zo dňa 02.02.2022 postupom podľa § 462 ods. 1 SSP napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline zrušil a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie. V odôvodnení rozsudku kasačný súd poukázal na judikatúru, vzťahujúcu sa na daň z príjmov, aplikovateľnú na predmetnú vec a konštatoval, že dôvodom neuznania výdavkov uplatnených sťažovateľom v prejednávanej veci bola práve skutočnosť, že správca dane spochybnil dodanie dodávateľom uvedeným na faktúrach a žalobca svoje tvrdenie nepreukázal. V prípade predmetných dodávateľských faktúr sa nepreukázalo, že plnenie uvedené na týchto faktúrach bolo obchodnou spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. reálne dodané. Predmetné dodávateľské faktúry nepreukazujú splnenie vecných a formálnych podmienok na započítanie daňových výdavkov do základu dane. Faktúry síce vyhotovené boli, ale nie je preukázané, že práce na nich uvedené vykonal vystaviteľ faktúry. Podľa Daňového poriadku môže a má viesť správca dane táto skutočnosť k záveru o neunesení dôkazného bremena. Tvrdenou a nepreukázanou skutočnosťou je vykonanie, resp. zabezpečenie vykonania prác dodávateľom. Priznanie tohto práva žalobcovi bráni skutočnosť, že neuniesol dôkazné bremeno na preukázanie skutočného prijatia služieb deklarovaných na sporných faktúrach od spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. Daňové orgány v priebehu daňového konania žalobcovi umožnili realizovať jemu patriace procesné práva. Dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - žalobcu. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami a iným listinným dôkazom nie je postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočné reálne plnenie. Kasačný súd tiež poukázal na skutočnosť, že vo veci žalobcu ako daňového subjektu (daň z pridanej hodnoty) bolo Najvyšším súdom Slovenskej republiky už opakovane rozhodnuté o správnosti, resp. zákonnosti záverov daňových orgánov vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty, konkrétne ide o rozhodnutie kasačného súdu vo veci sp. zn. 4Sžfk/32/2020 zo dňa 01.06.2021, ktorým kasačnú sťažnosť žalobcu zamietol (DPH - zdaňovacie obdobie: august 2013) a sp. zn. 4Sžfk/64/2019 zo dňa 10.09.2020, ktorým kasačnú sťažnosť žalobcu zamietol (DPH - zdaňovacie obdobie: apríl 2013). V oboch prípadoch Krajský súd v Žiline správnu žalobu žalobcu zamietol, pričom kasačný súd nevzhladol v preskúmaných právnych veciach žiadne zásadné odlišnosti od skutkovej a právnej obsahovej stránky daňového a správneho súdneho konania a jeho záverov preskúmaných v právnej veci, ktoré by mu bránili aplikovať závery kasačného súdu na prejednanú vec. S odkazom na ust. § 464 ods. 1 SSP kasačný súd poukázal preto na odôvodnenie rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ako súdu kasačného,

sp. zn. 4Sžfk/32/2020 zo dňa 01.06.2021, z ktorého citoval a skonštatoval, že hoci uvedené právne názory kasačného súdu sa viažu na rozhodnutia vydané žalovaným a správcom dane vo vyrubovacom konaní na dani z pridanej hodnoty, tieto sa skutkovo zhodujú s okolnosťami, ktoré boli dôvodom aj pre neuznanie predmetných výdavkov (úhrad faktúr spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. žalobcom) ako daňových výdavkov žalobcu vplyvajúcich tak na vlastnú daňovú povinnosť žalobcu (na dani z príjmov) v tomto súdnom konaní. S poukazom na výsledky rozsiahleho dokazovania vykonaného správcom dane je kasačný súd toho názoru, že v priebehu daňovej kontroly nebolo preukázané, kto skutočne vykonal stavebné práce, ktoré boli žalobcom dodané, a preto správca dane nemohol vysloviť záver, že stavebné práce vykonal spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. Nárok daňovníka na neuznanie uplatnených výdavkov pritom viaže zákon na splnenie podmienky, že musí ísť o výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložených daňovníkom, zaúčtovaných v účtovníctve daňovníka a zároveň musí ísť o výdavok dostatočne preukázaný. Iba bezpodmienečné splnenie týchto podmienok zakladá nárok daňovníka na neuznanie uplatnených výdavkov. Ak daňovník kumulatívne tieto zákonné podmienky nesplní (čo v danom prípade splnené zo strany žalobcu nebolo), je správca dane a žalovaný oprávnený tieto výdavky neuznať. Podľa kasačného súdu krajský súd bude musieť opätovne vykonať prieskum napadnutého rozhodnutia v tom zmysle, či správna žaloba žalobcu obstojí vzhľadom k jeho tvrdeniu o porušení jeho práv napadnutým rozhodnutím žalovaného a zároveň sa jednoznačne vysporiadať s (ne) unesením dôkazného bremena žalobcu, od ktorého sa odvíja (ne) splnenie zákonných podmienok pre určenie základu dane. Rovnako bude musieť v odôvodnení rozsudku detailne riešiť, do akej miery má vplyv prípadná neúplnosť administratívneho spisu v súdnej veci na posúdenie relevantných právnych a skutkových otázok, resp. vyzve sťažovateľa na dodanie listín potrebných pre posúdenie veci, ak dospeje v ďalšom konaní k tomu, že tieto sú pre meritórne rozhodnutie vo veci relevantné.

