

Súd: Krajský súd Nitra
Spisová značka: 11S/81/2021
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4021200289
Dátum vydania rozhodnutia: 01. 02. 2023
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Eva Šišková
ECLI: ECLI:SK:KSNR:2023:4021200289.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Nitre, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Šiškovej a členov senátu Mgr. Mareka Janigloša a JUDr. Dariny Vargovej, v právnej veci žalobcu: S.F.H., s.r.o., Gúgska 13 B, Nové Zámky, IČO: 36 526 002, zastúpeného právnym zástupcom: JUDr. Lucia Kolníková, advokátska kancelária, s.r.o., Pri Suchom mlyne 6, Bratislava - mestská časť Staré Mesto, IČO: 51 898 276, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o správnej žalobe zo dňa 02. 06. 2021 proti rozhodnutiu žalovaného č. 100661875/2021 zo dňa 21. 04. 2021, takto

rozhodol:

Súd žalobu **z a m i e t 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 :

I. Priebeh administratívneho konania

1. Z predloženého administratívneho spisu, týkajúceho sa žalobcu, súčasťou ktorého je i spis prvostupňového daňového orgánu, teda správcu dane, súd zistil, že dňa 28. 10. 2008 podal žalobca daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za október 2008, v ktorom uviedol odpočítanie dane 1.439.264,-Sk. Daňová kontrola na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2008 a dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2008 sa začala u žalobcu dňa 30. 08. 2011 (v zmysle oznámenia o výkone daňovej kontroly zo dňa 19. 07. 2011) a v tento deň bola s konateľom žalobcu spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní.

2. Na žiadosť správcu dane vykonávajúceho daňovú kontrolu u žalobcu žalovaný vyhovel žiadosti o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly o šesť mesiacov, čo uviedol v oznámení zo dňa 06. 02. 2012.

3. Správca dane požiadal Daňový úrad Košice o vypočítanie bývalých konateľov spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., a to N. K., K. K. a S. E. a zároveň požiadal Daňový úrad Prešov o vypočítanie bývalého konateľa spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. N. F.. Dožiadaný správca dane (Daňový úrad Košice) spísal dňa 08. 03. 2012 zápisnicu o výsluchu svedka K. K., ktorá uviedla, že účtovnú evidenciu spoločnosti odovzdala novému konateľovi spoločnosti PETAX, s.r.o. a v čase vystavenia faktúr za stavebné práce č. 8/11/27/02, 08/11/27/03, 08/10/28/01, 08/10/31/01, 08/09/30/02, 08/11/27/01, 08/09/30/03, 08/10/21/01 už nebola konateľkou spoločnosti a nie je jej známy ani názov spoločnosti, ktorá vystavila tieto faktúry. Svedok N. K. do zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 08. 03. 2012 uviedol, že účtovnú evidenciu

odovzdal novému konateľovi spoločnosti PETAX, s.r.o., ktorý sa volal F., alebo F.. K faktúram, ku ktorým sa vyjadrovala aj K. K. uviedol, že v čase ich vystavenia už nebol konateľom spoločnosti.

Daňový úrad Prešov zaslal správcovi dane zápisnicu o ústnom pojednávaní zo dňa 04. 04. 2012, na ktorom bol vypočutý svedok N. F., ktorý potvrdil, že spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. poskytla pre spoločnosť S.F.H., s.r.o. (žalobcu) stavebné práce na základe faktúr č. 8/11/27/02, 08/11/27/03, 08/10/28/01, 08/10/31/01, 08/09/30/01, 08/09/30/02, 08/11/27/01, 08/09/30/03, 08/10/21/01. Uviedol, že účtovné prípady boli zaúčtované do výnosov, daň z pridanej hodnoty bola priznaná a odvedená. Všetky doklady spoločnosti boli odovzdané novému spoločníkovi a konateľovi v novembri 2008 pri predaji jeho podielu. Uviedol, že nemal zamestnancov, práce vykonal prostredníctvom subdodávateľov, na ktorých si už nepamätal.

4. Žalobca bol na ústnom pojednávaní dňa 13. 07. 2012 oboznámený s výpoveďami svedkov K. K., N. K., N. F.. Okrem toho mu správca dane oznámil, že konateľ, ktorému mal v novembri 2008 N. F. odovzdať všetky doklady spoločnosti - S. E. zomrel dňa 06. 02. 2010, a preto ho príslušný správca dane nemohol vypočuť.

5. Dňa 16. 07. 2012 bol spísaný protokol z daňovej kontroly u žalobcu na dani z pridanej hodnoty za obdobie január - december 2008 a dane z príjmov právnickej osoby za rok 2008, z ktorého vyplýva, že odpočítanie dane v zdaňovacom období október 2008 v sume 13.074,75 eur platiťovi dane nebude uznané.

6. Na ústnom pojednávaní dňa 23. 08. 2012 bol prerokovaný protokol za prítomnosti konateľa žalobcu, ktorý sa odvolal na jeho písomné vyjadrenie, ktoré bolo pripojené k zápisnici. V písomnom vyjadrení označenom ako „doplnenie vyjadrenia k protokolu z kontroly“ žalobca k dodávateľovi FABER-PLUS, s.r.o. uviedol, že si u tohto dodávateľa objednal stavebné práce a materiál. Konečným odberateľom týchto plnení nebola spoločnosť S.F.H, s.r.o., ale iná spoločnosť a táto spoločnosť potvrdila realizáciu plnení. O plnení boli vedené stavebné denníky a boli vyhotovené účtovné doklady. Za plnenie bolo riadne zaplatené cez bankový účet, doklady boli riadne zaúčtované.

7. Správca dane vydal dňa 27. 08. 2012 dodatočný platobný výmer, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008 v sume 13.074,75 eur, proti ktorému podal žalobca odvolanie, o ktorom žalovaný rozhodol dňa 10. 12. 2012 tak, že dodatočný daňový výmer zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. V odôvodnení svojho zrušujúceho rozhodnutia žalovaný uviedol, že zistenie skutkového stavu zo strany správcu dane je nedostačujúce na posúdenie veci, pretože v dostatočnom rozsahu neobjasnil všetky skutočnosti, ktoré by mohli preukázať alebo vyvrátiť existenciu deklarovaneho obchodu s tým, že doplní dokazovanie v takom rozsahu, aby zistený skutkový stav bol nespochybniteľným podkladom pre právny záver vo veci, vysporiada sa námietkami uvedenými v písomnom vyjadrení k protokolu a vypočuje svedkov, ktorých navrhol vypočuť žalobca.

8. Dňa 11. 04. 2013 vydal správca dane rozhodnutie (druhé v poradí), ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 13.074,75 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008. Proti rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, podaním zo dňa 07. 05. 2013, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím zo dňa 15. 07. 2013 (druhé v poradí), ktorým zrušil rozhodnutie správcu dane zo dňa 11. 04. 2013 a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Opakovane uviedol, že zistenie a posúdenie skutkového stavu vo veci je nepostačujúce pre vydanie rozhodnutia. Vytkol správcovi dane, že nerešpektoval právny názor žalovaného, nedoplnil dokazovanie v rozsahu potrebnom pre správne určenie daňovej povinnosti, nevypočul navrhovaných svedkov a nevysporiadal sa s námietkami daňového subjektu - žalobcu. V ďalšom konaní uložil správcovi dane povinnosť znovu vypočuť N. F., bývalého konateľa spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. a svedkov W. I., S. J., O. I., W. H., ktorí sa podľa tvrdení žalobcu zúčastnili preberania stavebných prác od subdodávateľov.

9. V priebehu vyrubovacieho konania správca dane opätovne predvolal na pojednávanie N. F., bývalého konateľa spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., ktorý dňa 24. 09. 2013 odoprel výpoveď z dôvodu možného spôsobenia nebezpečenstva trestného stíhania jeho osoby. Na ďalšom pojednávaní 19. 12. 2013 pred dožiadaným správcom dane uviedol, že na predložených faktúrach, zmluve o dielo a spolupráci a súpise vykonaných prác nie je jeho podpis. Ďalej žiadal správca dane, aby sa svedok vyjadril k tomu, že podpisy na zápisniciach o ústnom pojednávaní na Daňovom úrade Nitra, pobočka Nové Zámky a na

Daňovom úrade Prešov, pobočka Poprad, sú rozdielne. Svedok potvrdil, že obidva podpisy sú jeho. Uviedol, že v Poprade použil svoj pôvodný starší podpis, ale v súčasnosti ho už takmer nepoužíva. Na pojednávaní dňa 06. 02. 2014 pred Daňovým úradom Košice odmietol vypovedať a na ústnom pojednávaní dňa 07. 03. 2014 svedok uviedol, že v roku 2008 na svoj účet nevkladal, ani z neho nevyberal hotovosti, nevedel uviesť, kto tak konal v jeho mene, čo je predmetom vyšetrovania orgánov činných v trestnom konaní. Dispozičné právo k účtu nikomu nevystavil. Nevedel sa vyjadriť k pôvodu peňazí, ktoré boli na jeho účte.

10. Správca dane vypočul i ďalších svedkov, ktorých navrhol vypočuť žalobca. Svedok S. J. uviedol, že žalobca bol staviteľom, resp. dodávateľom stavieb pre spoločnosti AgroContract mliečna farma, a.s., Jasová, AGROCONTRACT Mikuláš, a.s. Mikuláš, v ktorých spoločnostiach bol svedok predsedom predstavenstva. V období od septembra až novembra 2008 rokoval ohľadom stavieb jedine s konateľom spoločnosti S.F.H., s.r.o. p. H.. K faktúram, ktoré mala za stavebné práce vystaviť spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. uviedol, že spoločnosť S.F.H., s.r.o. v roku 2008 meškala s realizáciou stavieb, preto mali rokovania o urýchlíení stavby. Spoločnosť S.F.H., s.r.o. aj práce urýchlila, uviedol, že si všimol na stavbe viac robotníkov, ale pre neho to boli pracovníci zo spoločnosti S.F.H., s.r.o. Na uvedených stavbách vykonával dozor O. I., ktorý by mohol mať prehľad o subdodávateľoch žalobcu.

11. Svedok W. I. uviedol, že v roku 2008 bol zamestnancom žalobcu vo funkcii stavbyvedúceho. V období september - november 2008 zastával funkciu stavbyvedúceho na stavbách pre investorov AGOCONTRACT Mikuláš, a.s. Mikuláš a pre AgroContract mliečna farma, a.s. Jasová. Uviedol, že spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. mu je známa, potvrdil, že bola uzavretá rámcová zmluva, čo vedel od konateľa Ing. H.. Na stavbu chodila partia ľudí z tejto spoločnosti, menovite ich nepoznal. Konateľa N. F. nepozná. Na otázky položené konateľom žalobcu uviedol, že fakturované práce na stavbách boli prevedené spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. a potvrdil i to, že viedol stavebné denníky s označením: „Rekonštrukcia a prístavba ustajňovacích priestorov pre HD Jasová č. 1. a 2.“, „Prístrešky pre objemové krmivo SO-2 a 3“ a „Rekonštrukcia ustajňovacích priestorov pre HD a výstavba pôrodnice č. 2.“ Potvrdil, že určité práce v stavebných denníkoch v roku 2008 vykonala spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o.

12. Svedok O. I. uviedol, že vykonával stavebný dozor pre investora AGROCONTRACT Mikuláš, a.s., Mikuláš. So spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. nemal nič spoločné, komunikoval len s p. I. a p. H.. Kontroloval kvalitu prevedených prác, nakoľko meškali, požiadal o posilnenie pracovných síl a na stavbe začalo pracovať viac ľudí. Nevedel však uviesť, pre koho pracovali. Potvrdil, že zaregistroval i názov spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., ale konateľa N. F. nepozná.

13. Svedok Q. V. bol zástupcom investora COOP Jednota Nové Zámky, s.d. vo veciach technických a zároveň stavebným dozorom stavby - výstavba supermarketu Jednota COOP Tvrdošovce. Potvrdil, že zmluva o dielo bola uzavretá so spoločnosťou S.F.H., s.r.o. (žalobcom), so subdodávateľmi neprichádzal do styku. S odstupom času si spomenul, že z rozhovorov so stavbyvedúcim p. K. počul názov FABER-PLUS, s.r.o. a títo mali pracovať na stavbe pre hrubú stavebnú výrobu. Konateľa tejto spoločnosti N. F. nepozná. Na otázku žalobcu uviedol, že stavebné práce fakturované spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. boli vykonané a podľa neho ich mohla vykonať táto spoločnosť, ktorá mohla zrealizovať práce týkajúce sa hrubej stavebnej výroby.

14. Svedok Ing. C. K. pracoval a pracuje ako stavbyvedúci pre spoločnosť S.F.H., s.r.o.. V období september - november 2008 robil stavbyvedúceho na stavbe Super marketu Jednota Tvrdošovce. Potvrdil, že so spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. mali subdodávateľskú zmluvu. Konateľa tejto spoločnosti nepozná a nepozná ani ľudí z tejto firmy menovite. Na otázku žalobcu potvrdil, že spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. robila zemné práce, betonárskej práce, armovacie práce, omietky a lešenia.

15. Konateľ žalobcu na ústnom pojednávaní dňa 16. 01. 2014 uviedol, že so zástupcom spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. sa prvýkrát stretol na výstave v Nitre, alebo pred obchodným centrom. Dotyčný pán sa predstavil ako F., ktorému vysvetlil, o aké práce sa jedná. Následne mu bola doručená podpísaná rámcová zmluva, ktorú tiež podpísal. S ľuďmi, ktorí pracovali na stavbe nebol v kontakte. Evidenciu zamestnancov subdodávateľov nevedú. Potvrdil, že dňa 24. 09. 2013 bol prítomný pri výsluchu N. F., (kedy svedok odmietol vypovedať) a s najväčšou pravdepodobnosťou sa vtedy v Nitre stretol s touto osobou. Uviedol, že nového konateľa spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. S. E. nepozná. Na otázku správcu dane, kto a kedy odovzdal za spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. a kto prevzal za jeho spoločnosť vykonané

práce uviedol, že písomne od subdodávateľov nepreberá práce, nevyhotovuje protokoly. Stavbyvedúci za S.F.H., s.r.o. fyzicky preberá množstvo a kvalitu prevedených prác od subdodávateľov.

16. Z predloženého administratívneho spisu ďalej vyplýva, že SBERBANK Slovensko, a.s. na žiadosť správcu dane podaním zo dňa 04. 02. 2014 oznámila, že viedla účet klienta FABER-PLUS, s.r.o. a to bežný účet s uvedením jeho čísla, ktorý bol založený dňa 17. 09. 2008 a uzavretý dňa 20. 11. 2010. Potvrdila, že finančné čiastky uvedené v dožiadaní správcu dane boli pripísané na účet spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. a tieto čiastky následne vyberal v hotovosti p. N. F. (uviedla jeho rodné číslo i číslo občianskeho preukazu).

