

Súd: Krajský súd Banská Bystrica
Spisová značka: 24S/13/2016
Identifikačné číslo súdneho spisu: 6016200116
Dátum vydania rozhodnutia: 29. 09. 2016
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Alena Antalová
ECLI: ECLI:SK:KSBB:2016:6016200116.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Banskej Bystrici, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Antalovej a členov senátu JUDr. Jany Novotnej a JUDr. Jozefa Zlochu v právnej veci žalobcu: MAKS-BB, s. r. o., so sídlom Ul. 1. Mája 24, 976 13 Slovenská Ľupča, IČO: 44 156 961, zastúpený advokátom JUDr. Jozefom Brázdilom, Advokátska kancelária Brázdil & Brázdilová, Trhová 1, 960 01 Zvolen, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo SR, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1664955/2015 zo dňa 12. novembra 2015, takto

rozhodol:

Žalobu **z a m i e t a**.

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

o d ō v o d n e n i e :

1. Žalobca ako daňový subjekt uplatnil nárok na vrátenie nadmerného odpočtu dane z prídanie hodnoty za II. štvrťrok 2014. Správca dane oznámil žalobcovi začiatok daňovej kontroly (9601403/5/4811949/2014/Čuba zo dňa 29. októbra 2014). Správca dane vykonal dokazovanie listinami predloženými daňovým subjektom. Realizoval dožiadanie vo vzťahu k prevereniu skutočností u daňových subjektov LEGAL & CORP s.r.o. a Mercedes - Benz Financial Services Slovakia s.r.o.. S daňovým subjektom spísal zápisnice o ústnom pojednávaní (zo dňa 21. novembra 2014, 6. februára 2015, 31. marca 2015), vypracoval Protokol z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti (č.20242192/2015 zo dňa 18. mája 2015), prerokoval s daňovým subjektom jeho pripomienky a následne vo veci rozhodol. Proti rozhodnutiu správcu dane podal daňový subjekt odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím.

2. Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej aj „prvostupňový orgán verejnej správy“ alebo „správca dane“) svojím rozhodnutím č. 20563762/2015 zo dňa 23. júla 2015 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“) podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z.z.“ alebo „Daňový poriadok“) určil žalobcovi ako platiteľovi DPH rozdiel v sume nadmerného odpočtu 8.681,33 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2014. Správca dane znížil nadmerný odpočet na DPH za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2014 zo sumy 8.887,54 Eur na sumu 206,21 Eur. Nadmerný odpočet uplatnený v daňovom priznaní predstavoval sumu 8.887,54 Eur, nadmerný odpočet priznaný správcou dane vo vyrubovacom konaní predstavoval sumu 206,21 Eur, rozdiel sumy nadmerného odpočtu 8.681,33 Eur a nadmerný odpočet vrátený po skončení daňovej kontroly 206,21 Eur. Z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane vyplýva, že tento vykonal u žalobcu ako platiteľa DPH daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti na DPH za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2014. O výsledku daňovej kontroly bol vyhotovený Protokol z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti č. 20242192/2015 zo dňa 18. mája 2015 (ďalej aj „Protokol“). V odôvodnení

prvostupňového rozhodnutia správca dane podrobne popísal priebeh daňového konania, stanovisko daňového subjektu a vyjadrenie správcu dane k jeho pripomienkam. Kontrolou žalobcom predložených dokladov k výkonu daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2014 správca dane zistil, že kontrolovaný subjekt MAKS-BB, s.r.o., si v kontrolovanom zdaňovacom období II. štvrťrok 2014 uplatnil právo na odpočítanie DPH vo výške 104,71 Eur na základe dodávateľskej faktúry č. 2014/018 s dátumom dodania 31. januára 2014, základ dane vo výške 523,56 Eur a DPH vo výške 104,71 Eur vystavenej daňovým subjektom LEGAL & CORP, s.r.o., Bratislava. Prostredníctvom dožiadania správca dane požiadal o preverenie skutočností deklarovaných predmetnou faktúrou a po zistení, že predmetná faktúra (interné č. DF2014001) bola zaevidovaná do účtovníctva kontrolovaného daňového subjektu omylom, správca dane neuznal kontrolovanému daňovému subjektu právo na odpočítanie DPH v celkovej výške 104,71 Eur. Taktiež kontrolovaný subjekt si v kontrolovanom zdaňovacom období II. štvrťrok 2014 uplatnil právo na odpočítanie DPH na základe Zmluvy o finančnom leasingu č. XXXXXX-L zatvorenej s prenajímateľom Mercedes-Benz Financial Services Slovakia, s. r. o., so sídlom v Bratislave, z leasingovej splátky č. 0 (akontácia) so základom dane vo výške 7.850,-Eur, 20 % DPH vo výške 1.570,-Eur a z leasingovej splátky č. 1 so základom dane vo výške 35.033,09 Eur, 20 % DPH vo výške 7.006,62 Eur. Na základe dožiadania bolo zistené, že daňový subjekt Mercedes-Benz Financial Services Slovakia, s.r.o., uzatvoril dňa 31. marca 2014 Zmluvu o finančnom leasingu č. XXXXXX-L so žalobcom, predmetom ktorej bolo osobné motorové vozidlo zn. Mercedes - typ: S500 4M, číslo karosérie: WDD220851A045337. Úhrada akontácie a prvej leasingovej splátky bola uskutočnená dňa 05. apríla 2014 bankovým prevodom z bankového účtu č.: XXXXXXXXXXX/XXXX na bankový účet č.: XXXXXXXXXXX/XXXX patriaci prenajímateľovi, a to jedinou platbou v celkovej výške 51.459,71 Eur. Daň z pridanej hodnoty z predbežnej leasingovej splátky (akontácia) a DPH z leasingovej splátky č.1 bola priznaná a zaplatená za zdaňovacie obdobie marec 2014. Správca dane tiež zistil, že daňový subjekt má na Daňovom úrade Banská Bystrica registrovaný účet, ktorý sa nezhoduje s účtom, z ktorého bola uskutočnená úhrada predbežnej leasingovej splátky a leasingovej splátky č.1. Správca dane taktiež poukázal na skutočnosť, že z vyjadrení splnomocnenej zástupkyne daňového subjektu vyplynulo, že daňový subjekt v kontrolovanom zdaňovacom období vykonával kadernícke a kozmetické služby, ale nezamestnával žiadnych pracovníkov. Daňový subjekt bol taktiež držiteľom motorového vozidla. Správca dane vykonal ohliadku sídla daňového subjektu, pričom zistil, že na adrese sídla v obytnom dome sa nenachádza žiadne kaderníctvo ani označenie sídla spoločnosti MAKS-BB, s.r.o. V nadväznosti na to sa vyjadrila splnomocnená zástupkyňa daňového subjektu, z ktorého vyjadrenia vyplynulo, že majiteľ priestorov, kde mal daňový subjekt prenajaté priestory za účelom prevádzkovania kaderníctva a kozmetiky na adrese Janka Kráľa 2, Banská Bystrica, zamedzil zamestnancom daňového subjektu prístup do prenajatých priestorov, a tým znemožnil daňovému subjektu vykonávanie ekonomickej činnosti od januára 2014. Z tohto dôvodu bolo sídlo daňového subjektu presťahované na adresu 1. Mája 24, Slovenská Ľupča, kde daňový subjekt žiadnu ekonomickú činnosť až do doby rozhodnutia nevykonával, nakoľko majiteľ priestorov, kde mal daňový subjekt prenajaté priestory, zadržal daňovému subjektu celé zariadenie kaderníctva a kozmetiky. Vo vzťahu k motorovému vozidlu Mercedes-Benz, typ: S500 4M, splnomocnená zástupkyňa daňového subjektu uviedla, že motorové vozidlo sa v čase kontroly nachádzalo vo Švajčiarsku a po návrate konateľa sa bude nachádzať v Slovenskej Ľupči, kde býva zaparkované pred obytným domom na adrese X. A. XX, S. J.. Akontácia a prvá leasingová splátka za predmetné motorové vozidlo bola uhradená zo súkromných zdrojov. Vzhľadom k zadržaniu zariadenia daňového subjektu bolo potrebné zariadiť právne služby spojené s navrátením zadržaného majetku a tovaru a taktiež zabezpečiť nové priestory a zariadenie. Z uvedeného dôvodu podľa vyjadrení splnomocnenej zástupkyne nebolo možné stanoviť percentuálny podiel využívania predmetného motorového vozidla na súkromné a podnikateľské účely. Pracovné cesty deklarované motorovým vozidlom boli vykonané za účelom poskytnutia právnych služieb. Prevádzka je pritom uzatvorená a od januára 2014 neprebíhali dodávky žiadneho tovaru pre daňový subjekt. Nakoľko daňový subjekt nenavrhoval predloženie nových dôkazov, ktoré by mohli mať vplyv na kontrolné zistenia správcu dane uvedené v Protokole z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, správca dane v zápisnici o ústnom pojednávaní oboznámil daňový subjekt, že ide o poslednú zápisnicu o ústnom pojednávaní spísanú s kontrolovaným daňovým subjektom v priebehu vyrubovacieho konania v súvislosti s vykonanou daňovou kontrolou. Správca dane v prvostupňovom rozhodnutí zotrval na kontrolných zisteniach uvedených v Protokole, nakoľko daňový subjekt nepreukázal, že predmetné motorové vozidlo bolo v zdaňovacom období II. štvrťrok 2014 využívané na dosahovanie príjmov z ekonomickej činnosti, nakoľko daňový subjekt z titulu zabavenia nemohol využívať majetok. Správca dane tak neuznal kontrolovanému daňovému subjektu odpočítanie