7. Podľa § 177 ods. 1 SSP správnou žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

Podľa § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení účinnom do 31.12.2013 (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložených daňovníkom, zaúčtovaných v účtovníctve¹⁾ daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 alebo 14, ak tento zákon neustanovuje inak.

1) Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve

Podľa § 17 ods. 2 citovaného zákona, výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami podľa ods. 1 pri zisťovaní základu dane sa

- a) zvýši o sumy, ktoré nemožno podľa tohto zákona zahrnúť do daňových výdavkov, alebo ktoré boli do daňových výdavkov zahrnuté v nesprávnej výške,
- b) zvýši o sumy, ktoré nie sú súčasťou výsledku hospodárenia, ale podľa tohto zákona sú zahrňované do základu dane,
- c) zníži o sumy, ktoré sú súčasťou výsledku hospodárenia, ale podľa tohto zákona sa nehrnú do základu dane.

Podľa § 19 ods. 1 citovaného zákona, ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis⁸⁶⁾ preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon alebo jeho zahrnutie v zdaňovacom období upravuje tento zákon v inej výške ako osobitný predpis,¹⁾ preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon výškou dosiahnutého príjmu alebo výškou príjmu z prijatej úhrady, uplatní sa výdavok (náklad) alebo jeho časť do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dosiahnutý príjem alebo prijatá úhrada.

83) Napríklad § 5 ods. 1 zákona Národnej rady SR č. 152/1994 Z. z., znenie zákona Národnej rady SR č. 375/1996 Z. z.

Podľa § 21 ods. 1 citovaného zákona, prvá časť vety, daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady), ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom aj keď tieto výdavky (náklady) daňovník účtoval, výdavky (náklady), ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané.

Podľa § 3 ods. 1, 2, 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom k 13.04.2018 - právoplatnosť napadnutého rozhodnutia (ďalej len Daňový poriadok) pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chráni sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane. 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.

Podľa § 3 ods. 6 citovaného zákona, 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.

Podľa § 3 ods. 8 citovaného zákona, právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d) pri správe daní je úzko spolupracovať so správcom dane.

Podľa § 24 ods. 1 citovaného zákona, 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,2)

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

2) Napríklad zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov zákon č. 105/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov

Podľa § 24 ods. 2 citovaného zákona, 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.

Podľa § 24 ods. 3 citovaného zákona, 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.

Podľa § 24 ods. 4 citovaného zákona, 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.

8. V daňovom konaní, v ktorom sa kladie dôraz na záujem štátu, resp. záujem verejný, na riadnom plnení daňovej povinnosti, čo je zákonom uložená a ústavne podložená poplatková povinnosť vo vzťahu k štátu platí nielen obvyklá procedurálna zásada voľného hodnotenia dôkazov (upravená v § 3 ods. 3 Daňového poriadku), ale i zásada prejednávacia, a to na rozdiel od vyhľadávacej zásady uplatňovanej vo všeobecnom správnom konaní. Predpokladom na zistenie, ktoré má byť podkladom na rozhodnutie daňového orgánu je, že daňovému subjektu bude poskytnutá príležitosť plniť si svoju dôkaznú povinnosť, navrhnúť dôkazy, ktoré zo svojej pozície súkromoprávnej osoby nemôže zabezpečiť, vyjadriť sa k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich získania. Ak je táto príležitosť daňovému subjektu poskytnutá, ide úplne na ťarchu daňového subjektu, že svoje právo nevyužije. Jedna zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti (§ 3 ods. 1 zákona o správe daní č. 563/2009 Z. z.). Aby daňové orgány mohli túto zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami vychádzajúcimi práve zo zásady voľného hodnotenia dôkazov (zakotvené v § 3 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z.).

9. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Pritom ako dôkaz je možné použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti, 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., svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim - § 24 ods. 4 Daňového poriadku). Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú je potrebné objasniť. Z uvedenej právnej úpravy vyplýva, že je na správcovi dane, ktoré dôkazy vykoná, ktoré nie, za účelom čo najúplnejšieho zistenia skutkového stavu pre správne určenie daňovej povinnosti daňového subjektu, pritom nie je viazaný návrhmi daňového subjektu na dokazovanie, ani ním predkladanými dôkazmi. Správca dane pri zisťovaní skutkového stavu a pri svojom rozhodovaní prihliada na všetko, čo v konaní vyšlo najavo, pričom ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti daňového subjektu.

10. Zákonodarca v správnych normách v § 19 a nasl. zákona o dani z príjmov ustanovuje zákonné podmienky daňového výdavku daňového subjektu. Zákonodarca požaduje, aby daňový subjekt preukázal všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z.).

11. Už Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 6Sžfk/34/2020 zo dňa 02.02.2022 poukázal na judikatúru, vzťahujúcu sa na daň z príjmov, aplikovateľnú na predmetnú vec, keď citoval z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf 45/2015 z 26.01.2017: „Základným kritériom pre uznanie výdavkov zmysle uvedených zákonných ustanovení sú 3 podmienky, ktoré musia byť splnené súčasne, a to podmienka vecnosti (výdavky musia byť vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, tzn., že musí byť súvislosť medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom), podmienka preukázateľnosti (daňovník musí vedieť preukázať, že výdavok skutočne vznikol) a podmienka zaúčtovania (preukázateľný výdavok musí byť zaúčtovaný), na ktoré kritériá musia daňovníci vždy pamätať, a to pri každom konkrétnom výdavku, len ak je splnená podmienka vecnosti výdavkov vo vzťahu k podnikaniu a súčasne i podmienka preukázateľnosti výdavkov a ich zaúčtovania, potom sa výdavky uznajú za daňový výdavok, ak zákon neustanovuje inak, s poukazom na § 19 ods. 2-5, § 20, § 21 zákona č. 595/2003 Z.z. Pre splnenie zákonných podmienok pre uznanie daňového výdavku a následné určenie správnej výšky základu dane z príjmov nepostačuje, ak daňovník deklaruje prijatie dodávky tovaru alebo služby len preukázaním daňového dokladu - faktúry s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia na jednej strane jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia a na druhej strane je potrebné, aby bolo preukázané, že k prijatiu tovaru deklarovaného v daňovom doklade reálne aj došlo, a to v rámci dojednaných dodávok tovarov jednotlivými dodávateľmi. Pokiaľ nie sú splnené tieto hmotnoprávne podmienky, nie je možné konštatovať, že daňový subjekt preukázal rozhodujúce skutočnosti, ktoré mali vplyv na správne určenie dane z príjmov.“ Z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf 60/2015 z 28.02.2017 vyplýva, že: „Daňový výdavok Daňový výdavok musí byť dostatočne preukázaný, čo znamená, že žalobca musí uniesť dôkazné bremeno a preukázať vecnú súvislosť úhrady za tovary a služby s dosiahnutím, zabezpečením a udržaním príjmov a tiež skutočnosť že tovar bol reálne dodaný a služby boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.“

12. Úlohou súdu v rámci preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa SSP je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. Daňový poriadok zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní. Zásada zákonnosti daňového konania

vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v článku 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.

13. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, keďže daňové konanie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii. Správca dane nie je povinný dokazovať neexistenciu zdaniteľného plnenia, pokiaľ sa daňovému subjektu nepodarí presvedčivo preukázať jeho existenciu. Postačuje, ak správca dane vykonanými dôkazmi dostatočne spochybnil tvrdenie žalobcu o rozhodujúcich skutočnostiach a žalobca tieto pochybnosti v konaní napriek výzve nevyvrátil, nakoľko iba formálna existencia faktúry nie je predpokladom pre uplatnenie daňového výdavku v zmysle zákona č. 595/2003 Z.z.

14. V tejto súvislosti správny súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011 z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane 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“.