17. Žalobca bol na ústnom pojednávaní dňa 18. 03. 2014 zastúpený svojím právnym zástupcom, pričom bol oboznámený o priebehu dokazovania a v podaní zo dňa 31. 03. 2014 sa vyjadril písomne. Namietal, že svedok N. F. bol dňa 19. 12. 2013 vypočutý bez ich účasti a o jeho výsluchu neboli správcom dane upovedomení a rovnako sa tak stalo i pri výsluchu svedka N. F. dňa 07. 03. 2014, keď bol svedok vypočutý pred Daňovým úradom Košice bez ich účasti a správcom dane neboli o výsluchu upovedomení. Poukázal i na rozdielne výpovede svedka N. F..

18. Správca dane v rámci vykonaného dokazovanie požiadal o informáciu i Ministerstvo vnútra Slovenskej republiky, Prezídium Policajného zboru, ktorý poskytol správcovi dane informáciu v podaní zo dňa 15. 04. 2014.

19. Správca dane vydal rozhodnutie (v poradí tretie) zo dňa 05. 05. 2014, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 13.074,75 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008.

O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím zo dňa 04. 09. 2014 (v poradí tretím) tak, že rozhodnutie správcu dane zo dňa 05. 05. 2014 zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. Vytkol správcovi dane, že i keď doplnil dokazovanie výpoveďami svedkov, nevypočul svedka N. F., bývalého konateľa spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. ako deklarovaného dodávateľa stavebných prác pre kontrolovaný daňový subjekt, ktorý odmietol vypovedať z dôvodu možného spôsobenia nebezpečenstva trestného stíhania jeho osoby, pričom ale z odpovede PZ Banská Bystrica vyplýva, že mu bolo vznesené obvinenie, a teda je ho možné vypočuť ako svedka. Mal za to, že odvolaním napadnuté rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov a nedostatočne zistený skutkový stav. V ďalšom konaní je potrebné vypočuť už obvineného N. F. ako svedka a vykonať prípadne ďalšie úkony v záujme čo najúplnejšieho zistenia skutočností rozhodujúcich pre správne určenie daňovej povinnosti.

20. Správca dane po vrátení veci žalovaným požiadal o výsluch svedka N. F. Daňový úrad Košice, ktorý správcovi dane zaslal zápisnicu z ústneho pojednávania zo dňa 27. 11. 2014, na ktorom bol vypočutý svedok N. F.. Svedok uviedol, že nevystavoval faktúry za stavebné práce, zmluvu o spolupráci, ani zmluvu o dielo nepodpisal. Poprel, že by bol dojednal obchody v mene spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., konateľa žalobcu nepozná. Poprel i to, že vyberal alebo vkladal finančnú hotovosť na bankový účet. Uviedol, že účet založil, neuzatváral ho, nepamätal si, že by bol niekoho splnomocnil nakladať s účtom. Nevedel, z akých zdrojov pochádzala hotovosť na bankovom účte. Potvrdil, že voči jeho osobe prebieha trestné stíhanie. Výsluchu svedka sa zúčastnil právny zástupca žalobcu.

21. Správca dane podaním zo dňa 12. 01. 2015 informoval žalobcu o priebežných výsledkoch vykonaného dokazovania vo vyrubovacom konaní. Na základe takto zisteného skutkového stavu a vykonaného dokazovania správca dane vydal dňa 27. 01. 2015 rozhodnutie (v poradí štvrté), ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 13.074,75 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008 s tým, že daň vyrubená v daňovom priznaní bola v sume 823.171,- Sk, a daňová povinnosť zistená správcom dane bola 1.217.061,-Sk. Proti rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie. Žalovaný rozhodnutím zo dňa 20. 04. 2015 (v poradí štvrtým) rozhodnutie správcu dane zo dňa 27. 01. 2015 potvrdil.

22. O správnej žalobe proti uvedenému rozhodnutiu žalovaného rozhodol Krajský súd v Nitre rozsudkom č. k. 11S/259/2015-66 zo dňa 01. 03. 2017, ktorý zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konania, pričom o kasačnej sťažnosti žalovaného rozhodol Najvyšší súd SR v konaní vedenom pod sp. zn. 2Sžfk/41/2017 zo dňa 30. 04. 2020 tak, že kasačnú sťažnosť zamietol.

23. Správca dane následne opakovane vypočul dňa 10. 07. 2019 svedka N. F., z výpovede ktorého vyplynulo, že nepozná žalobcu ani jeho konateľa (ktorý bol prítomný pri jeho výsluchu osobne). Bol konateľom spoločnosti FABER - PLUS štyri mesiace, ale neriešil žiadny obchod, k ostatným otázkam ohľadom spoločnosti, jej zamestnancov, stavebným prácam, k vystaveným faktúram uviedol, že sa k tomu vyjadriť nevie, lebo bol konateľom len na papieri. Uviedol, že nevie nič o zamestnancoch, spolupracovníkoch alebo obchodných partneroch spoločnosti FABER - PLUS s.r.o. a tiež potvrdil, že je neprávoplatne odsúdený.

24. Konateľ žalobcu sa na pojednávanie dňa 10. 07. 2020 ospravedlnil z dôvodu, že je v Českej republike, kde sa podrobuje vážneho zákroku a čaká na transplantáciu, čo môže trvať aj 2 - 3 mesiace, požiadal o zmenu termínu na október 2020. Opakovane sa ospravedlnil aj z pojednávania určeného na 12. 10. 2020 z rovnakých dôvodov a žiadal určiť nový termín na január 2021. Podaním zo dňa 09. 11. 2020 bol žalobca oboznámený s výsledkami doplneného dokazovania. Zároveň bol predvolaný na prerokovanie výsledkov dokazovania na deň 09. 12. 2020 s tým, že pokiaľ uvedený termín nevyhovuje, mal sa skontaktovať do 8 dní odo dňa doručenia oznámenia so správcom dane. Právny zástupca žalobca sa dňa 07. 12. 2020 skontaktoval so správcom dane a uviedol, že sa nemôže dňa 09. 12. 2020 zúčastniť ústneho pojednávania a svoju neúčast' ospravedlnil aj konateľ žalobcu z dôvodu rekonvalescencie po vážnom zákroku a trval na svojej účasti na prerokovaní výsledkov dokazovania, ktorého sa chce zúčastniť napriek tomu, že je právne zastúpený a navrhol koniec januára 2021.

25. Správca dane rozhodnutím zo dňa 17. 12. 2020 (v poradí piatym) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 13.074,75 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008. O podanom odvolaní rozhodol žalovaný rozhodnutím zo dňa 21. 04. 2021 (v poradí piatym) tak, že rozhodnutie správcu dane zo dňa 17. 12. 2020 potvrdil.

26. V spise sa nachádza uznesenie Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 4To/77/2019-4875 zo dňa 18. 09. 2019, ktorým bol zamietnuté odvolanie krajského prokurátora proti rozsudku Okresného súdu Košice zo dňa 31. 01. 2019, týkajúce sa okrem iného obžalovaného N. F. vinného pokračovacím zločinom neodvedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, 2 pís. a/, ods. 4 Trestného zákona, pričom z uznesenia vyplýva, že obžalovaní pôsobili v organizovanej skupine ako tzv. biele kone a pričínili sa na viacerých skutkoch o neoprávnené uplatnenie nadmerných odpočtov a N. F. vo výške 186.444,66 eur.

II. Zhrnutie napadnutého rozhodnutia

27. Žalovaný rozhodnutím zo dňa 21. 04. 2021 zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 582278/2020 zo dňa 17. 12. 2020, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008 v sume 13.074,75 eur.

28. Vo svojom rozhodnutí žalovaný podrobne popísal priebeh daňovej kontroly u žalobcu a výsledky vykonaného dokazovania, pričom sa zaoberal i jednotlivými námietkami žalobcu v podanom odvolaní.

29. Popísal rozhodnutia, ktoré predchádzali vydaniu posledného rozhodnutie, keď rozhodnutia správcu dane predtým zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

30. K časti I. odvolania, kde žalobca poukazuje na dôkazy získané správcom dane, žalovaný uviedol, že z administratívneho spisu vyplýva, že správcovi dane bola dňa 15. 07. 2020 doručená fotokópia právoplatného Uznesenia Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 4To/77/2019 - 4875 zo dňa 18. 09. 2019, ktorým Krajský súd v Košiciach zamietol odvolanie krajského prokurátora proti rozsudku Okresného súdu Košice I zo dňa 31.1.2019 sp. zn. 10Tk/I/2017. V zmysle uvedeného rozsudku Okresného súdu Košice I bol N. F. odsúdený.

31. Konateľ žalobcu Ing. I. H. bol správcom dane viackrát predvolaný na ústne pojednávania, avšak zo zdravotných dôvodov sa na ústne pojednávania nedostavil, na ústne pojednávania sa nedostavil ani splnomocnený zástupca daňového subjektu. Správca dane všetky dôkazy, o ktoré sa v napadnutom rozhodnutí opiera získal zákonným spôsobom a tieto dôkazy sú dôkazmi vy zmysle citovaného ustanovenia § 24 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov, preto nie je dôvod tieto dôkazy spochybovať.

32. K námietkam II. časti odvolania - žalobca tvrdí, že skutočnosti uvádzané v odôvodnení napadnutého rozhodnutia sú v rozpore so skutkovým stavom, napadnuté rozhodnutie je nepreskúmateľné a vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Prvostupňový orgán vydal napadnuté rozhodnutie aj v rozpore s právnym názorom žalovaného a najmä Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vysloveného v tejto veci.

33. Žalovaný po preskúmaní napadnutého rozhodnutia a konaní, ktoré jeho vydaniu predchádzali zistilo, že u žalobcu bola správcom dane vykonaná daňová kontrola na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2008 a následné vyrubovacie konania, pri ktorých správca dane preveroval skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil odpočítanie dane na základe dodávateľských faktúr od deklarovaného dodávateľa FABER-PLUS, s.r.o. a správca dane za účelom preverenia deklarovaných zdaniteľných obchodov, v rámci konaní v súlade s ustanoveniami zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov

34. K námietkam týkajúcich sa svedka N. F., bývalého konateľa spoločnosti FABER - PLUS, s.r.o. (bod 1.) žalovaný uviedol, že správca dane v rámci konaní viackrát vypočul svedka N. F., počas ktorých svedok, že konateľom spoločnosti FABER - PLUS, s.r.o. bol iba na papieri. Opakovane uviedol, že nepodpisoval zmluvy ani nevystavoval faktúry, ktoré mu správca dane predložil k nahliadnutiu a ich nepodpisoval; nemal pečaťku; v mene spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nedojednával žiadne obchody; konateľa spoločnosti S.F.H., s.r.o., Ing. I. H. nepozná; na bankový účet spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nevkladal ani z neho nevyberal žiadne finančné prostriedky, okrem jedného prípadu, kedy vybral sumu 100 000,- Sk, ktorú odovzdal H. A., s ktorou prichádzal do kontaktu; nevedel uviesť z akých zdrojov pochádzala finančná hotovosť na účte. Pri výsluchu svedka konanom dňa 10. 07. 2019, svedok N. F. uviedol, že bol 4 mesiace konateľom spoločnosti FABER- PLUS, s.r.o. za čo je teraz odsúdený.

35. Okrem výpovedí svedka N. F., ktoré vykonal sám správca dane v rámci svojich konaní, správca dane disponoval aj odpoveďami PPZ NAKA, Banská Bystrica (ČVS: PPZ- 590/NKA-FP-ST-2012 zo dňa 15. 04. 2014 a č. ČVS-PPZ-590/NKA-FP-ST-2012 zo dňa 09. 12. 2014), z ktorých vyplynulo, že bolo vznesené obvinenie za spoločnosť FABER PLUS, s.r.o., ku ktorému sa obvinený N. F. vyjadril, že nijaké faktúry, dodacie listy ani pokladničné doklady nevystavil, taktiež nedojednal nijaké obchody v mene uvedenej spoločnosti a nijakej spoločnosti ani tovar nedodal. N. F. ako aj mnohí ďalší obvinení boli len využití k tomu, aby na spoločnosti, ktorých boli konateľmi a spoločníkmi a ktoré boli založené len za účelom získať neoprávnene nadmerné odpočty DPH; nevykonával nijakú činnosť a nechal, aby na jeho spoločnosť neoprávnene uplatňovali nadmerné odpočty DPH. Finančné prostriedky z účtu spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., N. F. okrem jedného prípadu, kedy vybral čiastku 100 000,- Sk, nevyberal. Na vyberanie finančných prostriedkov z účtu spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. podpísal len čisté nevypísané výberové lístky.

36. Správca dane v priebehu vyrubovacieho konania (po rozsudku Najvyššieho súdu SR a zrušujúcom rozhodnutí odvolacieho orgánu) získal nový dôkaz, a to právoplatné Uznesenie Krajského súdu v Košiciach, Sp. zn.:4To/77/2019 - 4875 zo dňa 18.09.2019, z ktorého vyplýva, že bolo potvrdené, že obžalovaný N. F. pôsobil v organizovanej skupine ako tzv. „biely kôň“ a pričínal sa vo viacerých skutkoch o neoprávnené uplatnenie nadmerných odpočtov DPH. Ide o značné čiastky, pričom tento páchatel umožnil aj to, že organizátori trestnej činnosti zneužili obchodnú spoločnosť obžalovaného na krytie množstva ďalších skutkov spáchaných ďalšími členmi organizovanej skupiny. V čase spáchania činu, teda v roku 2007 a 2008, výška uplatnených nadmerných odpočtov v korunách presahovala viac ako 6 miliónov Sk. Získaním uvedeného dôkazu správca dane odstránil rozpory v predchádzajúcich výpovediach svedka N. F.. N. F. sa k trestnému činu priznal, za čo je právoplatne odsúdený. Predmetným dôkazom sa potvrdil skutkový stav zistený správcom dane, t. j. že nedošlo k dodaniu služby deklarovaným dodávateľom FABER - PLUS, s.r.o. v zmysle preverovaných faktúr.

37. K námietke, že správca dane odvolávajúcemu sa daňovému subjektu nezaslal celé uznesenie Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 4To/77/2019-4875 zo dna 18.9.2019 (bod 3) odvolací orgán uvádza, že dňa 15.07.2020 bola správcovi dane poštou doručená fotokópia právoplatného Uznesenia Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 4To/77/2019 - 4875 zo dňa 18.09.2019, ktorým Krajský súd v Košiciach zamietol odvolanie krajského prokurátora. Uvedenú fotokópiu právoplatného Uznesenia zaslal správcovi dane N. F.. Vzhľadom k tomu, že v predmetnom uznesení boli riešené dve obvinené osoby, jedným

z nich je N. F., správca dane vyhotovil fotokópie strán č. 1, 9 až 17 Uznesenia Krajského súdu v Košiciach, sp. zn.:4To/77/2019 - 4875 zo dňa 18.09.2019, ktoré sa týkajú obžalovaného N. F. a zaslal ich splnomocnenému zástupcovi odvolávajúceho sa daňového subjektu.