DPH v celkovej výške 104,71 Eur, nakoľko dodávateľská faktúra od dodávateľa LEGAL & CORP, s. r. o., bola zaevidovaná do účtovníctva daňového subjektu omylom. Správca dane tiež neuznal kontrolovanému daňovému subjektu odpočítanie DPH v celkovej výške 8.576,62 Eur, nakoľko daňový subjekt nepreukázal, že predmet fakturácie na základe Zmluvy o finančnom leasingu č. XXXXXX-L použil na dodávky tovaru a služieb ako platiteľ v kontrolovanom zdaňovacom období II. štvrťrok 2014. Z uvedených dôvodov správca dane neuznal daňovému subjektu v kontrolovanom zdaňovacom období II. štvrťrok 2014 odpočítanie dane vo výške 8.681,33 Eur.

3. Proti vyššie uvedenému rozhodnutiu prvostupňového orgánu verejnej správy podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie. Žalovaný svojím rozhodnutím č. 1664955/2015 zo dňa 12. novembra 2015 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku odvolaním napadnuté rozhodnutie potvrdil. Žalovaný po preskúmaní odvolaním napadnutého rozhodnutia správcu dane a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiadny dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení rozhodnutia správcu dane. Mal za to, že závery správcu dane spolu so správnou citáciou všetkých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre rozhodnutie správcu dane. Žalovaný sa v celom rozsahu stotožnil s prvostupňovým rozhodnutím a považoval právne posúdenie veci správcom dane za správne. Odvolacie námietky žalobcu k § 3 Daňového poriadku nepovažoval žalovaný za dôvodné, nakoľko nezistil, že by správca dane porušil základné zásady správy daní pri výkone daňovej kontroly. Mal za to, že správca dane zhodnotil všetky dôkazy v zmysle § 3 ods. 3 Daňového poriadku a dospel k správne a logickému záveru, že žalobca vierohodným a nespochybniteľným spôsobom nepreukázal splnenie hmotnoprávnej podmienky pre uznanie nároku na odpočítanie dane uvedenej v § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH v znení účinnom do 30. septembra 2014 (ďalej len „zákon č. 222/2004“). Predloženie dokladov je len jednou z hmotnoprávnych podmienok na uznanie nároku na odpočítanie dane. Aby mohol byť uplatnený nárok na odpočítanie dane uznaný, musia mať nadobudnuté tovary a služby priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami, ktoré sú dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Je nevyhnutné, aby zámer platiteľa, ako použije prijaté plnenia, bol zrejmý v čase vzniku práva na odpočítanie dane. Musí byť jednoznačné, že prijaté tovary alebo služby sa viažu k uskutočneniu plnení, s ktorými je spojený nárok na odpočet dane. Právo na odpočítanie dane je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade ho nemožno obmedziť. Na to, aby bolo možné odpočítať DPH, musia plnenia uskutočnené na vstupe priamo a bezprostredne súvisieť s plneniami na výstupe, pri ktorých je DPH odpočítateľná. Žalovaný konštatoval, že daňový subjekt v kontrolovanom zdaňovacom období nevykonával ekonomickú činnosť, z ktorej by dosahoval príjem, resp. opakovaný príjem. Príjem nedosahoval ani v nasledovných zdaňovacích obdobiach. Vo vzťahu k námietke žalobcu, že správca dane porušil pri vedení vyrubovacieho konania ustanovenie § 68 ods. 3 Daňového poriadku, žalovaný konštatoval, že v Zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 22. júla 2015 je uvedené stanovisko správcu dane, že „odvolávajúci nepredložil správcovi žiadne nové dôkazy preukazujúce jeho právo na odpočítanie dane, preto správca považuje túto zápisnicu za poslednú a v lehote do 15 dní od spisania zápisnice vydá rozhodnutie“. Námietky, resp. návrhy smerujúce k obsahu zápisnice, neboli zo strany splnomocneného zástupcu žalobcu vznesené. Námietky a argumentáciu žalobcu v súvislosti s faktúrou vystavenou spoločnosťou LEGAL & CORP, s.r.o., žalovaný nepovažoval za relevantné, nakoľko sám odvolávajúci uznal neoprávnené uplatnenie odpočítania DPH z tejto faktúry, nenamietal voči neuznaniu správcu dane. Odpočítanie dane z faktúry vystavenej spoločnosťou LEGAL & CORP, s. r. o., nie je predmetom sporu. Ak žalobca v podanom odvolaní poukázal na rozhodnutia Európskeho súdneho dvora, žalovaný zotrval na názore, že v prejednávanej veci sa neriešili počiatočné investície, prípravné činnosti za účelom zahájenia podnikania, čo súvisí s aplikáciou ustanovenia § 4 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. pri tzv. dobrovoľnej registrácii. Vo veci ide o splnenie hmotnoprávnych podmienok pre uplatnenie práva na odpočítanie dane v zmysle ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. Z objektívnych zistení správcu dane bolo preukázané, že nielen v kontrolovanom zdaňovacom období II. štvrťrok 2014, ale ani v priebehu celého roka 2014 a prvého štvrťroka 2015 žalobca okrem činností vo veci právneho sporu s prenajímateľom priestorov, ktorý mu zadržoval majetok, žiadnu ekonomickú činnosť, z ktorej by dosahoval príjmy, nevykonával. Žalovaný poukázal na § 3 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z., podľa ktorého sa ekonomickou činnosťou rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb, vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, duševnú, tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa pritom považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku, ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho

využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere, ak sa manželia nedohodnú inak. Ak žalobca uvádzal, že motorové vozidlo bolo zakúpené za účelom obstarania právnych služieb spojených s navrátením zadržaného majetku a tovaru a za účelom zabezpečenia nových priestorov a zariadenia, podľa názoru žalovaného toto nebolo daňovým subjektom jednoznačne preukázané. V tejto súvislosti žalovaný poukázal na skutočnosť, že v čase vykonania ohliadky sídla daňového subjektu bolo predmetné motorové vozidlo s konateľom vo Švajčiarsku. Žalovaný mal teda za to, že žalobca nepreukázal splnenie podmienky priameho a bezprostredného spojenia medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe alebo plneniami, ktoré sú dôvodom pre vznik nároku na odpočítanie dane. Je potrebné, aby nadobudnuté tovary a služby mali priame a bezprostredné spojenie s výstupnými zdaniteľnými plneniami, právo na odpočítanie dane účtovanej na takéto tovary a služby vopred predpokladá, aby výdavok vynaložený pri ich nadobudnutí bol súčasťou nákladových prvkov zdaniteľných plnení na výstupe. Žalovaný sa z uvedených dôvodov stotožnil so záverom správcu dane v uvedenom záverečnom stanovisku prvostupňového rozhodnutia, že daňový subjekt nepreukázal, že premet fakturácie na základe Zmluvy o finančnom leasingu č. XXXXXX-L, uzatvorenej s nájomcom Mercedes-Benz Financial Services Slovakia, s.r.o., použil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ v kontrolovanom zdaňovacom období II. štvrťrok 2014, a preto neuznal odpočítanie dane z nultej a prvej leasingovej splátky spolu v sume 8.576,62 Eur. Žalovaný mal za to, že dôvody uvádzané žalobcom v podanom odvolaní neboli spôsobilé spochybníť správnosť odvolaním napadnutého rozhodnutia správcu dane. Odôvodnenie prvostupňového rozhodnutia považoval žalovaný za logické, jasné a zrozumiteľné, v tomto rozhodnutí nezistil žiadny rozpor s právnymi predpismi.

4. V zákonom stanovenej lehote podal žalobca žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného. Žiadal, aby súd rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane zrušil a vec vrátil orgánom verejnej správy na ďalšie konanie. Namietal nezákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného z dôvodov uvedených v § 250j ods.2 písm.a), b) d) a e) O.s.p. (v znení účinnom do 30. júna 2016). Namietal, že správca dane pri výkone daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní porušil základné zásady správy daní. Správca dane nie je oprávnený hodnotiť dôkazy svojvoľne, je povinný vyhodnotiť všetky dôkazy, ktoré vyšli v daňovom konaní najavo a má ich hodnotiť vo vzájomnej súvislosti. Mal za to, že správca dane v danej veci postupoval spôsobom, ktorý nevedol k objektívne zistenému skutkovému stavu a došlo k porušeniu princípov spravodlivého procesu vrátane porušenia zásady rovnosti, zásady zákonnosti a súčinnosti daňového konania. Namietal tiež, že napadnuté rozhodnutie ako aj rozhodnutie správcu dane sú nepreskúmateľné, nakoľko neobsahujú všetky náležitosti podľa § 63 ods.5 Daňového poriadku, konkrétne neobsahujú vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo. Rozhodnutie správcu dane neobsahuje správne použitie právneho predpisu, nakoľko správca dane neuviedol, ktoré z citovaných ustanovení právneho predpisu daňový subjekt porušil a citované ustanovenie zákona (§ 19 ods.1 zákona č.222/2004 Z.z.) sa týka dodania tovaru, aj keď správca dane neuznal dodanie služby. Žalobca mal zato, že z dôvodu, že správca dane rozhodoval na základe nesprávne použitého právneho predpisu, je rozhodnutie správcu dane nezrozumiteľné a nepreskúmateľné. Namietal, že správca dane v konaní porušil ustanovenie § 68 ods.3 Daňového poriadku, nakoľko sa nevyjadril k pripomienkam daňového subjektu k Protokolu a pripomienky k Protokolu tak neboli s daňovým subjektom prerokované. Správca dane sa vyjadril nedostatočne k vyjadreniu žalobcu zo dňa 8. apríla 2015 k zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 31. marca 2015, resp. tieto námietky ponechal bez povšimnutia. Rovnako sa správca dane nevysporiadal s námietkou, že splnomocnená zástupkyňa nikdy neuviedla, že nie je možné stanoviť percentuálny podiel využívania predmetného motorového vozidla na súkromné a na podnikateľské účely. Otázka správcu dane a ani odpoveď zástupcu daňového subjektu takúto skutočnosť ohľadne využitia motorového vozidla neobsahovali. Žalobca tiež namietal, že správca dane v Protokole o daňovej kontrole nevyhodnotil vyjadrenia a dôkazy predložené daňovým subjektom vo vyjadrení k zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 31. marca 2015. Aj keď je vyjadrenie daňového subjektu uvedené v bode 2.4., správca dane toto vyjadrenie nebral do úvahy a ani predložené dôkazy nevyhodnotil, čím porušil zásadu voľného hodnotenia dôkazov daňového konania. Žalovaný k námietke, že správca dane nepostupoval v súlade s § 68 ods.3 Daňového poriadku, opomenul, že zápisnica o ústnom pojednávaní obsahuje aj vyjadrenie splnomocneného zástupcu, ktorým namietal, že pri ústnom pojednávaní sa správca dane nevyjadril k skutočnostiam, ktoré daňový subjekt uviedol vo svojom vyjadrení k výzve na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v Protokole, v ktorom poukázal na rozpor s hodnotením dôkazov. Správca dane sa k týmto rozporom nevyjadril a tieto dôkazy nevyhodnotil. Prvostupňový orgán verejnej správy sa tiež nevyjadril k rozhodnutiam Európskeho súdneho dvora, na ktoré sa daňový subjekt odvolával a nezaujal k nim žiadne stanovisko. Správca dane tak porušil zásadu voľného hodnotenia dôkazov, nevyhodnotil všetky