15. S poukazom na výsledky rozsiahleho dokazovania vykonaného správcom dane kasačný súd už v rozsudku sp. zn. 6Sžfk/34/2020 zo dňa 02.02.2022 vyslovil názor, že v priebehu daňovej kontroly nebolo preukázané, kto skutočne vykonal stavebné práce, ktoré boli žalobcovi dodané, a preto správca dane nemohol vysloviť záver, že stavebné práce vykonala spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. Nárok daňovníka na uznanie uplatnených výdavkov pritom viaže zákon na splnenie podmienky, že musí ísť o výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložených daňovníkom, zaučtovaných v účtovníctve daňovníka a zároveň musí ísť o výdavok dostatočne preukázaný. Iba bezpodmienečné splnenie týchto podmienok zakladá nárok daňovníka na uznanie uplatnených výdavkov. Ak daňovník kumulatívne tieto zákonné podmienky nesplní (čo v danom prípade splnené zo strany žalobcu nebolo) je správca dane a žalovaný oprávnený tieto daňové výdavky neuznať.

16. Vo vzťahu k jednotlivým námietkam žalobcu správny súd uvádza, že nebola splnená podmienka vecnosti ani preukázateľnosti daňového výdavku. Nebola preukázaná súvislosť medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom, t.j. výdavkom za vykonané stavebné práce dodávateľom BOLF STOCK, s.r.o. Taktiež nebola splnená podmienka preukázateľnosti, nakoľko žalobca nepreukázal, že výdavok - náklad od konkrétneho dodávateľa skutočne vznikol, t.j. nepreukázal, že práce deklarované spornými faktúrami pre neho vykonala spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. Zaučtovanie dokladov vystavených dodávateľom BOLF STOCK, s.r.o. nie je ešte preukázaním reálneho uskutočnenia stavebných prác týmto dodávateľom. Pokiaľ by aj v konaní bolo preukázané, že určité stavebné a prípravné práce boli dodané žalobcovi, avšak nebolo preukázané, že boli dodané konkrétnym dodávateľom BOLF STOCK, s.r.o., potom sporné faktúry nemôžu slúžiť ako podklad pre uznanie výdavkov, resp. nákladov žalobcu z nich vychádzajúcich. Ak nie je preukázané, kto je dodávateľom poskytnutej služby, pričom je preukázané, že určité stavebné a prípravné práce boli vykonané, nie je potom zrejмый ich rozsah, ohodnotenie prác a faktúrou vystavenou určitým dodávateľom nemožno tieto absentujúce podstatné údaje nahradiť.

17. Z obsahu administratívneho spisu v posudzovanej veci vyplýva, že správca dane aplikujúci zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, s prihliadnutím na jeho

povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie, v rámci ktorého vypočul všetkých žalobcom navrhovaných svedkov. Pokiaľ žalobca namietal, že daňový úrad k veci vypočul všetkých svedkov, ale význam a obsah svedeckých výpovedí nehodnotil a ani žalovaný nevzal do úvahy jednoznačné výpovede svedkov, ktorí zhodne potvrdzujú, že stavebné práce vykonala spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o., pre ktorú pracovali, správny súd uvádza, že vo vzťahu k preskúmanému rozhodnutiu o vyrubení rozdielu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2013 z výpovedí svedkov, ktorí mali stavebné práce, deklarované na sporných faktúrach vykonať ako živnostníci (subdodávatelia) nemožno zistiť, že boli realizované v uvedenom konkrétnom čase a na konkrétnom bytovom dome. Je zrejmé, že správca dane ani žalovaný nespochybnili materiálny základ žalobcom deklarovanych zdaniteľných plnení v zmysle predložených faktúr, ale vzhľadom na výsledky dokazovania vo vzťahu k dodávateľskej spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. daňové orgány spochybnili reálne dodanie deklarovanych plnení osobu uvedenou na faktúrach. V účtovníctve živnostníkov, ktorí potvrdili vykonanie prác pre spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. sa nenachádzali žiadne faktúry vystavené pre spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o., nemali žiadne zmluvy ani iné písomnosti preukazujúce výkon stavebných prác v roku 2013.