38. K námietke žalobcu týkajúcej sa ignorovania ospravedlnenej neúčasti ich spoločnosti na prerokovaní výsledkov dokazovania a tvrdeniu, že správca dane v rozpore so zákonom znemožnil daňovému subjektu sa k priebehom a výsledkom dokazovania vyjadriť uviedol, že nesúhlasí s uvedeným tvrdením žalobcu, pretože z predloženého administratívneho spisu vyplývajú nižšie uvedené skutočnosti, ktoré preukazujú, že správca dane neignoroval ospravedlnenej neúčasti žalobcu na prerokovaní výsledkov dokazovania a umožnil mu vyjadriť sa k priebehom a výsledkom dokazovania Správca dane listom - oboznámenie zo dňa 09. 11. 2020, ktorý bol ktorý bol splnomocnenému zástupcovi doručený dňa 13. 11. 2020, oboznámil žalobcu s priebehom a výsledkami dokazovania a navrhol termín prerokovania priebehu a výsledkov dokazovania v súvislosti s vyrubovacím konaním na dani z pridanej hodnoty prerokovania za zdaňovacie obdobie október 2008, na 09. 12. 2020 o 09:30 h. Zároveň správca dane v oboznámení uviedol, že ak daňovému subjektu navrhovaný termín nevyhovuje, nech sa skontaktuje so správcom dane do 8 dní odo dňa doručenia uvedeného oboznámenia.

39. Žalobca ani jeho splnomocnený zástupca v uvedenej lehote správcu dane nekontaktovali. Až dva dni pred termínom pojednávania, t. j. dňa 07. 12. 2020, sa so správcom dane telefonicky skontaktoval splnomocnený zástupca žalobcu a uviedol, že dňa 09. 12. 2020 sa z dôvodu pracovnej zaneprázdnenosti nebude môcť zúčastniť ústneho pojednávania u správcu dane. Dňa 08. 12. 2020 elektronicky doručil správcovi dane ospravedlnenie konateľa, Ing. I. H., lekársku správu a informáciu o PN v súvislosti s pojednávaním dňa 09. 12. 2020, ktoré bolo doručené aj poštou. Ing. I. H., svoje ospravedlnenie okrem iného odôvodnil tým, že sa toho času stále nachádza v Českej republike v Prahe v rámci rekonvalescencie po vážnom zdravotnom zákroku. Je povinný sa každý týždeň dostavovať na lekárske kontroly a vzhľadom na situáciu spojenú s opatreniami COVID 19, ako aj na jeho zdravotný stav, nie je možné, aby sa na určený termín dostavil. Zároveň uviedol, že hoci je v daňovom konaní zastúpený právnym zástupcom, trvá na svojej osobnej účasti na prerokovaní výsledkov dokazovania, preto žiada o zmenu jeho termínu na koniec januára 2021, kedy by sa už mal nachádzať v Slovenskej republike. Z uvedeného vyplýva, že správca dane umožnil žalobcovi byť prítomný prerokovaní výsledkov dokazovania a postup správcu dane bol v súlade s ustanovením § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov.

40. K požiadavke Ing. I. H., konateľa žalobcu, že aj napriek tomu, že v daňovom konaní je zastúpený právnym zástupcom, trvá na osobnej účasti na prerokovaní výsledkov dokazovania a žiada o zmenu jeho termínu na koniec januára 2021 žalovaný uviedol, že správca dane Ing. I. H., opakovane predvolal na ústne pojednávania, na ktoré sa zakaždým ospravedlnil, zo zdravotných dôvodov a opakovane žiadal o zmenu jeho termínu ústneho pojednávania (najskôr v mesiaci október 2020, resp. najskôr v mesiaci január 2021). Dňa 10. 07. 2020 sa konateľ žalobcu Ing. I. H. na ústne pojednávanie nedostavil zo zdravotných dôvodov a uviedol, že sa konfrontácie bude môcť zúčastniť najskôr v mesiaci október 2020. Dňa 12. 10. 2020 sa opakovane Ing. I. H. na ústne pojednávanie nedostavil, opäť zo zdravotných dôvodov a opakovane uviedol, že sa konfrontácie bude môcť zúčastniť najskôr v mesiaci január 2021. Dňa 09. 12. 2020 sa Ing. I. H. opäť na ústne pojednávanie nedostavil zo zdravotných dôvodov a opäť uviedol, že sa prerokovania o priebehu a výsledkoch dokazovania bude môcť zúčastniť najskôr v mesiaci január 2021. Z uvedených skutočností vyplýva, že žalobca sa opakovane na ústne pojednávania nedostavil zo zdravotných dôvodov a napriek tomu, že mal zvoleného splnomocneného zástupcu, ani tento sa na ústne pojednávanie dňa 09. 12. 2020 nedostavil z dôvodu pracovného zaneprázdnenia. Splnomocnenému zástupcovi žalobcu bolo dňa 13. 11. 2020 doručené oboznámenie zo dňa 09. 11. 2020 o priebehu a výsledkoch dokazovania, teda splnomocnený zástupca žalobcu mal dostatočný časový priestor (26 dní) na to, aby si zabezpečil účasť na pojednávaní a mali možnosť sa k týmto výsledkom v lehote určenej správcom dane (t. j. v lehote 8 dní od doručenia predmetného oboznámenia) aj vyjadriť. Žalobca ani jeho splnomocnený zástupca túto možnosť nevyužili a v lehote určenej správcom dane sa k priebehu a výsledkom dokazovania nevyjadrili a nepredložili písomné vyjadrenie.

41. K námietkam týkajúcich sa konfrontácie N. F. a Ing. I. H. k tvrdeniu žalobcu, že správca dane nevzal do úvahy zápisnicu o ústnom pojednávaní spísanú s Ing. I. H. dňa 10. 05. 2019 žalovaný uviedol, že na ústnom pojednávaní konanom dňa 10. 05. 2019 s konateľom žalobcu Ing. I. H. sa konateľ žalobcu vyjadril, že naďalej trvá na svojich vyjadreniach zo dňa 16. 01.2014 a nebude meniť túto výpoveď. Pri

ústnom pojednávaní dňa 10. 05. 2019 nepredložil správcovi dane žiadne nové skutočnosti, ktorými by sa správca dane v daňovej kontrole a v predchádzajúcich vyrubovacích konaniach už nezaoberal. Správca dane vzal do úvahy vyjadrenie Ing. I. H., konateľa žalobcu uvedené v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 10. 05. 2019 a preveroval jeho vyjadrenia pri konfrontácii so svedkom N. F., dňa 10. 07. 2019, ktorý uviedol, že nepozná spoločnosť S.F.H., s.r.o. a ani osobu Ing. I. H., ktorý sedel vedľa neho a na uvedenú odpoveď svedka nijako nereagoval. Uvedeného výsluchu svedka sa zúčastnil splnomocnený zástupca žalobcu, ktorý spolu s konateľom žalobcu využili svoje právo vyplývajúce im z ustanovenia § 25. ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov a svedkovi položili otázky, na ktoré svedok odpovedal. Pri tomto ústnom pojednávaní Ing. I. H. nebol v postavení svedka a preto nebol poučený v zmysle § 25 ods. 1, 2 a ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov. Skutočnosť, že vyjadrenie konateľa žalobcu zo dňa 10. 05. 2019 nie je uvedené v napadnutom rozhodnutí, nemá vplyv na zistený skutkový stav, ktorý je zhmotnený vo výroku rozhodnutia. Otázky a vyjadrenia boli opakovane predmetom ústneho pojednávania uskutočneného dňa 10. 07. 2019, pri ktorom bol konateľ žalobcu za prítomnosti splnomocneného zástupcu konfrontovaný s výpoveďou svedka N. F., s čím sa správca dane zaoberal v napadnutom rozhodnutí.

42. Správca dane aj vo vyrubovacom konaní po rozsudku Najvyššieho súdu a zrušujúcom rozhodnutí žalovaného vykonal všetky úkony za účelom vykonania opätovnej konfrontácie svedka N. F. s Ing. I. H.. Konateľ žalobcu Ing. I. H. sa zakaždým ospravedlnil zo zdravotných dôvodov a opakovane žiadal o zmenu termínu výsluchu svedka, ktorého sa chcel osobne zúčastniť. Z uvedeného vyplýva, že na strane konateľa žalobcu boli prekážky na vykonanie opätovnej konfrontácie. Avšak ako už bolo uvedené, správca dane v rámci vyrubovacieho konania získal dôkaz (Uznesenia Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 4To/77/2019 - 4875 zo dňa 18.09.2019), ktorým odstránil rozpory v predchádzajúcich výpovediach svedka N. F.. N. F. sa k trestnému činu priznal, za čo je právoplatne odsúdený. Predmetným dôkazom sa potvrdil skutkový stav zistený správcom dane, t. j. že nedošlo k dodaniu služby deklaroványm dodávateľom FABER - PLUS, s.r.o. v zmysle preverovaných faktúr. Na základe uvedeného odvolací orgán považuje námietky týkajúcu sa konfrontácie svedka N. F. s Ing. I. H. za neopodstatnenú.

43. K námietkam žalobcu, že z vykonaného dokazovania vyplýva, že stavebné práce spoločnosťou FABER - PLUS, s.r.o. boli pre žalobcu skutočne vykonané, čo potvrdzujú výpovede svedkov: S. J., O. I., W. I. a Ing. C. K., žalovaný uviedol, že správca dane v napadnutom rozhodnutí netvrdí, že stavebné práce neboli zrealizované, ale tvrdí, že na základe dôkazov, ktoré získal je preukázané, že predmetné stavebné práce neboli vykonané a dodané práve spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o.

44. K časti III. odvolania uviedol, že vzhľadom k tomu, že správca dane mal pochybnosti o vierohodnosti, úplnosti a pravdivosti predložených dokladov, nevychádzal len z dokladov, ktoré predložil odvolávajúci sa daňový subjekt, ale vykonal k tomuto účelu rozsiahle dokazovanie. Správca dane zaobstaral konkrétne dôkazy, ktoré hodnotil jednotlivo, ale aj vo vzájomnej súvislosti. Dôkazné bremeno v zmysle daňového poriadku je na strane daňového subjektu a daňový subjekt musí byť schopný preukázať, že dodanie zdaniiteľných plnení bolo skutočne vykonané dodávateľom uvedeným na predložených faktúrach. V súvislosti s rozsudkami, na ktoré žalobca poukazoval uviedol, že správca dane postupoval aj v súlade s Uznesením Ústavného súdu SR III. ÚS 401/09-17, ako i v zmysle záverov rozsudku Najvyššieho súdu SR 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 ktorého citoval.

45. K časti IV. odvolania - a to, že nárok na odpočítanie dane na základe preverovaných faktúr bol uplatnený v súlade so zákonom; tieto účtovné doklady boli vystavené spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. na základe reálneho plnenia a v súlade s ustanovením § 70 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH a obsahujú všetky zákonom stanovené náležitosti na to, aby mohli byť splnené podmienky na odpočítanie dane podľa § 49 citovaného zákona. Preverované faktúry boli uhradené, zaúčtované v účtovníctve a všetky príslušné daňové povinnosti s nimi súvisiace boli platiteľom dane riadne splnené žalovaný uviedol, že zákon o DPH v ustanovení § 49 a § 51 stanovuje podmienky, za ktorých si platiteľ dane môže uplatniť odpočítanie dane. Toto právo podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH vzniká v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť (§ 19 zákona o DPH). Platiteľ dane môže odpočítať daň, ktorú voči nemu uplatnil iný platiteľ dane, ak sú splnené aj ďalšie podmienky v zmysle zákona o DPH. Podľa ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a) právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71. Samotná existencia faktúry ešte neznamená, že platiteľ má právo na odpočítanie dane. Vyhotovenie faktúry a jej zaúčtovanie a uvedenie do záznamov v zmysle zákona o DPH ešte nie je preukázaním uskutočnenia

zdaniteľného obchodu. Faktúra z hľadiska nároku na odpočítanie dane je použiteľná len vtedy, ak je nepochybné, že údaje v nej uvedené odrážajú skutočnosť. Jej dôležitosť nespočíva len v jej formálno-právnej deklarácii, ale hlavne v tom, že musí odrážať reálne uskutočnenie jej obsahu. Faktúra aj keď má všetky predpísané náležitosti, nie je sama osebe ešte dôkazom o tom, že právo na odpočítanie dane z neho je oprávnené. Takýmto dôkazom je len vtedy, ak bola vyhotovená na základe reálne uskutočneného zdaniteľného obchodu dodávateľom na nej uvedeným. Dokazovaním správcu dane bolo preukázané, že spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH a tým odvolávajúcemu sa daňovému subjektu nevzniklo právo na odpočítanie dane z preverovaných faktúr od spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o.. Dokazovaním bolo preukázané, že preverované faktúry nevystavila a stavebné práce v zmysle nich nevykonala a nedodala spoločnosť FABER - PLUS, s.r.o., ktorá je na preverovaných faktúrach uvedená ako dodávateľ.

46. K časti V odvolania uviedol, že správca dane postupoval v celom konaní v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, posudzoval závažnosť všetkých jednotlivých dôkazných prostriedkov a vyhodnotil všetky dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadol na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane viedol dokazovanie podľa § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov, pričom dbal, aby skutočností nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie. Zásady daňového konania boli v danej veci správcom dane dodržané, správa dane dostatočne zistil skutkový stav a správne aplikoval príslušné zákonné ustanovenia. V súlade s § 24 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov, ako dôkaz použil všetko, čo mohlo prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a takto získané dôkazy hodnotil v zmysle ustanovenia § 3 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov, podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

III. Zhrnutie argumentov žalobcu v podanej žalobe

47. Žalobca sa žalobou zo dňa 02. 06. 2021, doručenou 04. 06. 2021 správne súdu domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného zo dňa 21. 04. 2021. Uviedol, že rozhodnutím a postupom odvolacieho správneho orgánu sa cíti ukrátený na svojich právach.

48. Rozhodnutie žalovaného považuje za nezákonné, pretože vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 191 ods. 1 písm. c) Správneho súdneho poriadku), rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov (§ 191 ods. 1 písm. d) Správneho súdneho poriadku), došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia vo veci samej (§ 191 ods. 1 písm. g) Správneho súdneho poriadku).

49. V časti VI. uviedol dôvody žaloby. K žalobnému dôvodu, že napadnuté rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, citoval ust. § 49 ods. 1, 2 písm. a/, § 51 ods. 2 písm. a/ a § 71 ods. 1, 2 zák. č. 222/2004 Z. z. Žalobca je presvedčený, že si uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty na základe faktúr č. 08102101, č. 08102802 a č. 08103103 od spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., na základe reálneho plnenia a v súlade s § 70 ods. 1, 2 zákonom č. 222/2004 Z. z., obsahujú všetky zákonom stanovené náležitosti na to, aby boli spôsobilé naplniť podmienky na odpočítanie dane podľa § 49 citovaného zákona.