predložené dôkazy a nevyhodnotil ich ani vo vzájomnej súvislosti. Za nesprávny považoval žalobca záver správca dane, že motorové vozidlo malo byť používané na súkromné účely konateľom spoločnosti, nakoľko v takom prípade by platiteľovi dane vznikla daňová povinnosť odviešť daň z použitia vozidla na súkromné účely. Avšak v takom prípade by sa bezplatné dodanie služby považovalo za dodanie za protihodnotu. Ak mal správca dane pochybnosti o účele použitia motorového vozidla vo Švajčiarsku, mal žalobcu vyzvať na preukázanie týchto skutočností podľa § 24 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku. Žalobca zdôraznil, že v relevantnom období vykonával ekonomickú činnosť, za ktorú je potrebné považovať aj činnosť smerujúcu k získaniu alebo vydaniu majetku, ktorý žalobca vlastnil, ktorý žalobca používal a po vydaní veci ho mienil využívať na prevádzkovanie a poskytovanie kaderníckych a kozmetických služieb. V zmysle judikatúry ESD žalobca konštatoval, že za ekonomickú činnosť môžu byť považované aj počiatočné investičné náklady a správca dane je povinný brať do úvahy aj deklarovaný úmysel prevádzkovať ekonomickú činnosť. Žalobca mal zato, že predbežným opatrením Okresného súdu v Banskej Bystrici (sp.zn. 60Cb/62/2014-74) preukázal, že vlastní majetok, ktorý mu zadržovala tretia osoba a charakter majetku svedčí o tom, že daňový subjekt vykonával všetky kroky na to, aby kadernícke a kozmetické služby ďalej poskytoval. Názor správca dane je nesprávny, nakoľko neuznanie odpočtu dane zo služby finančného prenájmu bude mať za následok, že žalobca si nikdy v budúcnosti, ani v čase uskutočnenia zdaniteľných obchodov, nebude môcť uplatniť odpočítanie dane zo služby finančného prenájmu. Žalobca poukázal na rozsudky Európskeho súdneho dvora, na základe ktorých mal zato, že nárok na odpočet dane vzniká platiteľovi pri všetkých prijatých tovaroch a službách, ak pri týchto dodávkach vzniká daňová povinnosť dane z pridanej hodnoty, čo značí, že ak takáto budúca dodávka nie je oslobodená od dane alebo ak budúca dodávka nie je vylúčená z predmetu dane, bez ohľadu na to, či k naplneniu zámeru platiteľa o uskutočnení dodávok tovarov a služieb v budúcnosti na základe objektívnych okolností prípadu dôjde. Za nesprávny a v rozpore s judikatúrou ESD považoval názor žalovaného a správca dane, podľa ktorého daň z pridanej hodnoty môže byť odpočítaná iba v prípade, že prijaté zdaniteľné plnenia priamo a bezprostredne súvisia s uskutočňovanými plneniami, s ktorými je spojený nárok na odpočet dane a nárok na odpočet dane na vstupe u prijatého tovaru alebo prijatých služieb vzniká len v situácií, ak sú tieto prijaté plnenia súčasťou nákladov dodávok tovarov alebo služieb, ktoré majú byť uskutočnené následne a bezprostredne. Žalobca zdôraznil, že dostatočne a jednoznačne preukázal správcovi dane, že služobné cesty boli vykonané za účelom zabezpečenia právnych služieb, nakoľko boli predložené záznamy o prevádzke motorového vozidla a správca dane uznal aj odpočítanie dane z nakúpených pohonných hmôt. Bola tiež predložená zmluva uzavretá s právnickou kanceláriou zastupujúcou žalobcu v spore o vydanie zadržaného majetku žalobcu, predbežné opatrenie okresného súdu. Výdavok na finančný prenájom vozidla použil žalobca na účel, aby v budúcnosti mohol uskutočniť zdaniteľné prvky, či už v podobe prevádzkovania kaderníckych a kozmetických služieb, alebo predaja tohto majetku po ukončení súdneho sporu. V logickom rozpore je neuznanie odpočítania dane z leasingových splátok vozidla, nakoľko v rovnakom zdaňovacom období správca dane uznal právo na odpočítanie dane z nákupu pohonných hmôt. Z uvedených dôvodov mal žalobca za preukázané, že správca dane postupoval v rozpore so zákonom, porušil zákonom ustanovené práva daňového subjektu, skutkový stav vyhodnotil nesprávne a účelovo a nepostupoval v súlade s § 3 a § 24 ods. 2 Daňového poriadku. Nevyhodnotil všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a právne nesprávne posúdil skutkový stav veci. Považoval rozhodnutie žalovaného a správca dane za zjavne neodôvodnené a arbitrárne.