18. Pokiaľ žalobca poukazoval na výpovede svedkov E. K., Y. K., O. C., Bc. M. U. a L. I., ktorí zhodne potvrdili, že práce vykonali pre spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o., správny súd zdôrazňuje, že vyššie uvedení podnikatelia nemali v účtovníctve žiadne faktúry vystavené pre spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o., nedisponovali žiadnymi zmluvami ani inými písomnosťami súvisiacimi s výkonom prác. Svedok Y. K. navyše uviedol, že spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. nepozná, pozná iba pána E.. Vyššie uvedení svedkovia okrem E. K. potvrdili, že za vykonané práce nedostali zaplatené, resp. niektorým boli vyplatené iba zálohové platby. Bez významu nie je ani skutočnosť, že B. E. dňa 06.06.2016 pred správcom dane nevedel uviesť, a to ani dodatočne mená osôb, ktoré mali pre spoločnosť BOLF STOCK s.r.o. stavebné práce vykonať. Spoločnosť BOLF STOCK pritom nemala ani vlastné materiálo-technické zabezpečenie, tiež prímy z deklarovaneho dodania stavebných prác boli vyššie uvedenou spoločnosťou priznané až dodatočne, po začatí daňovej kontroly u žalobcu. Svedkovia O. C. a B. K. (dodávatelia žalobcu) tvrdili, že informáciu o tom, že na dodaní prác sa podieľala spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. sa dozvedeli iba z počutia. B. A. uviedla, že na obnove bytového domu pracoval B. E. z firmy BOLF STOCK, s.r.o. jej povedal pán M.. N. C. nevedela, či pán E. pracuje za spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o., ani koľko ľudí mohlo pre túto spoločnosť pracovať na iných bytových domoch. Vzhľadom na skutočnosti, ktoré vyplynuli z obsahu týchto výpovedí, v danom prípade sa jedná iba o sprostredkované informácie. Živnostníci nemali uzavreté žiadne zmluvy ani žiadne iné písomnosti v súvislosti s výkonom prác. Nepredložili žiadne objednávky, zmluvy, protokoly o odovzdaní a prevzatí prác, súpis vykonaných prác ani odpracovaných hodín. Konkrétne E. K. uviedol do zápisnice, že na stavbe pracoval 2-4 mesiace bezplatne a taktiež L. I. uviedol, že na stavbe pracoval 3 mesiace bezplatne z dôvodu, že B. E. nesplnil, čo sľúbil a za práce nezaplátil.

19. Čo sa týka čestného prehlásenia E. L., vedúceho predajne GARBIAR Stavebniny, s.r.o. a O. A., ktorí prehlásili, že B. E. bol splnomocnený preberať materiál pre firmu THERMASTAV, s.r.o., je potrebné uviesť, že z obsahu týchto nevyplýva, kto je dodávateľom stavebných prác, iba skutočnosť, kto pre žalobcu vyzdvihol stavebný materiál. Čestné vyhlásenia predložené žalobcom vykazujú veľkú mieru totožnosti nielen v ich obsahu, ale aj vo vzťahu k ich formálnej stránke, a to napriek tomu, že každá z dotknutých osôb tvrdila, že čestné vyhlásenie vyhotovila a podpísala samostatne. V spojení so skutočnosťou, že u svedkov C., K., A. a C. sa jednalo o sprostredkovateľskú informáciu, pričom svedok Y. K. spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. nepoznal, sa kredibilita predložených čestných vyhlásení javí prinajmenšom sporná.

20. Žalobca v žalobe tiež namietal, že vykonanie stavebných prác preukázal predložením zmlúv o dielo a stavebných denníkov. Súd konštatuje, že stavebné denníky predložené síce boli, ale nebolo možné z nich zistiť, kto stavebné práce vykonal. V zmysle uzavretých zmlúv o dielo vyplývala povinnosť vyhotoviť zápis o odovzdaní diela zhotoviteľom, ktorým podľa zmluvy mala byť spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o., t. j. pri odovzdaní diela zhotoviteľ neodovzdal objednávateľovi odovzdačný protokol a ani žiadne podklady.

21. Správny súd nespochybňuje možnosť uskutočniť práce subdodávateľsky ako ani to, že zmluva o dielo medzi tvrdeným dodávateľom a ďalšími osobami vykonávajúcimi stavebné práce nemusí byť písomná a vykonanie prác na základe ústnej dohody nie je právnym poriadkom zakázané, avšak to nezabavuje žalobcu povinnosti preukázať uskutočnenie prác (zdaniteľného obchodu) práve na faktúrach

deklarovaným dodávateľom, teda spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. Žalobca preto musí znášať následky dôkaznej núdze pri preukazovaní oprávnenosti uplatnených výdavkov, do ktorej sa týmto dostal. Žalobca síce tvrdil, že vykonanie prác spoločnosťou skontroloval a tieto napokon aj prevzal, keďže dielo musel odovzdať objednávateľovi prác, toto tvrdenie však nepodložil žiadnymi dôkazmi, keď nepredložil dôkaz preukazujúci kto, kedy a v akom rozsahu práce vykonal a kto ich prevzal, pričom stavebný denník tieto skutočnosti nepreukazoval a odvoláva sa najmä na to, že stavebné práce vykonané boli, čo však spochybnené nebolo.