50. Počas celého daňového konania žalobca preukazoval vykonanie fakturovaných stavebných prác dodávateľom FABER-PLUS, s.r.o., a to najmä listinnými dôkazmi (faktúry, zmluva o spolupráci z 03. 09. 2008, zmluva o dielo z 03. 09. 2008, súpisy vykonaných prác za rok 2008, stavebné denníky „Rekonštrukcia a prístavba ustajňovacích priestorov pre HD Jasová č. 1., 2.“, „Prístrešky pre objemové krmivo SO-2 č. 2 a 3.“, „Rekonštrukcia ustajňovacích priestorov pre HD a výstavba pôrodnice č. 2“, „Supermarket COOP Jednota Tvrdosovce č. 1 a č. 2“) a svedeckými výpoveďami S. J., v rozhodnom období roku 2008 predseda predstavenstva spoločnosti AgroContract mliečna farma, a.s., Jasová a spoločnosti AGROCONTRACT Mikuláš, a.s., Mikuláš, ktorý potvrdil že v záujme urýchlenia prác si všimol, že začalo na stavbe pracovať viac pracovníkov, pre neho to boli pracovníci S.F.H., s.r.o., nie pracovníci ich spoločností. Svedok jednoznačne potvrdil, že práce uvedené na vyššie citovaných

faktúrach boli skutočne zrealizované. Keďže prichádzal do kontaktu len so spoločnosťou žalobcu, spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o., mu známa nie je. Poukázal na výpovede svedkov W. I., O. I., Ing. Q. V., Ing. C. K..

51. Žalobca v žalobe ďalej uviedol, že vyčerpal počas daňového konania celý vlastný rozsah dôkazného bremena. Zdaniteľné obchody vyplývajúce z uvedených faktúr sa reálne uskutočnili, pričom túto skutočnosť nespochybňuje ani správca dane. Predmetné faktúry boli uhradené, zaúčtované v účtovníctve a všetky príslušné daňové povinnosti s nimi súvisiace boli platiteľom dane riadne splnené.

52. V ďalšej časti žaloby sa zaoberal rozložením dôkazného bremena poukázal na skutočnosť, že jeho spoločnosť si pred uzatvorením zmluvy so spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o., overila právne dostupnými prostriedkami (obchodný register, IČO), či táto spoločnosť existuje a či podľa zapísaného predmetu činnosti je oprávnená vykonávať, resp. sprostredkovať stavebnú činnosť. Jeho spoločnosť teda konala s dostatočnou starostlivosťou pri výbere svojho obchodného partnera, disponuje existenciou materiálneho plnenia, zmluvami, faktúrami, stavebnými denníkmi a ostatnými listinnými dôkazmi. Tieto skutočnosti sú podporené aj svedeckými výpoveďami.

53. Žalovaný založil svoje rozhodnutie na nejasných skutočnostiach, resp. pochybnostiach a v rozpore s nejasnými skutočnosťami prijal záver, že „dôkazy, ktoré získal správca dane počas kontroly dane z príjmov za rok 2008 a vo vyrubovacom konaní jednoznačne preukazujú, že spoločnosť FABER- PLUS, s.r.o., nevystavila predmetné faktúry, neuzatvorila s kontrolovaným daňovým subjektom žiadne zmluvy a nevykonala stavebné práce uvedené na predmetných faktúrach." Zároveň dodal, že N. F. bol využitý k tomu, aby sa na spoločnosť, ktorej bol konateľom, neoprávnene uplatňovali nadmerné odpočty. Takýto záver žalovaný prijal najmä s odvolaním sa na „nový dôkaz" - uznesenie Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 4To/77/2019 z 18.9.2019, ktorými mal správca dane odstrániť rozpory vo výpovediach N. F.. V súvislosti s týmto tvrdením správcu dane poukázal na to, že správca dane, ako aj žalovaný uviedli iba všeobecné okolnosti, že N. F. bol právoplatne odsúdený za skutky v rokoch 2007 a 2008, kedy pôsobil ako tzv. biely kôň v organizovanej skupine, s odkazom na prvú stranu a strany 9 až 17 tzv. nového dôkazu. Je nepreskúmateľné, či bol N. F. právoplatne odsúdený aj za skutky súvisiace s dodaním stavebných prác pre žalobcu v roku septembri 2008 uvedených na faktúrach č. 08102101, č. 08102802 a č. 08103103.

54. Rozsah dôkazného bremena daňového subjektu je stanovený v § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z., ktoré žalobca citoval. Žalovaný citované zákonné ustanovenie nesprávne právne interpretoval a vyvodil z neho nesprávny právny záver o úplnom zaťažení spoločnosti žalobcu ako daňového subjektu dôkazným bremenom. Poukázal v tejto súvislosti na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „ESD“) v spojených veciach C-80/11 Mahagében kft v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli regionális Adó Főigazgatósága a C-142/11 Péter Dávid v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága, ktorý sa síce zaoberá dôkaznou povinnosťou daňového subjektu pri uplatňovaní dane z pridanej hodnoty, no je presvedčený, že tento judikát je významným a mienkotvorným názorom na daňové dokazovanie a na delbu dôkazného bremena v daňovom konaní ako takom. Z uvedeného rozsudku v abstrakte i citoval.

55. Delba dôkazného bremena je v súlade s citovanou judikatúrou ESD potvrdená aj rozhodnutiami slovenských súdov (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 30. 01. 2013, sp. zn. 8 Sžf/5/2012, rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 26. 02. 2012, sp. zn. 4 Sžf/2/2012). Hoci v skutkovo podobných veciach (absencia dôkazu o tom, že tovar alebo službu dodal konkrétny dodávateľ), dospel Najvyšší súd vo svojich rozhodnutiach k rozdielnym záverom a vyhodnotil dôkaznú situáciu a prenesenie dôkazného bremena z daňového subjektu na správcu dane rozdielne (3 Sžf 1/2011 NS SR, 6 Sžf 18/2011 a 6 Sžf 14/2012 NS SR), prikláňa sa k tým rozhodnutiam slovenských súdov, ktorých právny záver vychádza zo zásady prednosti práva Únie, zásady nepriameho účinku práva Únie a zásady legitímnych očakávaní.

56. Žalobca následne citoval i z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 15. 03. 2011, sp. zn. 3 Sžf 1/2011, rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 30. 01. 2013, sp. zn. 8 Sžf/5/2012, poukázal tiež na rozsudok Najvyššieho súdu z 28. 11. 2012, sp. zn. 6Sžf/10/2012) a rozsudok Najvyššieho správneho súdu Českej republiky z 25. 03. 2005, sp. zn. 5 Afs 131/2004.

57. Žalovaný vydal napadnuté rozhodnutie nielen v rozpore so svojim vlastným právnym názorom vysloveným v tejto veci v rozhodnutí zo dňa 11. 06. 2020, ale aj v rozpore s právnym názorom súdu uvedeným v rozsudku Najvyššieho súdu sp. zn. 2Sžfk/41/2017 z 30. 04. 2020. Žalovaný v citovanom rozhodnutí určil správcovi dane vo vyrubovacom konaní postupovať tak, že je potrebné, aby získal nové, iné dôkazy, na základe ktorých by bolo možné konštatovať, že spoločnosť FABER PLUS, s.r.o. nedodala stavebné práce. Ak správca dane nové dôkazy nezíska, má uznať v daňových výdavkoch náklady na stavebné práce fakturované predmetnými faktúrami od spoločnosti FABER PLUS s.r.o.. Správca dane síce predvolal svedka N. F. a konateľa žalobcu za účelom vykonania konfrontácie, a to aj opakovane. Konateľ žalobcu sa z dôvodu preukázateľných ospravedlniteľných vážnych zdravotných dôvodov (bezprostredne ohrozujúcich jeho život) správcovi dane opakovane ospravedlnil a požiadal ho o určenie nového termínu konfrontácie, čo napokon správca dane aj konštatoval v napadnutom rozhodnutí. Správca dane, hoci predtým opakovane uznal ospravedlnenie konateľa žalobcu, neurčil nový termín konfrontácie, v rozpore s vyššie uvedeným právnym názorom súdnej autority, na konfrontáciu rezignoval, a to všeobecným odkazom na právoplatné uznesenie Krajského súdu v Košiciach, sp. zn. 4To/77/2019-4875 z 18. 09. 2019. Podľa odvolacieho správneho orgánu získaním tohto dôkazu správca dane odstránil rozpory vo výpovediach N. F..

58. Žalobca poukázal na to, že týmto „novým dôkazom“ tak, ako ho vyložil žalovaný, nie je preukázané, že spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o., nevykonala stavebné práce pre žalobcu na základe vystavených faktúr. Žalovaný dospel na základe tohto rozhodnutia k nesprávnemu právnemu záveru, že tým, že bol N. F. právoplatne odsúdený za bližšie nešpecifikované skutky v rokoch 2007 a 2008, odstránil rozpory v jeho výpovediach ohľadom dodania konkrétnych stavebných prác spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o., na základe konkrétnych faktúr. Z rozhodnutia odvolacieho správneho orgánu vyplýva, že sa N. F. priznal k bližšie neurčenému trestnému činu za bližšie nekonkretizované skutky. Takéto hodnotenie vykonaných dôkazov je absolútnou svojvôľou správcu dane, ktorá nemá oporu v právnom poriadku SR.

59. K nepreskúmateľnosti a nedostatku dôvodov žalobca uviedol, že pokiaľ ide o výpovede svedka N. F. zo 04. 04. 2012, 24. 09. 2013, 06. 02. 2014, 10. 07. 2019, poukázal na to, že tento svedok najskôr 04. 04. 2012 vypovedal, že stavebné práce na základe správcovi dane predložených faktúr spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o., poskytla žalobcovi, následne 24. 09. 2013 svedok odmietol vypovedať z dôvodu nebezpečenstva trestného stíhania jeho osoby. Svedok opätovne dňa 06. 02. 2014 odmietol vypovedať z dôvodu nebezpečenstva trestného stíhania jeho osoby. Vo svojej výpovedi 07. 03. 2014 svedok uviedol, že finančné prostriedky za spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o., nevyberal ani nekladal. Žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia nariadil správcovi dane opätovne vypočuť N. F. s odôvodnením, že už ako obvinenému mu nehrozí nebezpečenstvo trestného stíhania a môže vypovedať. Pri svojej výpovedi 15. 04. 2014 svedok uviedol, že nevystavoval faktúry, nepodpisoval zmluvy ani nedojednávaval žiadne obchody za spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. a vo svojej výpovedi 10. 07. 2019 v podstate zopakoval predchádzajúcu výpoveď, no s významným doplnením v tom smere, že za spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o., konali iní ľudia.

60. Zároveň v odvolaní zdôraznili, že nemožno prehliadnúť skutočnosť, že N. F. vo svojej výpovedi uviedol, že za spoločnosť konali iní ľudia (!). Samotná spoločnosť teda nebola nefunkčná, N. F. mal spoločnosti iba prepožičať svoje meno. Svedok dokonca uviedol, že z účtu spoločnosti FABER - PLUS, s.r.o., raz vyberal sumu 100.000,- Sk, ktoré mal údajne odovzdať p. A.. Namietali, že správca dane nevyhodnotil túto časť výpovede N. F., teda skutočnosť, či spoločnosť mohol riadiť niekto iný ako N. F., ktorý mohol byť iba jej formálnym konateľom. Táto okolnosť je pritom rozhodujúca pre posúdenie skutočnosti, či stavebné práce boli vykonané spoločnosťou FABER - PLUS, s.r.o.

61. Rozhodnutie odvolacieho správneho orgánu, založené predovšetkým na „novom dôkaze“, s ktorým im správca dane neumožnil sa náležité oboznámiť, hoci na to existuje zákonný postup, je nepreskúmateľným rozhodnutím.

62. V neposlednom rade poukázal na to, že správca dane ani žalovaný nijakým spôsobom nevyhodnotili, či už jednotlivo alebo v spojení s „novým dôkazom“ listinu predloženú konateľom žalobcu uznesenie MV SR, PPZ, NAKA, Národná jednotka finančnej polície zo dňa 13. 09. 2015, podľa ktorého vyšetrovateľ PZ vrátil žalobcovi veci (zmluvy, faktúry a ostatné listiny, ktoré boli predmetom tohto vyrubovacieho konania), pretože nie sú pochybnosti o práve žalobcu na tieto veci. Vyšetrovateľ v citovanom uznesení konštatoval,

že tieto veci nie sú pre ďalšie konanie potrebné, nepochádzajú z trestnej činnosti a neprichádza do úvahy ich prepadnutie alebo zhabanie.

63. K ďalšiemu žalobnému dôvodu, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia vo veci samej žalobca uviedol, že správca dane ignorovaním ospravedlnenej neúčasti žalobcu na prerokovaní výsledkov dokazovania 09. 12. 2020, správca dane v rozpore so zákonom znemožnili žalobcovi sa k priebehom a výsledkom dokazovania vyjadriť. Žiadne zákonné ustanovenie neurčuje, že ak daňový subjekt nevysloví v ním určenej lehote nesúhlas s termínom určeným správcou dane, bez ďalšieho to znamená jeho súhlas. Správca dane vôbec neprihliadol na okolnosti, ktoré bránili žalobcovi dostaviť sa na prerokovanie výsledkov dokazovania. Opätovne ide o svojvôľu v postupe správcu dane, ktorý žalovaný odobril s odôvodnením, že žalobca sa mohol k doručenému oboznámeniu o priebehu a výsledkoch dokazovania predložiť aj písomné vyjadrenie, čo však neurobil.

64. Za podstatné porušenia pred správcou dane a žalovaným považuje aj nesprístupnenie celého znenia rozsudku Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 4To/77/2019 z 18. 09. 2019, ktoré je v podstate podľa správcu dane a žalovaného najzásadnejším „dôkazom“. Správca dane disponoval zákonnými možnosťami na sprístupnenie tohto rozhodnutia, minimálne v anonymizovanej podobe. Ak bol žalovaný toho názoru, že na takýto postup je potrebný súhlas N. F., mal si tento súhlas vyžiadať. Bez sprístupnenia citovaného „nového dôkazu“, o ktoré sa napadnuté rozhodnutie v zásadnej miere opiera, nemá žalobca možnosť sa účinne brániť voči skutočnostiam v ňom uvedeným. Rozhodnutie žalovaného preto vychádza z nesprávnej právnej interpretácie ustanovenia § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o delbe dôkazného bremena v daňovom konaní medzi daňový subjekt a správcu dane.

IV. Zhrnutie vyjadrenia žalovaného

65. K žalobe žalobcu sa žalovaný vyjadril v podaní zo dňa 23. 09. 2021 a uviedol, že z výpovedí svedkov S. J., W. U., O. I., Ing. Q. V., Ing. C. K. nevyplýva, že predmetné práce boli jednoznačne zrealizované spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o., ako to uvádza žalobca v žalobe.

66. K rozloženie dôkazného bremena uviedol, že samotná skutočnosť, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný nie je dôkazom toho, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu. Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítania dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, ale doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané.

67. V súvislosti s poukazom žalobcu na rôzne rozsudky súdov žalovaný poukázal, napr. na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 8Sžf/19/2015 zo dňa 23. 02. 2017, ako i rozsudok NS SR sp. zn. 5 Sžf/97/2010. Správca dane nie je povinný poučovať daňový subjekt o tom, ktoré dôkazy má predkladať správcovi dane, čo je uvedené aj v Rozsudku Najvyššieho súdu SR č. 5Sžf/61/2016 zo dňa 30.05.2017.