5. Žalovaný v písomnom vyjadrení navrhol žalobu zamietnuť a žalobcu zaviazat' znášaním trov konania a trov právneho zastúpenia zo svojho. Námiety a argumentáciu žalobcu k § 3 Daňového poriadku nepovažoval za dôvodné. Mal zato, že správca dane zhodnotil všetky dôkazy v zmysle § 3 ods. 3 Daňového poriadku a dospel k správnejmu záveru, že žalobca vierohodným a nespochybniteľným spôsobom nepreukázal splnenie hmotnoprávnej podmienky na uznanie nároku na odpočítanie dane uvedenej v § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z., podľa ktorého 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. Správca dane neuznal žalobcovi odpočítanie dane z pridanej hodnoty, nakoľko žalobca nepreukázal, že predmet fakturácie použil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ v kontrolovanom zdaňovacom období. Skutočnosť, že správca dane neuviedol ustanovenie § 19 ods. 2 ale ustanovenie § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. nemá vplyv na rozhodnutie, nakoľko porušenie je zrejmé z ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z.. Podľa žalovaného konaním správcu dane nedošlo k porušeniu ustanovenia § 68 ods. 3 Daňového poriadku pri vedení vyrubovacieho konania. Protokol z daňovej kontroly (č. 20242192/2015 zo dňa 18. mája 2015) bol spolu z výzvou zo dňa 19. mája 2015 doručený žalobcovi dňa 25. mája 2015 a dňom doručenia Protokolu bola daňová kontrola v zmysle § 46 ods. 9 písm. a) Daňového poriadku ukončená a nasledujúci deň začalo

vyrubovacie konanie. Ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane, dohodne so správcom dane deň prerokovania predložených pripomienok a dôkazov. Vyjadrenie k zisteniam uvedeným v Protokole bolo elektronicky doručené dňa 8. apríla 2015 bez toho, aby daňový subjekt navrhol termín prerokovania pripomienok. V oznámení následne správca dane určil termín prerokovania pripomienok na deň 22. júla 2015. O prerokovaní pripomienok pritom správca dane spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní č.20556400/2015 (dňa 22. júla 2015). Žalobcom bolo v rámci prerokovania pripomienok predložené vyjadrenie tvoriace súčasť zápisnice. Podľa stanoviska správcu dane uvedeného v zápisnici daňový subjekt nepredložil správcovi žiadne nové dôkazy preukazujúce jeho právo na odpočítanie dane, a preto správca dane považoval zápisnicu za poslednú s tým, že v lehote 15 dní vydá rozhodnutie. Zo strany žalobcu neboli vznesené žiadne návrhy smerujúce proti obsahu zápisnice, neboli prijaté žiadne závery k vzneseným návrhom, námietkam proti obsahu zápisnice a neboli prijaté žiadne opatrenia a závery pri ústnom pojednávaní. Pokiaľ žalobca namietal, že správca dane sa k pripomienkam žalobcu špecifikovaným v žalobe vyjadril nedostatočne alebo ich v odôvodnení ponechal bez povšimnutia, žalovaný v písomnom vyjadrení uviedol, že tieto námietky boli uvedené už vo vyjadrení k protokolu a uplatnené v odvolacom konaní. Mal zato, že správca dane svoje rozhodnutie náležite odôvodnil, v závere rozhodnutia zosumarizoval kontrolné zistenia a vyhodnotil dôkazy, na základe ktorých prijal záver. Správca dane vychádzal zo zisteného skutkového stavu, ktorý sumarizoval v závere odôvodnenia prvostupňového rozhodnutia v časti kontrolné zistenia a vyhodnotenie dôkazov. Žalovaný zdôraznil svoj právny názor, podľa ktorého aby mohol byť uplatnený nárok na odpočítanie dane uznaný, musia mať nadobudnuté tovary a služby priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami, ktoré sú dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Je nevyhnutné, aby zámer platiteľa, ako použije prijaté plnenia, bol zrejmý v čase vzniku práva na odpočítanie dane, aby bolo jednoznačné, že prijaté tovary alebo služby sa viažu k uskutočneniu plnení, s ktorými je spojený nárok na odpočet dane. Spoločný systém dane z pridanej hodnoty zaručuje plnú neutralitu, čo sa týka daňového zaťaženia všetkých ekonomických činností bez ohľadu na ich účel a výsledok, pokiaľ tieto činnosti ako také podliehajú dani z pridanej hodnoty. Právo na odpočítanie dane je neoddeliteľnou súčasťou dane z pridanej hodnoty a nemožno ho obmedziť. Na to, aby bolo možno odpočítať DPH, musia plnenia uskutočnené na vstupe priamo a bezprostredne súvisieť s plneniami na výstupe, pri ktorých je daň z pridanej hodnoty odpočítateľná. Pokiaľ žalobca argumentoval rozsudkom ESD vo veci Rompelman, žalovaný uviedol, že v posudzovanej veci nejde o prvotnú investíciu, ktorá má byť v budúcnosti využívaná na komerčné (podnikateľské) účely. Správca dane má právo požadovať doklady o využití motorového vozidla na podnikateľské účely. Tvrdenie žalobcu o nadobudnutí motorového vozidla na podnikateľské aktivity nebolo zo strany žalobcu preukázané jednoznačnými dôkazmi, za ktoré žalovaný nepovažoval dôkazy predložené žalobcom o právnom zastupovaní a v tejto súvislosti vykonaných cestách do Bratislavy. Tvrdenie žalobcu o zakúpení motorového vozidla za účelom obstarania právnych služieb spojených s navrátením zadržaného majetku a tovaru a za účelom zabezpečenia nových priestorov a zariadenia nebolo jednoznačne preukázané. Na okraj žalovaný uviedol, že od 3. júna 2015 žalobca prestal byť držiteľom daného motorového vozidla.

6. Žaloba bola podaná za účinnosti zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej len „O.s.p.“).

7. Dňa 01. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“).

8. Podľa § 491 ods. 1 SSP, ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

9. Krajský súd v Banskej Bystrici s poukazom na § 491 ods. 1 SSP preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie a konanie, ktoré ich vydaniu predchádzalo, aplikujúc ustanovenia SSP a po prejednaní veci na pojednávaní dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, a preto ju v zmysle § 190 SSP zamietol.