22. K námietke žalobcu týkajúcej sa nevykonania vylučenia konateľa žalobcu M. M. v daňovom konaní správny súd uvádza, že tento sa zúčastňoval ústnych pojednávaní, v rámci ktorých kládol svedkom otázky, zároveň navrhoval vypočuť ďalších svedkov a vyjadroval sa k zisteniam správcu dane. Tieto skutočnosti vyplývajú z obsahu administratívneho spisu, a to zo zápisnice z ústneho pojednávania č. 103281631/2016 zo dňa 06.06.2016, zo zápisnice č. 1397999/2017 zo dňa 06.03.2017, zo zápisnice č. 1420800/2017 zo dňa 08.03.2017, zo zápisnice č. 102253323/2017 zo dňa 26.10.2017. Námietku týkajúcu sa nevykonania vylučenia konateľa žalobcu M. M. v daňovom konaní vyhodnotil správny súd za nedôvodnú, poukazujúc na ust. § 45 ods. 1 daňového poriadku, podľa ktorého má kontrolovaný daňový subjekt vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia a navrhovať dôkazy dostupné správcovi dane, ktoré sám nemôže predložiť, najneskôr do dňa jej ukončenia (písm. c), klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní (písm. e), vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim (písm. f). Taktiež podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku má kontrolovaný daňový subjekt možnosť vyjadriť sa k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly a podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku, ak predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve možnosť ich prerokovania so správcom dane. V súvislosti s uvedenou námietkou žalobcu správny súd poukazuje i na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf56/2016 zo dňa 1. februára 2018, v ktorom tam konajúci senát prijal právny názor, že: „Svedok môže byť len osoba, ktorá v prejednávanej daňovej veci nie je v pozícii daňového subjektu. Správca dane nemôže vypočúvať ako svedka osobu, ktorá je štatutárnym orgánom kontrolovaného daňového subjektu a v prípade, že správca dane predvolal konateľa spoločnosti ako svedka, došlo z jeho strany k administratívne mu pochybeniu, ktoré však nezakladá právo žalobcu uplatňovať si vo veci svedočné“.

23. Žalobca v žalobe namietal, že daňová kontrola začala dňa 21.12.2015, pričom posledný z úkonov zrealizovaných v danej veci bol dňa 26.10.2017. Daňová kontrola danej veci teda trvala viac ako jeden kalendárny rok, preto daňová kontrola bola vedená nezákonne a jej výsledky prejavujúce sa v obsahu protokolu z daňovej kontroly sú nezákonné a nemôžu byť podkladom pre rozhodnutie. Vo vzťahu k tejto námietke súd uvádza, že v daňovom konaní sa uplatňuje požiadavka primeraných (proporcionality) zásahov správcu dane smerujúcich voči daňovým subjektom. Túto požiadavku zákonodarca formuloval určením limitov obmedzujúcich časový rozsah daňovej kontroly. Daňová kontrola nemôže u daňového subjektu prebiehať po neobmedzenú dobu. Nakoľko v prípade daňovej kontroly ide o závažný zásah a nadmernú záťaž pre kontrolovaný daňový subjekt, je ohraničená dĺžkou jej trvania a zákonnou lehotou. V čase vykonávania daňovej kontroly u žalobcu boli lehoty obmedzujúce dĺžku daňovej kontroly upravené v § 44 ods. 1 veta druhá Daňového poriadku, podľa ktorého daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu, ale aj v § 46 ods. 10 veta prvá Daňového poriadku, podľa ktorého lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. K prekročeniu lehoty na vykonanie daňovej kontroly a z toho plynúcej námietky nezákonne získaných dôkazov potrebných pre rozhodnutie, krajský súd z administratívneho spisu zistil, že predmetná daňová kontrola bola začatá na základe oznámenia zo dňa 20.11.2015, začala v deň uvedený v oznámení o začatí kontroly dňa 21.12.2015. Z dôvodu zaslania žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií č. 1545000/2016 zo dňa 22.09.2016 správca dane v zmysle § 61 ods. 1 Daňového poriadku vydal rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly č. 103961940/2016 zo dňa 22.09.2016. Daňová kontrola bola prerušená ako celok, keďže predmetom jej výkonu bola aj daň z príjmov právnickej osoby za rok 2013, a to odo dňa 12.10.2016 do dňa doručenia odpovede, t. j. 14.11.2016, ktorá je zaevidovaná v došlej pošte správcu dane pod č. 1701093/2016. Dňa 15.11.2016 správca dane upovedomil žalobcu, že dňa 14.11.2016 pominuli dôvody, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená a pokračuje sa vo výkone daňovej kontroly. Oznámenie bolo žalobcovi doručené dňa 18.11.2016. Na základe uvedených skutočností lehota na vykonanie daňovej kontroly v dobe počínajúc oznámením prerušenia konania a končiac oznámením

odpadnutia dôvodu jeho prerušenia neplynula. Daňová kontrola bola skončená v lehote 12 mesiacov, predĺženej zákonným spôsobom.