68. V súvislosti s poukazom žalobcu na rôzne rozsudky súdov odvolací orgán poukazuje, napr. na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 2Sžf/40/2011 zo dňa 18. 04. 2012, v zmysle ktorého na splnenie podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty nestačí preukázať zdaniteľné plnenie len po formálnej stránke, ale je nevyhnutné preukázať aj reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia, t. j. preukázať dodanie predmetného tovaru, resp. služby. Uvedené podmienky musia byť splnené kumulatívne, preto čo ak len jedna podmienka nie je splnená, nemôže si platiteľ uplatniť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty. Pokiaľ si daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľný obchod bol reálne uskutočnený dodávateľom. Žalovaný poukázal i na rozsudok NS SR č. k. 6Sžf/18/2011 a 6Sžf/14/2012, v zmysle ktorého pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný sám preukázať, že zdaniteľné obchody boli uskutočnené. Z ustanovení § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov ako aj z ustálenej judikatúry NS SR (napr. 2Sžf/28/2010 z 18. 05. 2011) vyplýva, že dôkazná povinnosť je na daňovom subjekte, pretože ide o skutočnosti, ktoré sú súčasťou jeho daňového priznania. Pod dôkaznou

povinnosťou treba chápať presné skutkové vymedzenie činnosti a označenie dôkazov preukazujúcich tvrdenia daňového subjektu.

69. Žalovaný poukázal i na rozsudok ESD C-459/17, C-460/17 v spojených veciach SGI a Valérie SNC, podľa ktorého článok 17 šiestej smernice Rady zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej smernicou Rady 91/680/ES zo 16. decembra 1991, sa má vykladať v tom zmysle, že na zamietnutie práva zdaniteľnej osoby, ktorá je príjemcom faktúry, na odpočítanie DPH uvedenej na tejto faktúre postačuje, aby daňový úrad preukázal, že plnenia zodpovedajúce tejto faktúre neboli skutočne poskytnuté. V takom prípade podvodné konanie správca dane nepreukazuje.

70. Žalovaný nezaložil svoje rozhodnutie na nejasných skutočnostiach. Na stranách č. 3 až 6 žalovaného rozhodnutia odvolací orgán uviedol, na základe čoho považoval vykonanie stavebných prác za spochybnené (výpovede svedkov C. K., Q. V., W. I., O. I., S. J., I. H.). Na strane č. 7 až 10 žalovaného rozhodnutia odvolací orgán uviedol dôkazy, ktoré preukazujú, že predmetné stavebné práce spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. nevykonala a faktúry za tieto stavebné práce nevystavila (listy Prezídia Policajného zboru, národnej kriminálnej agentúry, národnej jednotky finančnej polície, expozitúry Stred, Banská Bystrica č. ČVS-PPZ-590/NKA-FP-ST-2012 zo dňa 15.04.2014 a zo dňa 09.12.2014, výpoveď svedka N. F. do zápisnice č. 101694230/2019 zo dňa 10.07.2019).

71. So svedkom N. F. správca dane vykonal niekoľko ústnych pojednávanií. Pri ústnom pojednávaní dňa 04. 04. 2012 svedok N. F. potvrdil uskutočnenie stavebných prác podľa predložených faktúr. Pri ústnych pojednávaniach dňa 24. 09. 2013 a dňa 06. 02. 2014 N. F. odmietol vypovedať z dôvodu možného spôsobenia nebezpečenstva trestného stíhania jeho osoby. Pri ústnom pojednávaní dňa 27. 11. 2014 svedok N. F. uviedol, že nevystavoval faktúry a nepodpisoval zmluvy, ktoré mu správca dane dal k nahliadnutiu, v mene spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nedojednávaval žiadne obchody, konateľa spoločnosti S.F.H., s.r.o. Ing. I. H. nepozná, na účet č. 4350320301/3100 nevkladal, ani z neho nevyberal žiadne finančné prostriedky, ani si nepamätá, že by niekomu dával právo nakladať s účtom. Uvedený účet založil on, ale nevie, odkiaľ pochádzala finančná hotovosť na tomto účte.

Odvolací orgán nepovažoval tvrdenie N. F. počas ústneho pojednávania dňa 04. 04. 2012 za pravdivé vzhľadom na výsledky šetrenia Policajného zboru, v čase vykonania tohto ústneho pojednávania si zrejme nebol vedomý možného trestného stíhania za svoju činnosť, t. j. za to, že ako konateľ spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nevykonával nijakú podnikateľskú činnosť a nechal, aby na jeho spoločnosť boli neoprávnene uplatňované nadmerné odpočty DPH. Pri ústnych pojednávaniach 24. 09. 2013 a 06. 02. 2014 odmietol vypovedať, z jeho vyjadrenia na týchto ústnych pojednávaniach vyplýva, že už si bol vedomý možného trestného stíhania jeho osoby za neoprávnenú činnosť v súvislosti s uplatňovaním nadmerných odpočtov na DPH. Pod vplyvom dôkazov a obvinení z trestnej činnosti Prezidiom Policajného zboru Peter Fába priznal, že nijakú činnosť v mene spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nevykonával, faktúry nevystavoval a pod. (Rovnaké vyjadrenie podal N. F. aj správcovi dane pri ústnom pojednávaní dňa 27.11.2014). Toto tvrdenie považoval odvolací orgán za pravdivé, pretože bolo v súlade so skutočnosťami zistenými pri vyšetrovaní Prezidiom Policajného zboru.

72. Po vynesení rozsudku Najvyššieho súdu SR č. k. 1Sžf/28//2017 zo dňa 09. 10. 2018 správca dane v priebehu vyrubovacieho konania získal nový dôkaz - právoplatné uznesenie Krajského súdu v Košiciach, Sp.zn.:4To/77/2019 - 4875 zo dňa 18.09.2019, ktorým zamietol odvolanie krajského prokurátora proti rozsudku Okresného súdu Košice I zo dňa 31.01.2019 sp. zn. 10Tk/1/2017. Uznesením Krajského súdu v Košiciach, Sp.zn.:4To/77/2019 - 4875 zo dňa 18.09.2019 bolo potvrdené, že obžalovaný N. F. pôsobil v organizovanej skupine ako tzv. „biely kôň“ a pričínal sa vo viacerých skutkoch o neoprávnené uplatnenie nadmerných odpočtov DPH. Ide o značné čiastky, pričom tento páchatel umožnil i to, že organizátori trestnej činnosti zneužili obchodnú spoločnosť obžalovaného na krytie množstva ďalších skutkov spáchaných ďalšími členmi organizovanej skupiny. V čase spáchania činu, teda v roku 2007 a 2008, výška uplatnených nadmerných odpočtov v korunách presahovala viac ako 6 miliónov Sk. Získaním predmetného dôkazu správca dane odstránil rozpory v predchádzajúcich výpovediach svedka N. F.. N. F. sa k trestnému činu priznal, za čo je právoplatne odsúdený. Predmetným dôkazom sa potvrdil skutkový stav zistený správcou dane, t. j. že neprišlo k dodaniu služby deklarovaným dodávateľom FABER - PLUS, s.r.o. v zmysle sporných faktúr.

73. K námietke žalobcu týkajúcej sa ignorovania ospravedlnenej neúčasti ich spoločnosti na prerokovaní výsledkov dokazovania žalovaný uviedol, že správca dane listom zo dňa 09. 11. 2020 oboznámil žalobcu a výsledkami dokazovania a navrhol termín prerokovania o priebehu a výsledkoch dokazovania v súvislosti s vyrubovacím konaním na dani z pridanej hodnoty. Zároveň uviedol, že ak daňovému subjektu navrhovaný termín nevyhovuje, nech sa skontaktuje so správcom dane do 8 dní odo dňa doručenia oboznámenia. Žalobca, ani jeho splnomocnený zástupca v uvedenej lehote správcu dane nekontaktovali. Dňa 07. 12. 2020, dva dni pred termínom pojednávania sa so správcom dane telefonicky skontaktoval splnomocnený zástupca a uviedol, že dňa 09. 12. 2020 sa z dôvodu pracovnej zaneprázdnenosti nebude môcť zúčastniť ústneho pojednávania u správcu dane v zmysle oboznámenia zo dňa 09. 11. 2020, doručeného splnomocnenému zástupcovi dňa 13. 11. 2020.

74. Dňa 08. 12. 2020 žalobca elektronicky doručil ospravedlnenie konateľa Ing. I. H., lekársku správu a informáciu o PN v súvislosti s pojednávaním dňa 09. 12. 2020. Zároveň bolo ospravedlnenie Ing. I. H. spolu s prílohami (Lekárska správa a Informácia o PN) doručené aj do fyzicky do podateľne Ing. I. H. svoje ospravedlnenie odôvodnil tým, že sa toho času stále nachádza v Českej republike v Prahe v rámci rekonvalescencie po vážnom zdravotnom zákroku. Je povinný sa každý týždeň dostavovať na lekárske kontroly a vzhľadom na situáciu spojenú s opatreniami COVID 19, ako aj na jeho zdravotný stav, nie je možné, aby sa na určený termín dostavil. Zároveň uviedol, že hoci je v daňovom konaní zastúpený právny zástupcom, trvá na svojej osobnej účasti na prerokovaní výsledkov dokazovania, preto žiada o zmenu jeho termínu na koniec januára 2021, kedy by sa už mal nachádzať v Slovenskej republike.

75. K požiadavke Ing. I. H., konateľa daňového subjektu S.F.H., s.r.o. (žalobcu), že aj napriek tomu, že v daňovom konaní je zastúpený právny zástupcom, trvá na osobnej účasti na prerokovaní výsledkov dokazovania a žiada o zmenu jeho termínu na koniec januára 2021 považoval žalovaný za potrebné uviesť, že v zmysle § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Tvrdenie žalobcu, že správca dane v rozpore so zákonom znemožnil daňovému subjektu sa k priebehom a výsledkom dokazovania vyjadriť nie je pravdivé.

76. Správca dane postupoval v zmysle § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov, jeho postup bol nasledovný:

- dňa 13. 11. 2020 bolo splnomocnenému zástupcovi žalobcu doručené oboznámenie o priebehu a výsledkoch dokazovania vo vyrubovacom konaní. Žalobca mal teda 26 dní na to, aby sa oboznámil s výsledkami dokazovania a nič mu nebránilo aby sa aj písomne vyjadroval k oboznámeniu.
- žalobca sa do 8 dní od doručenia oboznámenia, v lehote určenej správcom dane nevyjadril, nekontaktoval správcu dane, nenavrhol iný termín, to znamená že s navrhnutým termínom súhlasil.
- dňa 07. 12. 2020 splnomocnený zástupca žalobcu telefonicky kontaktoval správcu dane a uviedol, že sa nevie dostať na prerokovanie o priebehu a výsledkoch dokazovania z titulu pracovnej zaneprázdnenosti. Splnomocnený zástupca žalobcu mal dostatočný časový priestor, aby si zabezpečil účasť na pojednávaní (26 dní).
- dňa 08. 12. 2020 bola správcovi dane doručená žiadosť konateľa spoločnosti žalobcu o zmenu termínu z dôvodu, že chce byť osobne prítomný na tomto pojednávaní.

77. V zmysle § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Z tohto dôvodu je uvedená žiadosť kontrolovaného daňového subjektu (žalobcu) podaná deň pred prerokovaním a po lehote stanovenej správcom dane irelevantná a nie je v súlade s citovaným zákonom. Konateľ kontrolovaného daňového subjektu (žalobcu) sa zo zdravotných dôvodov niekoľkokrát nedostavil na pojednávanie, na ktoré bol predvolaný správcom dane. Žalobca mohol k doručenému oboznámeniu o priebehu a výsledkoch dokazovania predložiť aj písomné vyjadrenie, čo však neurobil. Správca dane postupoval v súlade s ustanovením § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov.

78. K námietke žalobcu týkajúcej sa nesprístupnenia celého uznesenia Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 4To/77/2019-4875 zo dňa 18. 09. 2019 žalovaný uviedol, že dňa 15. 07. 2020 bola správcovi dane poštou doručená fotokópia právoplatného uznesenia sp. zn.:4To/77/2019 - 4875 zo dňa 18. 09. 2019. V predmetnom uznesení boli riešené dve obvinené osoby, jedným z nich je N. F.. Správca dane vyhotovil fotokópie strán č. 1, 9 až 17 uznesenia Krajského súdu v Košiciach, sp. zn. 4To/77/2019 - 4875 zo dňa 18. 09. 2019, týkajúce sa obžalovaného N. F. a zaslal ich splnomocnenému zástupcovi žalobcu.

V predmetnom prípade nebola splnená zákonom stanovená podmienka na poskytnutie daňového tajomstva týkajúceho sa inej osoby, nakoľko správca dane nedisponoval jej písomným súhlasom. Predmetné uznesenie sa týka aj inej osoby, okrem N. F. a časť, ktorá nebola zaslaná splnomocnenému zástupcovi žalobcu nesúvisí so spornými faktúrami, ktoré sú predmetom tohto konania dodávateľa FABER-PLUS, s.r.o.

79. Žalovaný nezistil dôvody, aby napadnuté rozhodnutia daňových orgánov mali byť zrušené a vyjadril sa aj k námietkam v podanej žalobe a v celom rozsahu zotrval na odôvodnení svojho žalovaného rozhodnutia a navrhol žalobu zamietnuť.

VI. Posúdenie podstatných skutkových zistení a právne argumenty

80. Krajský súd v Nitre ako súd vecne a miestne príslušný, viazaný rozsahom a dôvodmi podanej žaloby (ust. § 134 ods. 1, 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ďalej len „SSP“), vychádzajúc zo zisteného skutkového stavu, preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného zo dňa 21. 04. 2021, ako i konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu (bez nariadenia pojednávania, pričom nezistil žiadne iné dôvody na nariadenie pojednávania v zmysle § 107 ods. 1 SSP) a dospel k záveru, že podaná žaloba nie je dôvodná, a preto ju podľa ust. § 190 SSP rozsudkom zamietol.

81. Podľa § 2 ods. 1, 2 zák. č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, (ďalej len SSP), v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

Podľa § 134 ods. 1 zák. č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP), správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.

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.

82. Podľa § 8 ods. 1, písm. a/ zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov účinnom do 30. 11. 2008, dodaním tovaru je a) prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na slovenskú menu podľa kurzu vyhlásovaného Národnou bankou Slovenska.

Podľa § 19 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníkom. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi. Daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby. Ak je služba dodaná zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo z tretieho štátu a osobou povinnou platiť daň v tuzemsku je príjemca služby podľa § 69 ods. 2 až 4, daňová povinnosť vzniká dňom vyhotovenia faktúry; ak faktúra nie je vyhotovená do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba

dodaná, daňová povinnosť vzniká posledným dňom tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná.

Podľa § 49 ods. 1, 2, písm. a/ vyššie citovaného zákona, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1, písm. a/, ods. 2 vyššie citovaného zákona, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a), c) alebo d) v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, alebo v prvom zdaňovacom období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, má doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo d); ak platiteľ do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania nemá doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo d), vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo d). Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) v zdaňovacom období, v ktorom daň uviedol v záznamoch podľa § 70.