10. Právny zástupca žalobcu na pojednávaní zotrval na podanej žalobe a dôvodoch v nej uvedených. Navrhol, aby súd rozhodnutie žalovaného zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie a uplatnil nárok na náhradu trov konania. Na pojednávaní zdôraznil, že podstatou pre rozhodnutie vo veci je právna otázka, či sa predmet leasingovej zmluvy považuje za dodanie tovaru alebo za dodanie služby. Považoval leasingovú zmluvu za „v podstate“ nájomnú zmluvu a preto mal zato, že ide o poskytnutie služby. Ak

by sa posúdila leasingová zmluva a dodávka na jej základe ako dodávka tovaru, bola by tým popretá podstata leasingovej zmluvy.

11. Žalovaný navrhol žalobu zamietnuť a zotrval na stanoviskách uvedených v písomnom vyjadrení k žalobe.

12. Podľa § 2 ods.1 ods.2 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.

13. 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.

14. Podľa § 178 ods.1 SSP žalobcom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy alebo opatrením orgánu verejnej správy ukrátená na svojich právach alebo právom chránených záujmoch.

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

16. Podľa § 3 ods.1 zákona č.222/2004 Z.z. zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa odseku 2 bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

17. Podľa § 3 ods.2 zákona č.222/2004 Z.z. ekonomickou činnosťou (ďalej len "podnikanie") sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku; ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

18. Podľa § 19 ods.1 zákona č.222/2004 Z.z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. 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.

19. Podľa § 19 ods.2 zákona č.222/2004 Z.z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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

21. Podľa § 49 ods.2 písm.a) zákona č.222/2004 Z.z. platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

22. Podľa § 3 ods.1-3 Daňového poriadku

(1) 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.

(2) 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 správneému určeniu a vyrubeniu dane.

(3) 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.

23. Podľa § 24 ods.2 Daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosť nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

24. podľa § 46 ods.8 Daňového poriadku zamestnanec správcu dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; protokol sa nevyhotovuje, ak je daňová kontrola ukončená podľa odseku 9 písm. b) a c). Ak sa daňovou kontrolou zistil rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, zašle správca dane spolu s protokolom kontrolovanému daňovému subjektu aj výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, ak tento zákon neustanovuje inak. Vo výzve správca dane určí lehotu, nie kratšiu ako 15 pracovných dní od jej doručenia, v ktorej sa má kontrolovaný daňový subjekt vyjadriť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa daňovou kontrolou rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov nezistí, výzva na vyjadrenie k protokolu sa nezasieľa. Rovnako sa výzva nezašle, ak daňový subjekt neumožní vykonanie daňovej kontroly, v dôsledku čoho mu zanikne nárok na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu.

25. Podľa § 63 ods.2 Daňového poriadku rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

26. Podľa § 63 ods.3 Daňového poriadku ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať

a) označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal,

b) číslo a dátum rozhodnutia,

c) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, identifikačné číslo organizácie a identifikačné číslo daňového subjektu, ak mu bolo pridelené pri registrácii, alebo iný identifikátor pridelený správcom dane, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie alebo nemá povinnosť evidencie podľa osobitného predpisu; ak ide o zahraničnú fyzickú osobu dátum narodenia alebo iný údaj identifikujúci túto osobu a ak ide o zahraničnú právnickú osobu, ktorá nemá identifikačné číslo organizácie, použije sa iný údaj identifikujúci túto právnickú osobu,

d) výrok, ktorý obsahuje údaje podľa písmena c), rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, ak sa ukladá povinnosť plniť, rozhodnutie o náhrade nákladov správy daní podľa § 12, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu príslušnej banky, na ktorý má byť suma zaplatená,

e) poučenie o mieste, lehote a forme podania odvolania s upozornením na prípadné vylúčenie odkladného účinku,

f) vlastnoručný podpis povereného zamestnanca finančného riaditeľstva alebo správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, s uvedením jeho mena, priezviska a funkcie a odtlačok úradnej pečiatky, ak ide o správcu dane, ktorým je obec, podpis starostu obce alebo ním povereného zamestnanca obce s uvedením mena, priezviska starostu obce a odtlačok úradnej pečiatky; ak sa rozhodnutie doručuje

elektronickými prostriedkami, vlastnoručný podpis a odtlačok úradnej pečiatky sa nahrádzajú zaručeným elektronickým podpisom.

27. Podľa § 63 ods.5 Daňového poriadku rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

28. Podľa § 68 ods.1-3 Daňového poriadku

(1) Ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 a končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu; vyrubovacie konanie nezačne, ak sa výzva podľa § 46 ods. 8 nezasiela. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 49 ods. 1 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa § 48 ods. 2. Ak daňovú kontrolu vykonalo finančné riaditeľstvo, vyrubovacie konanie vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá miestne príslušný správca dane.

(2) Správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní od uplynutia lehoty na vyjadrenie sa k protokolu podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, ak

a) sa daňový subjekt vzdá práva na vyjadrenie sa k zisteniam v protokole,

b) daňový subjekt nemá pripomienky k zisteniam v protokole,

c) sa daňový subjekt nevyjadrí k protokolu v lehote určenej správcom dane vo výzve; v tom prípade správca dane o tejto skutočnosti spíše úradný záznam.

(3) Ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. O priebehu a o výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19, a to aj opakovane; v tom prípade správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní odo dňa spísania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spísania úradného záznamu.

29. Predmetom preskúmvacieho konania je rozhodnutie žalovaného, ktorý odvolaním napadnuté rozhodnutie správcu dane č.20563762/2015 zo dňa 23. júla 2015, ktorým správca dane žalobcovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty v sume 8.681,33 Eur, potvrdil.

30. Žalobca v žalobe namietal nezákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného ako aj nezákonnosť rozhodnutia správcu dane z dôvodov uvedených v § 250j ods.2 písm.a), b) d) a e) O.s.p. (v znení účinnom do 30. júna 2016) a teda, že rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, zistenie skutkového stavu, z ktorého vychádzalo správne rozhodnutie je v rozpore s obsahom spisov, rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov a v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Uvedené dôvody sú dôvodmi zrušenia rozhodnutia orgánu verejnej správy podľa § 191 ods.1 písm. c), d), f) a g) SSP, účinného od 1. júla 2016.