Z administratívneho spisu vyplýva aj tá skutočnosť, že medzinárodná výmena informácií bola realizovaná v lehote podľa čl. 10 Nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (v priebehu 34 kalendárnych dní). Informácie, ktoré správca žiadal preveriť, sa týkali dodávateľa tovaru STOMIX Slovensko s.r.o. pre žalobcu v roku 2013, ktorého konateľom bol do 30.09.2013 občan Českej republiky T. L. Z..

S poukazom na uvedené, správny súd vyhodnotil argumentáciu žalobcu, že daňová kontrola bola vedená nezákonne, za nedôvodnú.

24. Z administratívneho spisu žalovaného vyplýva, že správca dane aplikujúci zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku s prihliadnutím na jeho povinnosť, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predloženými daňovými dokladmi predovšetkým vo svetle kontrolných zistení absentuje reálny základ, čo oprávnené vzbudzuje doposiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení, na základe ktorých si žalobca uplatnil právo na vrátenie dane. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou, vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, za účelom zabránenia tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov bude spochybnené.

25. Žalobca tiež v posudzovanej veci poukazyval na to, že odberateľ potvrdil dodanie služieb a prác, čím mal potvrdiť reálnosť posudzovaného obchodu. K tomu je potrebné uviesť, že daňové orgány nespochybňovali uskutočnenie dodania prác u konečného odberateľa, ale predmetom ich pochybností bolo, že deklarované služby a práce boli vykonané pričinením sa spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. Žalobca počas celej daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nepredložil také relevantné dokumenty, ktoré by jednoznačne preukázali uskutočnenie stavebných práce spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o., pričom mohlo ísť napríklad o subdodávateľskú faktúru či o protokoly o odovzdaní a prevzatí fakturovaných prác. Pochybnosti finančných orgánov o reálnosti dodania služieb spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. žalobcovi predstavovali relevantný dôvod tiež pre neuznanie nároku žalobcu na vrátenie fakturovanej dane z dôvodu nesplnenia zákonných podmienok na odpočet DPH. Z predloženého administratívneho spisu vyplýva, že nebola predložená dokumentácia potvrdzujúca, že fakturované práce podľa jednotlivých faktúr boli vykonané spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o., ktorá je uvedená na týchto faktúrach. Nebol predložený súpis vykonaných prác, protokoly o odovzdaní a prevzatí fakturovaných prác ani žiadna iná dokumentácia potvrdzujúca vykonané práce a upresňujúca rozsah vykonaných a vyfakturovaných prác. K vierohodnosti predkladaných dôkazov neprispela ani skutočnosť, že konateľka dodávateľskej spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. B. E. nevedela nič o stavebnej činnosti spoločnosti, nevedela sa vyjadriť k činnosti spoločnosti za rok 2013 a k obchodnej spolupráci so spoločnosťou THERMASTAV s.r.o., tvrdila, že v oblasti obchodnej činnosti spoločnosti BOLF STOCK, s.r.o. splnomocnila syna B. E.. Dňa 06.10.2016 predmetnú plnú moc zo dňa 19.06.2012 predložila až spoločnosť THERMASTAV s.r.o.. B. E. nevedel preukázať kto fakturované stavebné práce uskutočnil, tvrdil, že živnostníci, ale nevedel uviesť žiadne meno, nepredložil žiadnu subdodávateľskú faktúru, nevedel kde konkrétne na akej adrese stavebné práce boli vykonané, nepredložil súpisy prác, protokol o odovzdaní a prevzatí fakturovaných prác, ktoré mal povinnosť podľa predložených zmlúv o dielo vyhotoviť. B. E. sa vyjadril, že odovzdávací protokol nebol v písomnej forme, nakoľko sa nejednalo o veľký rozsah prác, avšak podľa predložených faktúr spoločnosť BOLF STOCK, s.r.o. fakturovala za zdaňovacie obdobie 2013 stavebné práce v celkovom objeme bez dane 320 894,10 Eur, daň z pridanej hodnoty vo výške 64 178,82 Eur, spolu vo výške 385 072,92 Eur. Navyše všetky platby za služby fakturované spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. boli realizované len v hotovosti, ani jedna platba nebola realizovaná cez bankové účty, čo by mohlo potvrdiť identifikáciu obchodných partnerov a skutočnosť, že sa obchodná transakcia medzi uvedenými partnermi na faktúre v skutočnosti uskutočnila. Pre meritórne rozhodnutie vo veci je tiež irelevantné, že súčasťou administratívneho spisu, ktorý predložil žalovaný správny súd, nie sú stavebné denníky, ktoré boli vrátené žalobcovi podľa potvrdenia o vrátení dokladov č. 100173972/2017 zo dňa 30.01.2017 a žalobca ich ako dôkaz pravdivosti svojich tvrdení už opätovne nepredložil.