83. Podľa § 3 ods. 1, 2, 3 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, v znení účinnom do 31. 07. 2021, teda i v čase vydanie rozhodnutia žalovaného, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia 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 § 24 ods. 1, 2, 3, 4 vyššie 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 pri správe daní,
c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

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.

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.

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.

Podľa § 46 ods. 5 vyššie citovaného zákona, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

Podľa § 74 ods. 4 vyššie citovaného zákona, odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

84. Úlohou súdu bolo posúdiť správnosť postupu a právnych záverov daňových orgánov pri rozhodovaní o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty žalobcu za zdaňovacie obdobie október 2008 v sume 13.074,75 eur a zistiť, či daňové orgány pri rozhodovaní v danej veci dodržali základné zásady daňového konania a vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu pri vyslovení záveru, že žalobca nesplnil zákonom stanovené podmienky pre vznik nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, nakoľko nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia v kontrolovanom zdaňovacom období zo strany ním deklarovaného dodávateľa stavebných prác a stavebného materiálu spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o.

85. Medzi účastníkmi konania bolo sporné, či žalobcovi vznikol nárok na uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008 pri ním tvrdenej dodávke prác a materiálu od vyššie uvedeného dodávateľa podľa ním predložených faktúr. Žalobca v podanej žalobe poukazoval na to, že splnil všetky podmienky stanovené zákonom č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov na odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri dodaní prác spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. Tvrdil, že v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania predložil všetku účtovnú dokumentáciu a dôkazy, ktoré bolo možné v zmysle zákona od neho požadovať a splnil si teda svoju dôkaznú povinnosť, pričom v tejto súvislosti namietal nesprávnu aplikáciu vyššie citovaných ustanovení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

86. Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov stanovil pre dokazovanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty prísnejšie podmienky ako pri iných druhoch daní a tieto podmienky sú uvedené v ust. § 49 ods. 1, 2 písm. a/ ako i v ust. § 51 ods. 1 písm. a/ vyššie citovaného zákona. Jedná sa o hmotno-právne podmienky a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Vzhľadom na ľahkú zneužiteľnosť tohto nároku zákonodarca požaduje, aby platiteľ tejto dane, ktorý si podľa daňového priznania uplatňuje nárok na odpočítanie dane, bol schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované v daňových dokladoch, teda v tomto prípade na faktúrach vystavených spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. pre žalobcu ako odberateľa. Z ust. § 49 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona jednoznačne vyplýva, že právo odpočítať daň z tovaru (služby) vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare (službe) vznikla daňová povinnosť inému daňovému subjektu. Toto v predmetnej veci znamená, že žalobca by si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty v prípade preukázaných dodávok služieb (prác), ktoré mu mal dodať ním uvádzaný dodávateľ. V tomto smere podľa názoru súdu správca dane vykonal v potrebnom rozsahu dokazovanie, a to vyžiadaním si listinných dokladov, ako i preverovaním spoločnosti, ktorá mala byť v zdaňovacom období október 2008 dodávateľom žalobcu.

87. V zdaňovacom období október 2008 žalobca predložil správcovi dane faktúry č. 08/10/21/01 zo dňa 21. 10. 2008 na sumu 293.740,- Sk (z toho DPH 46.899,60 Sk) za stavebné práce pre Jednotu Tvrdošovce, súpis vykonaných prác a dodávok zo dňa 21. 10. 2008, faktúru č. 08/10/28/01 zo dňa 28. 10. 2008 na sumu 541.638,- Sk, (z toho DPH 86.480,-Sk) za stavebné práce 1. rekonštrukcia a prístavba ustajňovacích priestorov pre HD Jasová a súpis vykonaných prác a dodávok zo dňa 28. 10. 2008, faktúru č. 08/10/31/01 zo dňa 31. 10. 2008 na sumu 1.631.615,- Sk (z toho DPH 260.510,- Sk) za vykonané stavebné práce 1. rekonštrukcia ustaj. priestorov pre HD a výstavba pôrodnice Mikuláš a súpis vykonaných prác a dodávok, zmluvu o spolupráci zo dňa 30. 09. 2008 uzavretú medzi spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. ako zhotoviteľom a žalobcom ako objednávateľom. Uskutočnenie reálneho plnenia na základe preverovaných faktúr sa nedá overiť v účtovnej evidencii spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o., pretože táto nebola správcovi dane predložená, žiadne výnosy neboli priznané, pretože daňové priznanie na daň z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2008 táto spoločnosť nepodala. Na základe týchto zistení správca dane konštatoval, že nárok na odpočítanie dane na základe vyššie uvedených faktúr nie je preukázaný, pretože bolo zistené, že faktúry nevystavila a stavebné práce nevykonala spoločnosť uvedená na týchto dokladoch.

88. Podľa zistení správcu dane v priebehu kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008 v spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nebolo možné preveriť zaúčtovanie a uskutočnenie obchodných prípadov od spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. pre žalobcu. K. K., bývalá konateľka spoločnosti PETAX, s.r.o. (od 26. 06. 2008 do 29. 11. 2011 FABER-PLUS, s.r.o.) sa vyjadrila, že účtovná evidenciu bola odovzdaná novému konateľovi spoločnosti PETAX, s.r.o. a v čase vystavenia preverovaných faktúr už nebola konateľkou spoločnosti PETAX, s.r.o.. N. K., bývalý konateľ spoločnosti PETAX, s.r.o. (od 26. 06. 2008 do 29. 11. 2011 FABER-PLUS, s.r.o.) sa vyjadril, že účtovnú evidenciu odovzdal novému konateľovi spoločnosti PETAX, s.r.o. a v čase vystavenia preverovaných faktúr už nebol konateľom spoločnosti PETAX, s.r.o.. N. F., ktorý bol konateľom spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. od 26. 06. 2008 do 11. 11. 2008 pri prvej svojej výpovedi potvrdil, že spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. pre žalobcu poskytla práce uvedené na preverovaných faktúrach, všetky práce dodával prostredníctvom subdodávateľov, účtovné prípady boli zaúčtované do výnosov, DPH bola priznaná a odvedená. Meno účtovníčky, ktorá viedla účtovníctvo si nepamätala, všetky doklady spoločnosti boli odovzdané novému spoločníkovi a zároveň konateľovi v novembri 2008 pri predaji jeho podielu, platby prebehli cez banku. Konateľ, ktorému mal pán N. F. v novembri 2008 odovzdať všetky doklady spoločnosti bol S. E., ktorého miestne príslušný správca dane nemohol vypočítať z dôvodu, že podľa oznámenia registra obyvateľov zomrel dňa 06. 02. 2010.

89. Vo vyrubovacom konaní, správca dane vypočul svedkov, ktorých navrhol žalobca, a to Ing. C. K., Ing. Q. V., W. I., O. I. a S. J.. Svedkovia uviedli, že práce mohla/príp. vykonala spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o., avšak uvedenú informáciu mali len sprostredkovane od konateľa žalobcu. Konateľa spoločnosti FABER-PLUS s.r.o. nepoznali a žiadnym spôsobom nepreverovali, či skutočne práce boli vykonané touto spoločnosťou. Aj samotný konateľ žalobcu Ing. I. H. uviedol, že s N. F. na stavbách nebol, nebol dôvod ho kontaktovať, keďže práce prebiehali k ich spokojnosti. Stavebné práce sa od subdodávateľov nepreberali písomne, nevyhotovovali sa protokoly. Stavbyvedúci žalobcu fyzicky preberal prevedené práce od subdodávateľa, za ktorého bol väčšinou prítomný vedúci pracovnej skupiny. Stavbyvedúcimi, resp. stavebný dozor na stavbách v roku 2008 (Ing. C. K., Ing. Q. V., W. I. a O. I.) nepotvrdili, že stavebné práce vykonávané na predmetných stavbách v roku 2008 skutočne zrealizovala spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o., názov spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. len z počutia nejakej inej osoby, nepreverovali si skutočnosť a nemajú vedomosť o tom, či stavebné práce skutočne vykonávala spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o.

90. Svedok N. F. bol správcom dane viackrát vypočutý, v roku 2012 prehlásil, že stavebné práce na základe správcom dane predložených faktúr spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. poskytla žalobcovi. Pri ďalšom výsluchu dňa 24. 09. 2013 svedok odmietol vypovedať z dôvodu možného spôsobenia nebezpečenstva trestného stíhania jeho osoby. Dňa 19. 12. 2013 svedok uviedol, že na dokladoch, ktoré mu správca dane dal k nahliadnutiu (faktúry, zmluvy o dielo a spoluprácu, súpisy vykonaných prác - podľa dožiadania Daňového úradu Nitra)) nie je jeho podpis, s uvedenými dokladmi neprišiel v minulosti do styku, ani uvedené doklady nevystavil. Svedok bol následne vypočutý za prítomnosti konateľa žalobcu dňa 06. 02. 2014, kedy svedok opäť odmietol vypovedať z dôvodu možného spôsobenia nebezpečenstva trestného stíhania jeho osoby. Dňa 07. 03. 2014 miestne príslušný správca dane - Daňový úrad Košice vykonal ústne pojednávanie so svedkom N. F., kedy sa vyjadril, že finančné obnosy z tohto účtu za spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. nevyberal, ani nevkladal. Kto tak konal v jeho mene je predmetom vyšetrovania OČTK, nikomu nedal dispozičné právo nakladať s predmetným účtom. Svedok N. F. bol vypočutý opäť dňa 27. 11. 2014, kedy uviedol, že nevystavoval faktúry a nepodpisoval zmluvy, ktoré mu správca dane dal k nahliadnutiu, v mene spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. nedojednávával žiadne obchody, konateľa spoločnosti S.F.H., s.r.o. Ing. I. H. nepozná. Napokon bol dňa 10. 07. 2019 správcom dane vypočutý svedok N. F. (za prítomnosti konateľa žalobcu i splnomocneného zástupcu žalobcu), kedy potvrdil, že bol konateľom spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. štyri mesiace, neriešil žiadny obchod v tejto firme, vôbec nevedel, čo sa v nej deje. Konateľa žalobcu nepoznal, nevedel, akým spôsobom boli vykonané práce pre žalobcu, ani to, či v roku 2008 spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. mala vlastných zamestnancov. Bol konateľom tejto spoločnosti len na papieri. Sporné faktúry nepodpisoval, pečiatku nemal. Poskytol svoje meno a je odsúdený za neodvedenie dane a poistného, rozsudok zatiaľ nie je právoplatný, nakoľko sa prokurátor odvolal. Súd poukazuje na tú skutočnosť, že na uvedenom ústnom pojednávaní dňa 10. 07. 2019 bol prítomný i konateľ žalobcu a jeho splnomocnený zástupca, ktorí využili svoje právo a svedkovi položili otázky, pričom k jeho odpovediam sa už ďalej nevyjadrili.

91. Z administratívneho spisu je zrejmé, že žalobca bol podaním zo dňa 21. 08. 2019 oboznámený s úkonmi vykonanými vo vyrubovacom konaní a zároveň bol vyrozumený, že dňa 08. 09. 2019 bude prerokovaný priebeh a výsledky dokazovania s tým, že pokiaľ mu termín nevyhovuje, do 8 dní odo dňa doručenia oboznámenia je potrebné sa so správcom dane skontaktovať pre účely dohodnutia iného termínu. Zo zápisnice z pojednávania zo dňa 19. 09. 2019 je zrejmé, že splnomocnený zástupca žalobcu bol oboznámený s výsledkami dokazovania vo vyrubovacom konaní, pričom zo zápisnice vyplýva, že sa splnomocnený zástupca žalobcu sa k jednotlivým dôkazom aj vyjadril. Vzhľadom na to, že rozhodnutie správcu dane zo dňa 27. 01. 2015 bolo zrušené žalovaným rozhodnutím zo dňa 11. 06. 2020, pokúsil sa správca dane vykonať konfrontáciu konateľa žalobcu so svedkom N. F.. Konateľ žalobcu sa opakovane z uvedeného úkonu ospravedlnil z dôvodu svojho vážneho zdravotného zákroku, ktorý mal absolvovať v Českej republike. N. F. následne poskytol správcovi dane uznesenie č. k. 4To/77/2019-4875 zo dňa 18. 09. 2019, vydané Krajským súdom v Košiciach v trestnej veci obžalovaného N. F. a spol., z ktorého vyplýva, že rozsudkom Okresného súdu Košice I zo dňa 31. 01. 2019, sp. zn. 10Tk/1/2017 bol obžalovaný N. F. uznaný vinným pokračovacím zločinom nedovedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, 2 písm. a/ , ods. 4 Trestného zákona. Po získaní uvedeného dôkazu bol opakovane predvolaný konateľ žalobcu a svedok N. F., konateľ žalobcu sa znovu ospravedlnil a uviedol, že hoci je zastúpený právnym zástupcom, trvá na svojej osobnej účasti pri výsluchu svedka N. F. a žiadal zmeniť termín výsluchu na január 2021. Správca dane podaním zo dňa 09. 11. 2020 oboznámil splnomocneného zástupcu žalobcu s doplneným dokazovaním. Následne na žiadosť konateľa žalobcu mu správca dane zaslal fotokópiu uznesenia Krajského súdu v Košiciach zo dňa 18. 09. 2019 (strany 1, 9 -17).

92. S poukazom na vyššie uvedené dôkazy, správca dane vyvodil záver, že tieto nepotvrdzujú dôvodnosť vystavenia faktúr uvedených vyššie pre žalobcu ako odberateľa, predmetom ktorých malo byť dodanie služby - stavebných, pomocných a zemných prác v októbri 2008. Samotné faktúry a ani samotné dodanie služieb fakturovaných predmetnými faktúrami uvedenými vyššie, ani súpisy prác nie sú sami o sebe dôkazom o tom, že fakturované služby boli žalobcovi dodané dodávateľom uvedeným na faktúrach. Výsledkom preverenia správcom dane bolo zistenie, že reálne dodanie fakturovaných služieb práve od deklarovaného dodávateľa spoločnosti FABER - PLUS, s.r.o. nebolo vierohodne preukázané, naopak, za tejto dôkaznej situácie bolo vyvrátené, že stavebné práce boli dodané spoločnosťou FABER - PLUS, s.r.o. Nie všetky skutočnosti, z ktorých správca dane pri svojom rozhodovaní vychádzal a uvádzal v rozhodnutí, majú rovnakú preukaznú silu, pričom niektoré podklady a dôkazy možno označiť ako kľúčové a niektoré spĺňajú podpornú funkciu. Podľa názoru správneho súdu je ale podstatné zistenie, že všetky zhromaždené podklady a dôkazy predstavujú presvedčivý a vnútorne nerozporný, konzistentný dôkaz, dostatočne relevantný pre rozhodnutie správcu dane a žalovaného v predmetnej veci.