31. V konkrétnostiach žalobca namietal, že správca dane pri výkone daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní porušil základné zásady správy daní ustanovené v § 3 Daňového poriadku, napadnuté rozhodnutie žalovaného a rozhodnutie správcu dane sú nepreskúmateľné, nakoľko neobsahujú všetky náležitosti podľa § 63 ods.5 Daňového poriadku. Žalobca mal tiež zato, že správca dane v konaní porušil ustanovenie § 68 ods.3 Daňového poriadku z dôvodu, že sa nevyjadril k všetkým pripomienkam žalobcu ako daňového subjektu vneseným v priebehu daňovej kontroly a v priebehu vyrubovacieho konania. Žalovaný sa nevyjadril k rozhodnutiam Európskeho súdneho dvora, na ktoré poukazoval žalobca, tieto dôkazy nevyhodnotil a postupoval tak v rozpore s ustanovením § 24 ods.2 Daňového poriadku.

32. Je potrebné zdôrazniť, že žalovaný svoje rozhodnutie založil na tom, že žalobca nespĺnil hmotnoprávne podmienky na uznanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty uvedené v § 49 ods.2 písm.a) zákona č.222/2004 Z.z., a teda, že platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ, pričom môže odpočítať daň, ktorá je voči nemu uplatnená iným platiteľnom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané. V súvislosti s uvedeným ustanovením zákona o DPH žalovaný zdôraznil, že žalobca v zdaňovacom období II. štvrťrok 2014 (a ani v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach) nevykonával žiadnu ekonomickú činnosť, z ktorej by dosahoval príjmy a žalobca jednoznačne nepreukázal svoje tvrdenia o tom, že motorové vozidlo bolo zakúpené za účelom zabezpečenia právnych služieb spojených s navrátením zadržaného majetku, obstarania nových priestorov a zariadení súvisiacich s podnikateľskou činnosťou žalobcu. Nadobudnuté tovary a služby musia mať v súlade s ustanovením § 49 ods.2 zákona č.222/2004 Z.z. priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami, ktoré sú dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Zámer platiteľa, ako použije prijaté plnenia, musí byť zrejmý v čase vzniku práva na odpočítanie dane, aby bolo jednoznačné, že prijaté tovary alebo služby sa viažu k uskutočneniu plnení, s ktorými je spojený nárok na odpočet dane.

33. Pokiaľ žalobca namietal porušenia ustanovenia § 3 Daňového poriadku správcou dane, jeho námietka je nekonkrétna. Žalobca citoval ustanovenie § 3 ods.1-3 Daňového poriadku, pričom uviedol, že „tieto zásady neznamenajú, že správca dane hodnotí dôkazy svojvoľne, ale je povinný vyhodnotiť všetky dôkazy, ktoré v daňovom konaní vyšli najavo a hodnotí ich vo vzájomnej súvislosti. Správca dane postupoval v danom prípade spôsobom, ktorý nevedol k objektívne zistenému stavu, došlo k porušeniu princípov spravodlivého procesu vrátane porušenia zásady rovnosti, zásady zákonnosti a súčinnosti daňového konania“. Žalobca však v žalobe v konkrétnostiach neuviedol, v čom vidí pochybenie správcu dane a žalovaného v rozsahu vyššie uvedených tvrdení, akým spôsobom došlo k porušeniu zásady rovnosti, zásady zákonnosti a súčinnosti daňového subjektu a čo vytyka postupu správcu dane, ktorý podľa neho nemal viesť k riadnemu, objektívne zistenému skutkovému stavu. Tieto dôvody sú všeobecné a nie je úlohou správneho súdu v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy za žalobcu konkrétne dôvody prípadnej nezákonnosti vyhľadávať.

34. Žalobca namietal nepreskúmateľnosť rozhodnutia žalovaného a rozhodnutia správcu dane, nakoľko tieto podľa jeho tvrdenia neobsahujú náležitosti podľa § 63 ods.5 Daňového poriadku. Preskúmaním rozhodnutia súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie obsahuje všetky náležitosti ustanovené zákonom (§ 63 ods.3 Daňového poriadku). Pokiaľ ide o odôvodnenia rozhodnutia, podľa ustanovenia § 63 ods.5 Daňového poriadku v odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo. V tomto smere žalobca predovšetkým namietal, že odôvodnenie rozhodnutia správcu dane neobsahovalo zákonné ustanovenie, ktoré správca dane aplikoval a s takouto odvolacou námietkou sa žalovaný nezaoberal. Táto námietka je v rozpore s obsahom administratívneho spisu. Správca dane ako aj žalovaný vo svojich rozhodnutiach poukázali na ustanovenie § 49 ods.1 písm.a) zákona č.222/2004 Z.z., na základe ktorého platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ a svoje rozhodnutie založili na konštatovaní, že túto hmotnoprávnu podmienku pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty žalobca pri uplatnení nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty nespĺnil. K tvrdeniu žalobcu, že správca dane v odôvodnení rozhodnutia uviedol ustanovenie § 19 ods.1 zákona č.222/2004 Z.z., správny súd uvádza, že toto pochybenie správcu dane žalovaný v napadnutom rozhodnutí napravil tým, že správne citoval ustanovenie § 19 ods.2 zákona č.222/2004 Z.z. týkajúce sa dodania služby, o ktorú v prípade leasingovej zmluvy v skutočnosti ide. Toto pochybenie správcu dane nespôsobuje nezákonnosť a ani nepreskúmateľnosť rozhodnutia najmä z vyššie uvedeného dôvodu, že napadnuté rozhodnutie je založené na nespĺnení hmotnoprávnej podmienky pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty (§ 49 ods.1 písm.a/ Daňového poriadku). Z toho, že žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia správne uviedol ustanovenie § 19 ods.2 zákona č.222/2004 Z.z. súčasne vyplýva, že odvolacou námietkou žalobcu sa žalovaný zaoberal.

35. Žalobca ďalej namietal porušenie ustanovenia § 68 ods.3 Daňového poriadku. Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 31. marca 2015 (číslo XXXXXXXX/XXXX) žalobcovi oznámil kontrolné zistenia z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie II.štvrťrok 2014. Na ústnom