26. Pokiaľ žalobca poukázal na rozsudok Okresného súdu Košice II sp. zn. 5T/52/2021-1356 zo dňa 10.11.2021 s tým, že predmetný rozsudok a výsledky trestného konania potvrdzujú vykonanie stavebných prác spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. pre žalobcu, je potrebné poznamenať, že Okresný súd Košice II vychádzal iba z rozdielu medzi fakturovaným plnením a priznaným plnením v daňových priznaniach. Podľa zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov realnosť poskytnutia plnení je základnou podmienkou pre odpočítanie dane, t.j. musí byť preukázané reálne dodanie fakturovaného plnenia. Z označeného trestného rozsudku Okresného súdu Košice II uvedená skutočnosť nevyplýva. Správca dane ani žalovaný vo svojich rozhodnutiach nepopreli vystavenie faktúr, ktoré sú v rozsudku uvedené, ale spochybnili realnosť dodania fakturovaných plnení spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. Predložený rozsudok Okresného súdu Košice II sp. zn. 5T/52/2021-1356 zo dňa 10.11.2021 tak nie je dôkazom o tom, že zdaniteľné plnenia medzi spoločnosťou BOLF STOCK, s.r.o. a žalobcom skutočne nastali.

27. Záverom správny súd konštatuje, že rozhodnutia správcu dane a žalovaného obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti a sú riadne odôvodnené. Žalovaný sa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia dostatočným spôsobom vysporiadal s námietkami žalobcu, ktoré boli obsahom podaného odvolania. Postup správcu dane ako aj žalovaného nebol v rozpore s platnými právnymi predpismi a neboli porušené práva žalobcu. Správne orgány vo svojich rozhodnutiach svoje závery svoje zámyery zrozumiteľne, dostatočne, a teda v súlade so zákonom odôvodnili, vrátane zachytenia podstaty úvah, ktorými boli vedené a z ktorých vychádzali pri svojich rozhodnutiach. Na základe týchto záverov správny súd konštatuje nedôvodnosť podanej správnej žaloby v nadväznosti na čo rozhodol podľa § 190 SSP o jej zamietnutí.

28. Žaloba bola v celom rozsahu zamietnutá, a teda účastníkom v tomto konaní úspešným je žalovaný v nadväznosti na čo správny súd žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal podľa § 167 ods. 1 SSP a contrario. Správny súd nepriznal právo na náhradu trov konania ani žalovanému, nakoľko nebolo preukázané splnenie podmienky výnimočnosti v zmysle § 168 SSP.

29. Rozhodnutie bolo prijaté pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je možné podať kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní odo dňa jeho doručenia prostredníctvom Krajského súdu v Žiline na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v Bratislave, písomne v dvoch vyhotoveniach. Zmeškanie tejto lehoty nie je možné odpustiť.

V kasačnej sťažnosti je potrebné uviesť všeobecné náležitosti podania podľa § 57 SSP, t.j. ktorému správne súdu je podanie určené, kto ho robí, ktorej veci sa týka, čo sa ním sleduje, podpis a spisová značka konania. Ďalej sa v kasačnej sťažnosti musí 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 SSP sa podáva (ďalej len „sťažnostné body“) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Kasačnú sťažnosť možno podľa § 440 ods. 1 SSP odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred krajským súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený krajský súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v § 440 ods. 1 písm. g) až i) SSP sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred krajským súdom.

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

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

- a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa,
- b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 1 písm. c) a d) SSP,
- c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.

Podanie možno urobiť písomne, a to v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe. Podanie vo veci samej urobené v elektronickej podobe bez autorizácie podľa osobitného predpisu treba dodatočne doručiť v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe autorizované podľa osobitného predpisu; ak sa dodatočne nedoručí správne mu súdu do desiatich dní, na podanie sa neprihliada. Správny súd na dodatočné doručenie podania nevyzýva. K podaniu kolektívneho orgánu musí byť pripojené rozhodnutie, ktorým príslušný kolektívny orgán vyslovil s podaním súhlas.

Podanie urobené v listinnej podobe treba predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.