93. Žalobca v podanej správnej žalobe neuviedol žiadny relevantný dôvod, ktorý by preukazoval, že skutkové a právne posúdenie veci žalovaným bolo urobené v rozpore s obsahom hodnotených listín, výpovedí osôb, resp. s obsahom na vec sa vzťahujúceho administratívneho spisu, alebo v rozpore so zásadami logického uvažovania. Tvrdenia i názory žalobcu, ktoré neboli podložené relevantnými dôkazmi, podkladmi a argumentami, tak predstavujú len vyjadrenia jeho nesúhlasu so závermi žalovaného a s vyhodnotením žalobcom predložených i správcom dane zadovážených resp. vykonaných dôkazov, čo nepostačuje na to, aby správny súd mohol dospieť k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane sú nezákonné. Výpovede osôb, ktoré navrhol žalobca a ktorí boli vypočutí správcom dane, podľa názoru správneho súdu nemali charakter dôkazu, pretože ich obsah vzhľadom na postavenie takýchto „svedkov“ mali len charakter tvrdení, resp. vyhlásení, ktoré bolo potrebné preukázať.

94. Tvrdenia osôb vystupujúcich v mene žalobcu (jeho zamestnanci) , resp. obchodných partnerov, ktoré sa mali podieľať na realizácii prác v súlade s predloženými účtovnými dokladmi, ale tiež v súlade so záujmami žalobcu, ako aj v súlade so záujmami svojimi, za rozhodujúce potvrdzujúce dôkazy nemožno považovať. Za svedka vo všeobecnosti (v materiálnom zmysle) nemôže byť považovaná osoba, ktorá bola priamo zainteresovaná v preverovaných skutočnostiach (ako ich aktér) a ktorá tak vypovedá o svojom vlastnom postupe (obhajuje ho). Najmä konateľ žalobcu a konatelia, resp. bývalí konatelia deklarovaných obchodných partnerov, neboli teda tretími osobami vypovedajúcimi o informáciách, ktoré získali o postupe alebo konaní iného (inak povedané o tom, čo videli a počuli), t.j. nemožno ich výpovediam v skutočnosti pripisovať význam a váhu svedeckej výpovede v rámci dokazovania, ale skôr význam procesnej obrany, ktorú je taktiež potrebné náležite vyhodnotiť, čo správca dane i žalovaný aj urobili. Obdobne sa tento prístup vzťahuje na listinné doklady predložené žalobcom, obsahujúce

verifikovateľné skutočnosti. Preto ich nemožno považovať za dôkazy preukazujúce dodanie služieb žalobcovi, ale len za podklady spĺňajúce formálne zákonné predpoklady a listinnú súčasť tvrdení žalobcu. Tvrdenia žalobcu samé o sebe nepredstavujú dôkazy o tvrdených skutočnostiach, a preto je ich možné považovať len za vyhlásenia, bez možnosti overenia. To platí i svedkoch - pracovníkoch, ktorí boli vypočutí na návrh žalobcu, z výpovedí ktorých vyplynulo, že vykonali u žalobcu práce a pracovali tam ľudia, ktorí mohli byť zamestnanci spoločnosti FABER-PLUS, s.r.o. , ale uvedenú skutočnosť žiadnym spôsobom nepreukázali.

95. Žalobca ako daňový subjekt bol priamo účastný na dvojstranných obchodných vzťahoch so svojim dodávateľom, ktorých dostatočné preukázanie bol teda spôsobilý zaistiť, a bol povinný preukázať skutočnú realizáciu dodávky týchto prác uvedenou spoločnosťou. Tieto okolnosti musí preukazovať žalobca, ktorý si uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty a musí teda preukázať dôvodnosť tohto uplatnenia a reálnosť dodávky prác zo strany deklarovaného dodávateľa. V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že žalobcom predložené doklady a správcom dane vykonané dôkazy nepreukazujú reálnosť dodávky prác spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o. pre žalobcu, pričom neboli označení ani žiadni subdodávatelia týchto prác. Je možné preto konštatovať, že žalobca tejto otázke nevenoval náležitú pozornosť a neprístupoval k nej s odbornou starostlivosťou úmernou vnímanému riziku pri realizácii dodávok - prác. Žalovaný ani správca dane tak nepreniesli zodpovednosť alebo ťarchu dokazovania z dodávateľskej spoločnosti na žalobcu, samotný žalobca predložil na preukázanie splnenia podmienok pre vznik nároku na odpočet DPH doklady týkajúce sa vykonania deklarovaných služieb deklarovaným dodávateľom, pričom údaje v nich uvedené sa ani preverovaním vykonaným správcom dane nepodarilo preukázať. Doplňujúco možno v tejto súvislosti poukázať na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžf/14/2016, podľa ktorého „fakt, že dodávateľská spoločnosť či iné subjekty v obchodnom reťazci, vrátane účtovníctva a iných dokladov, sa dostali do rúk nekontaktných osôb, pôsobi teraz na ťarchu žalobcu, aj keď ho priamo nezavinil“. Skutočnosť, že účtovné doklady dodávateľskej spoločnosti žalobcu sa počas daňovej kontroly ani počas vyrubovacieho konania nepodarilo zabezpečiť, stávajú túto spoločnosť do postavenia obdobného nekontaktné spoločnosti, a to aj vo vzťahu k zisteniam správcu dane týkajúcich sa uvedených spoločností (nekontaktnosť, neexistencia účtovných dokladov, formálne sídlo spoločnosti, zmena konateľov a pod.).

96. Z napadnutého rozhodnutia (i z rozhodnutia správcu dane) vyplýva, ktoré skutočnosti správca dane zistil, aj akým spôsobom ich vyhodnotil. Ak zo žalobných bodov správnej žaloby (v tej časti, v ktorej boli aspoň čiastočne konkrétne formulované) vyplýva, že podľa žalobcu daňová kontrola a následné vyrubovacie konanie neboli (podľa žalobcu) správcom dane vykonané v rozsahu nevyhnutne potrebnom na dosiahnutie ich účelu, resp. že správca dane i žalovaný hodnotili podklady predložené žalobcom vrátane výsledkov preverovania jednostranne a v neprospech žalobcu, nesprávne alebo nedostatočne, resp. sa s námietkami žalobcu dôsledne nevysporiadali, že správca dane i žalovaný konali v rozpore so základnými zásadami správy daní a nedbali na zachovanie práv a právom chránených záujmov žalobcu, takéto námietky sú len vyjadrením nesúhlasu s hodnotením správcu dane i žalovaného a samé o sebe nemôžu spôsobovať nezákonnosť napadnutých rozhodnutí. Uvedené platí aj vo vzťahu k námietke nedostatočne zisteného skutkového stavu veci. Vo vzťahu k zásade voľného hodnotenia dôkazov k dôvodnosti žalobnej námietky nepostačuje, ak žalobca s hodnotením dôkazov nesúhlasí, resp. vykonané dôkazy hodnotí sám inak bez toho, aby uviedol, v čom je hodnotenie jednotlivého vykonaného dôkazu, resp. hodnotenie dôkazov v ich súhrne, v rozpore so zákonom, resp. v rozpore so zásadami logického uvažovania.

97. Rovnako, len jednostranné závery, hodnotenia a konštatovania žalobcu samé o sebe nezákonnosť napadnutého rozhodnutia neosvedčujú. Samotný fakt, že závery, na ktorých bolo napadnuté rozhodnutie žalovaného (i rozhodnutie správcu dane) založené, nie sú v súlade s názormi žalobcu, nepreukazuje ich nezákonnosť. Bez vyjadrenia jasného stanoviska k súvisu týchto námietok so zákonnosťou napadnutého rozhodnutia, to znamená k otázke, v čom konkrétne sa žalovaný, resp. správca dane mýli (pri hodnotení dôkazov a právnom posúdení veci) a z akých dôvodov, pokiaľ rozhodol spôsobom uvedeným v napadnutom rozhodnutí, vo svojej podstate nie sú tieto námietky ničím iným len vyjadrením vlastného názoru, resp. všeobecného nesúhlasu s hodnotením žalovaného. Vyjadrenie nesúhlasu, resp. tvrdenia bez špecifikácie právneho významu jednotlivých námietok vo vzťahu k napadnutému rozhodnutiu v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy nemôže zakladať nezákonnosť napadnutého rozhodnutia. Chýbajú tak žalobné body správnej žaloby, ktoré by obsahovali zrozumiteľnú argumentáciu, v čom sa žalovaný mýlil, ak rozhodol spôsobom uvedeným v napadnutom rozhodnutí, čo

za žalobcu správny súd nemohol urobiť, nakoľko nie je oprávnený žalobné body dopĺňať, konkretizovať ich a ani rozhodovať na základe domnienok z obsahu správnej žaloby (§ 134 ods. 1 SSP).

98. Vo vzťahu k vyhodnoteniu jednotlivých výpovedí svedkov správny súd uvádza, že pokiaľ žalobca neunesie dôkazné bremeno a nepreukáže splnenie podmienok pre uznanie výdavkov ako daňových výdavkov v zmysle Zákona o dani z pridanej hodnoty objektívnymi dôkazmi, potom na preukázanie splnenia týchto podmienok nepostačuje len výpoveď samotného žalobcu alebo výpovede svedkov, najmä pokiaľ tieto neobsahujú žiadne konkrétne skutočnosti a nie sú doložené objektívnymi verifikovateľnými listinnými dôkazmi. Pokiaľ žalovaný konštatoval, že žalobca nepreukázal dodanie služby- stavebných prác subjektom uvedeným na faktúrach ako dodávateľ, a žalobca tvrdí opak, správny súd považoval takéto tvrdenia žalobcu len za vyjadrenie nesúhlasu s hodnotením predložených dôkazov správcom dane i žalovaným, ktoré vyhodnotenie považuje správny súd za súladné s ich obsahom aj so zásadami logického uvažovania. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného vyplývajú úvahy, na ktorých sú založené závery, ktorým sa žalovaný riadil pri posúdení preskúmvanej veci.

99. Žalovaný a ani správca dane v administratívnom konaní nespochybňovali, že služby fakturované faktúrami uvedenými vyššie, boli žalobcovi dodané. Na základe vykonaného dokazovania však dôvodne konštatovali, že nebolo preukázané poskytnutie fakturovaného plnenia žalobcovi práve spoločnosťou FABER-PLUS, s.r.o., a teda nebola preukázaná dôvodnosť uplatnenia nároku na odpočet DPH na základe uvedených faktúr. Zistenia daňových orgánov, resp. ich konštatovania v rozhodnutiach si podľa názoru správneho súdu neodporujú a ani nevykazujú znaky arbitrárnosti, ako to tvrdí žalobca v žalobe. Konštatovanie, že dodanie plnenia žalobcovi zo strany dodávateľa deklarovaného na predmetných faktúrach nebolo preukázané, ešte neznamená, že toto plnenie nemohlo byť žalobcovi poskytnuté iným subjektom ako dodávateľom, ale nie je úlohou správcu dane v rámci daňovej kontroly tohto dodávateľa vyhľadávať. Z ust. § 49 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže uplatniť nárok a odpočet DPH, pričom základnou podmienkou je, aby išlo o služby, ktoré mu naozaj boli dodané konkrétnym dodávateľom. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatneného nároku bolo vychádzať nielen z formálnej stránky daňového dokladu (faktúry) predloženého žalobcom, ale aj zistiť, či tento doklad i po materiálnej stránke je odrazom skutočností, ktoré deklaruje, teda okrem iného i to, či tam uvedené plnenie dodal tam uvedený dodávateľ. Nie je však jeho povinnosťou zisťovať, od ktorého iného dodávateľa žalobca plnenie (službu) v skutočnosti prevzal, alebo akým spôsobom ju získal, pokiaľ skutkové zistenia správcu dane získané vykonaným dokazovaním nepreukazujú tvrdenie žalobcu o tom, že predmetné plnenie mu dodala ním uvádzaná spoločnosť.

100. K povinnosti unesenia dôkazného bremena na strane žalobcu správny súd uvádza, že ustanovenie § 24 ods. 1 daňového poriadku upravuje povinnosť daňového subjektu preukazovať skutočnosti uvedené v § 24 ods. 1 písm. a), b), c), pričom správca dane nie je povinný vyzývať daňovníka alebo označovať dôkazy, ktoré má daňový subjekt predložiť. Uskutočnenie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou pod kontrolou daňového subjektu a odpočítanie dane z pridanej hodnoty nenastáva ex lege podľa ust. § 49 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ale je iba právom platiteľa tejto dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane. Daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužiteľná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný, aby reálny obsah faktúry mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi, čo žalobca nesporne nepreukázal. Daňový subjekt si preto musí zaobstarat' dostatok dôkazných prostriedkov preukazujúcich uskutočnenie plnenia deklarovaného predloženou faktúrou, ako aj to, že plnenie poskytol dodávateľ uvedený na faktúre. V prípade, že takéto dôkazy v daňovom konaní nepredloží, vystavuje sa riziku, že neunesie dôkazné bremeno, čo môže mať za následok neuznanie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia vo faktúre.

101. V prejednávanej veci nebolo v administratívnom konaní preukázané dodanie služieb zo strany dodávateľa deklarovaného na predmetných faktúrach, ktoré faktúry žalobcovi vystavil, teda spoločnosť FABER-PLUS, s.r.o. Spoločnosť nepredložila správcovi dane žiadne doklady a konateľ spoločnosti N. F. potom, čo mu hrozilo trestné stíhanie odmietol vypovedať a po jeho ukončení potvrdil, že bol len „biely kôň“ v tejto spoločnosti, pričom poprel dodanie služieb žalobcovi. Urobil tak dokonca v prítomnosti konateľa žalobcu a jeho splnomocneného zástupcu a odpovedal i na ich otázky. Nie je preto zrejme, z akých dôvodov sa žalobca domáha vykonania konfrontácie so svedkom, ak táto v podstate mohla

prebehnúť pri výsluchu svedka N. F., kedy sa konateľ žalobcu mohol vyjadriť k výpovedi svedka, čo ale neurobil. Spochybňovanie dôkazu - uznesenia Krajského súdu v Košiciach zo strany žalobcu len preto, že mu boli zaslané tie strany rozhodnutia, ktoré sa týkali trestnej činnosti N. F., považuje súd za účelové. Uvedené uznesenie, i keď z neho nie je celkom stotožnený skutok tým, že by sa hovorilo konkrétne o faktúrach pre spoločnosť žalobcu, ale len všeobecne o tom, že obžalovaný N. F. a spol. „nemali predstavu o tom, o aké obchody a obnos peňazí sa jedná, že sa stali súčasťou organizovanej štruktúry s cieľom finančného ziskužial, ako klasicky zneužitie biele kone boli len kolieskom mechanizmu s odmenou na prežité“ .. je len dôkazom toho, že výpoveď svedka N. F., keď poprel spoluprácu a dodanie služieb žalobcovi je možné považovať za dôveryhodnú.