pojednávani sa žalobca prostredníctvom splnomocneného zástupcu nevyjadril a uviedol, že k zisteniam sa vyjadrí v lehote 8 dní odo dňa podpisu zápisnice. Vyjadrenie daňového subjektu bolo správcovi dane doručené dňa 8. apríla 2014. Toto vyjadrenie správcu dane v celom rozsahu prevzal do Protokolu v súlade z § 47 písm.i) Daňového poriadku. Správca dane v súlade s § 46 ods.8 Daňového poriadku vyzval žalobcu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole (č.XXXXXXXXXX/XXXX zo dňa 19. mája 2015) v lehote 15 dní odo dňa doručenia výzvy s tým, že zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Výzvu žalobca prevzal dňa 25. mája 2015. Z administratívneho spisu je zrejmé, že vyjadrenie daňového subjektu bolo spracované 15. júna 2015 (a teda po lehote uvedenej vo výzve na vyjadrenie sa) a toho istého dňa doručené žalovanému elektronickým podaním. Následne (č.XXXXXXXXXX/XXXX zo dňa 25. júna 2015) správca dane žalobcovi oznámil termín ústneho pojednávania vo veci prerokovania písomného vyjadrenia daňového subjektu ku kontrolným zisteniam správcu dane uvedeným v Protokole. Vyjadrenia žalobcu k Protokolu o daňovej kontrole boli v celom rozsahu prevzaté do zápisnice o ústnom pojednávaní (č.XXXXXXXXXX/XXXX zo dňa 22. júla 2015), prílohou zápisnice bolo i písomné vyjadrenie splnomocneného zástupcu daňového subjektu - Pronardi s.r.o., predložené na ústnom pojednávaní. Zápisnica z ústneho pojednávania obsahuje vyjadrenie správcu dane k pripomienkam daňového subjektu, správca dane uviedol, z akých dôvodov mal zato, že žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období nevykonával ekonomickú činnosť, z ktorej by dosahoval príjem a na základe akých skutočností a právnych záverov mal zato, že nárok na nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty nevznikol.

36. Z vyššie uvedeného vyplýva, že správca dane postupoval v súlade s ustanovením § 46 ods.8 Daňového poriadku, žalobcu vyzval na vyjadrenie ku kontrolným zisteniam uvedeným v Protokole. Nemožno tvrdiť, že správca dane postupoval vo vzťahu k prerokovaniu pripomienok k Protokolu v rozpore so zákonom, pokiaľ žalobca ako daňový subjekt svoje pripomienky správcovi dane zaslal po lehote uvedenej vo výzve; zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Povinnosť prerokovania pripomienok daňového subjektu k zisteniam uvedeným v Protokole vzniká len v prípade, ak daňový subjekt tieto pripomienky v lehote uplatní, čo zodpovedá zákonnej dikcii uvedenej v § 68 ods.3 Daňového poriadku („Ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane“). Pokiaľ správca dane napriek tomu pripomienky daňového subjektu prerokoval, nekonal spôsobom zakladajúcim prípadnú nezákonnosť napadnutého rozhodnutia. Obdobné konštatovanie platí aj k pripomienkam predloženým splnomocneným zástupcom daňového subjektu - Pronardi s.r.o., predloženým na ústnom pojednávaní, a teda po uplynutí lehoty uvedenej vo výzve podľa § 46 ods.8 Daňového poriadku. Platí, že prerokovanie pripomienok k protokolu neznamená, že správca dane je povinný odpovedať na všetky námietky a výhrady daňového subjektu k Protokolu. Postačuje, že správca dane tieto pripomienky prerokuje (čo je preukázané v zápisnici) a vyjadrí svoje stanovisko k nim. Obsahom vyjadrenia správcu dane k pripomienkam je podstatná odpoveď správcu dane daňovému subjektu, na základe čoho mal zato, že nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty nevznikol. Námietka nezákonnosti rozhodnutia správcu dane z dôvodu porušenia ustanovenia § 68 ods.3 Daňového poriadku je preto nedôvodná.

37. Žalobca tvrdil, že žalovaný sa nevyjadril k rozhodnutiam Európskeho súdneho dvora, na ktoré poukazoval žalobca, tieto dôkazy nevyhodnotil a postupoval tak v rozpore s ustanovením § 24 ods.2 Daňového poriadku. V podanom odvolaní daňový subjekt poukázal na rozsudky ESD C-110/98 vo veci Gabalfrisa (stanovisko k transakciám uskutočneným pred začatím podnikania), C-110/98 vo veci INZO (počiatočné investičné výdavky ako ekonomická činnosť) a C-268/83 vo veci Rompelman. Námietka žalobcu je v rozpore s obsahom odôvodnenia napadnutého rozhodnutia, nakoľko je zrejmé, že žalovaný sa takouto odvolacou námietkou zaoberal a konštatoval, že vo veci nešlo o počiatočné investície a prípadné činnosti za účelom začatia podnikania, ale o splnenie hmotnoprávnych predpisov pre uplatnenia práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Aj táto námietka žalobcu je tak nedôvodná.

38. Žalovaný založil svoje rozhodnutie na tom, že žalobca nepreukázal, že by vykonával ekonomickú činnosť podľa § 3 ods.2 zákona č.222/2004 Z.z.. Napriek rozsiahlej argumentácii žalovaného vo vzťahu k skutkovému stavu žalobca nepreukázal a ani netvrdil, že by vykonával také činnosti, aké má zapísané v obchodnom registri. Iniciovanie súdneho sporu a zotrúvanie v ňom, aj keď jeho výsledkom môže byť získanie, resp. navrátenie zadržaného majetku žalobcu, nie sú činnosťou, ktorá by mohla byť charakterizovaná ako ekonomická činnosť v zmysle § 3 ods.2 zákona č.222/2004 Z.z. a nešlo ani o prvotné investičné výdavky. Inú činnosť ako iniciovanie súdneho sporu a právne zastupovanie v ňom

žalobca v zdaňovacom období nepreukázal. Voči konštatovaniu žalovaného (resp. správcu dane), že takúto činnosť nepreukázal ani v nasledovných zdaňovacích obdobiach, ani nenamietal.

39. Pokiaľ žalobca v závere žaloby namietal arbitrárnosť rozhodnutia a porušenie ustanovenia § 24 ods.2 Daňového poriadku, túto námietku bližšie nešpecifikoval, a preto je aj táto námietka nedôvodná.

40. Vzhľadom na uvedené skutočnosti súd žalobu podľa § 190 SSP zamietol, pretože po preskúmaní napadnutého rozhodnutia z dôvodov uvedených v žalobe dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie je v súlade so zákonom.

41. O náhrade trov konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 SSP, podľa ktorého správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech. Keďže žalobca v konaní nebol úspešný, správny súd mu náhradu trov konania nepriznal.

42. Toto rozhodnutie prijal správny súd pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods.4 SSP).
Toto rozhodnutie prijal správny súd pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods.4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť v lehote 30 dní od jeho doručenia, podaná na Krajskom súde v Banskej Bystrici.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť: a) označenie napadnutého rozhodnutia, b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva, d) návrh výroku rozhodnutia. Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Kasačnú sťažnosť je potrebné predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.