102. Pokiaľ ide o rozloženie a prenesenie dôkazného bremena, ktoré žalobca namietal, správny súd zdôrazňuje, že v daňovom konaní platí zásada, podľa ktorej daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov ním vedených, avšak nie je možné od daňového subjektu požadovať preukázanie skutočností, na ktorých sa sám nepodieľal. Daňový subjekt vyčerpá vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaných služieb (tovarov) od určitého dodávateľa. Dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži len na následnú verifikáciu daňovníkom tvrdených skutočností a dokladov, ktoré predložil. Žalobca sa mylí, keď tvrdí, že svoje dôkazné bremeno zvládol tým, že predložil faktúry, objednávky, doklady o úhradách a tým svoje dôkazné bremeno vyčerpал, pretože uvedené tvrdenie nemá oporu v § 24 daňového poriadku. Pokiaľ si daňovník (žalobca) uplatňuje právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, musí mať vždy k dispozícii dôkazy preukazujúce uskutočnenie plnenia deklarovaného predloženou faktúrou, ako aj to, že plnenie poskytol dodávateľ uvedený na faktúre. Žalobca sa mylí aj v tvrdení, že bolo povinnosťou orgánov správy daní preukázať, že skutočnosti deklarované žalobcom predloženými dokladmi/dôkazmi nie sú pravdivé, pretože toto tvrdenie nemá oporu v § 24 daňového poriadku. Orgány správy daní nemajú povinnosť preukazovať/dokazovať opak skutočností deklarovaných daňovníkom, príp. zisťovať reálneho dodávateľa služieb. Majú povinnosť viesť dokazovanie za účelom čo najúplnejšieho zistenia skutočností nevyhnutných pre účely správy daní a ich úlohou v zmysle § 24 ods. 2 a § 3 ods. 2 daňového poriadku je správne určenie a vyrubenie dane. Za tým účelom preverujú skutočnosti deklarované daňovým subjektom a ak dospejú k pochybnostiam o správnosti, úplnosti alebo vierohodnosti evidencií a záznamov, ktoré je daňový subjekt povinný viesť, majú povinnosť označiť zistené skutočnosti, ktoré k ich pochybnostiam viedli, oboznámiť s nimi daňový subjekt (žalobcu) a umožniť mu, aby sa k nim vyjadril. Spochybnením žalobcom deklarovaných skutočností na základe relevantných dôvodov je dôkazné bremeno správcu dane (žalovaného) v daňovom konaní vyčerpané a je opäť na daňovom subjekte, aby predložením ďalších dôkazov alebo vysvetlení rozptýlil pochybnosti orgánov správy daní a obhájil správnosť, úplnosť a vierohodnosť deklarovaných skutočností. Z obsahu administratívneho spisu vyplynulo, že žalobca bol oboznámený s pochybnosťami správcu dane vo vzťahu k uplatnenému právu na odpočítanie DPH za dodané práce a poskytol žalobcovi možnosť, aby ich uplatnenie obhájil a objasnil, akým spôsobom mu boli práce poskytnuté.

103. K prenosu dôkazného bremena z daňového subjektu, ktorý si uplatňuje právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty na správcu dane, tak ako to konštatoval Najvyšší súd SR v rozhodnutí sp. zn. 3Sžf/1/2011, na ktoré poukazoval žalobca, dochádza totiž až v prípade vyčerpania vlastného dôkazného bremena daňovým subjektom. Vo veci, v ktorej bolo vydané uvedené rozhodnutie Najvyššieho súdu SR (sp. zn. 3Sžf/1/2011) k vyčerpaniu vlastného dôkazného bremena daňovým subjektom došlo tým, že daňový subjekt preukázal, že tovar deklarovaný na faktúre skutočne nadobudol, a to práve od osoby uvedenej na faktúre, avšak správca dane to spochybnil v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov. V administratívnom konaní, v ktorom bolo vydané rozhodnutie žalovaného, ktoré správny súd preskúmava v tomto súdnom konaní, však nejde o taký prípad, kedy by žalobca ako daňový subjekt vyčerpал svoje vlastné dôkazné bremeno, pričom to, v čom spočívalo neunesenie dôkazného bremena žalobcu, správny súd uviedol už vyššie, vrátane rozsahu, v akom dôkazné bremeno žalobcu zaťažovalo. Pre úplnosť správny súd uvádza že rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2011 je už prekonaný judikatúrou ďalšou rozhodovacou činnosťou Najvyššieho súdu SR, napr. rozsudkom sp. zn. 8Sžf/26/2014, v ktorom Najvyšší súd SR vyslovil, že pre odpočet DPH je podmienkou, aby uskutočnenie zdaniteľného plnenia, ktoré je deklarované účtovným dokladom,

faktúrou so všetkými zákonnými náležitosťami, bolo zároveň reálne materiálne preukázané. Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasne splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami.

104. Žalobca v podanej žalobe namietal nepreskúmateľnosť a nedostatok dôvodov, nesprávne hodnotenie dôkazov a neprimerane prenesené dôkazné bremeno na žalobcu v rozhodnutiach finančných orgánov. Namietal i tú skutočnosť, že správca dane neakceptoval jeho žiadosť o tom, že trvá na svojej osobnej účasti na oboznámení s výsledkami vykonaného dokazovania a výsluchu svedka N. F.. Súd sa ani s touto námietkou žalobu nestotožnil, nakoľko správca dane ani žalovaný nespochybnili dodanie služieb - stavebných prác žalobcovi, ale spochybnili, resp. nebolo v rámci vykonaného dokazovania preukázané, že tieto práce dodal dodávateľ uvedený na predložených faktúrach. Pokiaľ ide o námietku, že správca dane napriek žiadosti konateľa žalobcu neakceptoval jeho návrh na odloženie oboznámenia do doby, kedy bude konateľ žalobcu schopný z dôvodu jeho zdravotného stavu môcť sa zúčastniť osobne oboznámenia, túto považoval za nedôvodnú. Žalobca mal v konaní splnomocneného zástupcu, ktorý sa bežne zúčastňoval jednotlivých úkonov a vyjadroval sa k zisteným skutočnostiam, preto nebol dôvod, aby sa tak neudialo v čase, kedy sa pre vážny zdravotný stav konateľ žalobcu nemohol zúčastniť osobne oboznámenia. Pokiaľ ide o jeho osobnú účasť pri výsluchu svedka N. F., súd zdôrazňuje, že konateľ žalobcu bol prítomný pri jeho výsluchu, a využil možnosť položiť mu otázky, preto nie je zrejmé, z akých dôvodov trval na svojej účasti pri výsluchu svedka, ak dokonca výpoveď svedka bola medzičasom preukázaná v trestnom konaní, v ktorom bol aj odsúdený.

105. Žalobná námietka nepreskúmateľnosti napadnutých rozhodnutí rovnako nebola dôvodná. Žalobca predovšetkým túto námietku v žalobe nekonkretizoval, len všeobecne uviedol, že napadnuté rozhodnutie považuje za nepreskúmateľné, nakoľko orgány verejnej správy vlastnú dôkaznú núdzu pričítali žalobcovi ako neunesenie jeho dôkazného bremena. Správny súd v zmysle SSP nie je oprávnený za žalobcu dôvody nezákonnosti vyhľadávať, ani konkretizovať. Rozhodnutie orgánu verejnej správy môže byť nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov. Správny súd poukazuje na odôvodnenie rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžf/1/2009, v ktorom sa zaoberal otázkou nepreskúmateľnosti administratívneho rozhodnutia, pričom dospel k nasledovnému záveru:

„Za nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť možno podľa názoru Najvyššieho súdu SR považovať také rozhodnutie správneho orgánu, z ktorého výroku nemožno zistiť, ako vlastne správny orgán vo veci rozhodol, prípadne výrok, ktorého je vnútorne rozporuplný. Pod pojem spadajú prípady, keď sa nedá rozoznať, čo je výrok, čo odôvodnenie, kto je účastníkom konania a kto bol rozhodnutím zaviazaný. Medzi ďalšie dôvody nezrozumiteľnosti rozhodnutia správneho orgánu patrí rozpornosť výroku s odôvodnením, absencia právnych záverov, vyplývajúcich z rozhodujúcich skutkových okolností, ako i ich nejednoznačnosť“..... „Nedostatok dôvodov znamená jednak absolútny nedostatok odôvodnenia, ale i to, že v rozhodnutí absentujú skutočnosti, ktoré viedli správny orgán k rozhodnutiu. Nepreskúmateľnosť rozhodnutia pre nedostatok dôvodov je založená na nedostatku dôvodov skutkových zistení, o ktoré sa opierajú rozhodovacie dôvody. Za takéto vady možno považovať prípady, keď je rozhodnutie založené na skutočnostiach v konaní nezisťovaných, prípadne na dôkazoch získaných v rozpore so zákonom alebo prípady, keď nie je zrejmé, či nejaké dôkazy boli v konaní vykonané“. Preskúmané rozhodnutie takýmito vadami netrpí. Správny súd má za to, že napadnuté rozhodnutie žalovaného obsahuje zákonom stanovené náležitosti. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia sa uvádza, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie vykonaného dokazovania a použitie právnych predpisov, podľa ktorých žalovaný rozhodoval a preto je v súlade s § 63 ods. 5 daňového poriadku. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaný uviedol, ako sa vyrovnal s odvolacími námietkami žalobcu a skutočnosť, že žalobca s takýmto hodnotením žalovaného nesúhlasí, nespôsobuje samo o sebe jeho nezákonnosť (z dôvodu nezrozumiteľnosti alebo nedostatku dôvodov). Pre úplnosť správny súd uvádza, že ani prípadné čiastkové nedostatky odôvodnenia rozhodnutí orgánov verejnej správy nespôsobujú ich nezákonnosť, pokiaľ nemajú vplyv na zrozumiteľnosť rozhodnutia ako celku.

106. K námietke žalobcu, že žalovaný a správca dane vydali rozhodnutie v rozpore s právnym názorom súdu v rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžf/14/2012 súd dáva do pozornosti, že súdna prax posledných rokov sa zjednotila v názore vyplývajúcom z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžfk/48/2017 zo dňa 30. 04. 2019, (DSP 21/2019) z ktorého vyplýva, že... „Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. Ak zdaniteľné plnenie

podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplataenia týchto súm pokladničnými dokladmi, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH“. Správny súd tiež poukazuje na judikát NS SR č. 6/2020, z ktorého vyplýva: „Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie neznamená absolútnu povinnosť správcu dane "dokazovať" dovtedy, dokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. 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“.

107. Vychádzajúc z vyššie uvedeného, súd dospel k záveru, že správca dane konal v súčinnosti so žalobcom a pri výkone daňovej kontroly postupoval v súlade s § 44 až § 47 daňového poriadku a dokazovanie vo veci viedol podľa § 24 ods. 2, 3, 4 daňového poriadku. K argumentácii žalobcu obsiahnutej v podanej žalobe považuje súd za potrebné uviesť, že žalovaný ako aj správny orgán prvého stupňa sa ňou v daňovom konaní dostatočne a zrozumiteľne vysporiadali.

108. Súd je toho názoru, že žalovaný riadne odôvodnil svoje rozhodnutie v ústavnom a zákonom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu (článok 46 a nasl. Ústavy SR a článok 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd), ktoré vylučujú ľubovôľu pri rozhodovaní, lebo povinnosťou správneho orgánu je presvedčivo a správne vyhodnotiť dôkazy a svoje rozhodnutie náležite odôvodniť. V tejto súvislosti súd dáva do pozornosti žalobcu, že v zmysle konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21. 01. 2009 vo veci Garcíia Ruiz proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19. 04. 1994 vo veci Van de Hurk proti Holandsku) a Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. vo veciach vedených pod sp. zn. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, zn. III. ÚS 260/06) nie je potrebné, aby bola daná podrobná odpoveď na každú vznesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy veci reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku. Žalovaný pri odôvodňovaní svojho rozhodnutia takto postupoval a jeho žalobou napadnuté rozhodnutie v dostatočnej miere uvádza dôvody, na ktorých sa výrok tohto rozhodnutia zakladá, pričom v odôvodnení svojho rozhodnutia sa vysporiadal so všetkými rozhodujúcimi námietkami žalobcu a nemožno hovoriť o jeho svojvôli pri rozhodovaní. Taktiež i po hmotnoprávnej stránke vysvetlil podstatu podmienok uplatnenia práva na odpočet DPH podľa ust. § 49 ods. 1, 2 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, pričom postupoval v súlade s ustálenou judikatúrou.

109. S poukazom na uvedené súd dospel k záveru, že správca dane postupoval správne a v zmysle zákona, keď žalobcovi rozhodnutím zo dňa 17. 12. 2020 vyrubil rozdiel dane v sume 13.074,75 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008. Správne postupoval i žalovaný, keď rozhodnutie správcu dane zo dňa 17. 12. 2020 potvrdil podľa ust. § 74 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, a to rozhodnutím zo dňa 21. 04. 2021. Z obsahu preloženého administratívneho spisu vyplýva, že daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť.

110. Skutkový stav zistený správcom dane a žalovaným je dostatočný, vychádza nielen z daňových dokladov predložených daňovým subjektom, ale predovšetkým zo zistení, že týmto dokladom absentuje materiálny podklad. Žalobca mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam správcu dane a zaujať k nim stanovisko, čo aj využíval, od počiatku daňovej kontroly bol súčinný, zúčastňoval sa výsluchu svedkov a mal tak možnosť klásť im otázky. Súd nezistil ani žiadne procesné pochybenia daňových orgánov, ku ktorým by musel prihliadať.

111. Vzhľadom na vyššie uvedené potom súd námietky žalobcu v podanej žalobe, týkajúce sa nedostatočného zistenia skutkového stavu, nesprávneho právneho posúdenia, neprimeraného zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom, nepreskúmateľnosti rozhodnutia žalovaného pre jeho nezrozumiteľnosť, považoval za nedôvodné, lebo súd dospel k záveru, že žalovaný riadne odôvodnil svoje rozhodnutie v ústavnom a zákonom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci.

112. Preskúmaním žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného v intenciách podanej žaloby správny súd dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, a preto ju rozsudkom zamietol podľa ust. § 190 SSP.

113. O trovách konania správny súd rozhodol tak, že žalovanému, ktorý mal v konaní plný úspech (súd žalobu zamietol), nepriznal náhradu trov konania, a to s poukazom na ust. § 168 SSP vychádzajúc z toho, že žalovaný v zásade nemá právo na náhradu trov konania a túto mu možno priznať len vo výnimočných prípadoch. O takýto prípad sa v predmetnej veci nejednalo a zo súdneho spisu ani nevyplýva, že by žalovanému v súvislosti s týmto súdnym konaním trovy konania vznikli.

114. Súd takto rozhodol v pomere hlasov 3:0, a to s poukazom na ust. § 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Poučenie:

Proti rozhodnutiu správneho súdu nie je prípustný opravný prostriedok, ak tento zákon neustanovuje inak. (ust. § 133 ods. 2 SSP).

Proti každému právoplatnému rozhodnutiu krajského súdu je prípustná kasačná sťažnosť, ak zákon neustanovuje inak (ust. § 439 ods. 1, 2, 3 SSP).

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len dôvodmi uvedenými v ust. § 440 ods.1, 2 SSP. V kasačnej sťažnosti nemožno uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy, okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti.

Kasačnú sťažnosť môže podať účastník konania, ak bolo rozhodnuté v jeho neprospech v lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia krajského súdu subjektu oprávnenému na jej podanie, ak nie je ustanovené inak. Lehota na podanie kasačnej sťažnosti je 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu v prípadoch uvedených v § 145 ods. 2 SSP. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť.

Kasačná sťažnosť sa podáva na krajskom súde, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal. V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"), návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh), pričom sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, ak ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d) a v prípade, ak je žalovaným Centrum právnej pomoci.