

Súd: Krajský súd Banská Bystrica
Spisová značka: 75S/58/2021
Identifikačné číslo súdneho spisu: 6021200375
Dátum vydania rozhodnutia: 22. 06. 2022
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Drahomíra Mikulajová
ECLI: ECLI:SK:KSBB:2022:6021200375.3

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Banskej Bystrici, ako správny súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Drahomíry Mikulajovej a členiek senátu JUDr. Jany Novotnej a JUDr. Silvie Zdráhalovej Rúfusovej, v právnej veci žalobcu: VIGO BB, s.r.o., so sídlom Partizánska cesta 71, 974 01 Banská Bystrica, IČO: XX XXX XXX, právne zast.: JUDr. Eva Krchňavá, advokátka, so sídlom Rudlovská cesta 47, 974 01 Banská Bystrica, IČO: XX XXX XXX, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101015485/2021 zo dňa 10. júna 2021, takto

rozhodol:

I. Súd žalobu **z a m i e t a**.

Žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznáva.

o d ô v o d n e n i e :

Administratívne konanie

1. U žalobcu, ako daňového subjektu, bola Daňovým úradom Banská Bystrica (ďalej aj len „správca dane“ alebo „orgán verejnej správy prvého stupňa“) vykonaná daňová kontrola na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „DPH“) za zdaňovacie obdobie december 2017, ktorá bola ukončená dorúčením protokolu č. 100330722/2019 zo dňa 30.01.2019.

Prvostupňové administratívne rozhodnutie

2. V následnom vyrubovacom konaní správca dane rozhodnutím č. 101901234/2020 zo dňa 03.12.2020 podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „Daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2017 v sume 5 020,00 Eur, t. j. znížil nadmerný odpočet zo sumy 5 633,36 Eur na sumu 613,36 Eur. Išlo o druhé prvostupňové rozhodnutie, keď prvé rozhodnutie správcu dane č. 101060246/2019 zo dňa 07.05.2019 bolo rozhodnutím žalovaného č. 102276273/2019 zo dňa 02.10.2019 zrušené a vec vrátená správcovi dane na vykonanie doplňujúceho dokazovania vypočutím svedkov H. G. a G. N., prípadne aj iných.

3. Správca dane neuznal žalobcovi uplatnené odpočítanie DPH z dodávateľskej faktúry prijatej od dodávateľa MyFish, s.r.o., so sídlom Horná 54, 974 01 Banská Bystrica, IČO: XX XXX XXX. Išlo o faktúru č. XXXXXXXXXX, dátum vystavenia: 06.12.2017, dátum dodania: 06.12.2017, základ dane 25 100,00 Eur, DPH 20%: 5 020,00 Eur, suma celkom: 30 120,00 Eur, s predmetom fakturácie demontáž plniacej linky na sklo. Vydaniu rozhodnutia správcu dane predchádzalo prerokovanie pripomienok a dôkazov vo

vyrubovacom konaní, ku ktorému došlo dňa 19.11.2020 za účasti žalobcu, o ktorom úkone bola spísaná Zápisnica č. XXXXXXXXXX/XXXX.

4. Správca dane v odôvodnení rozhodnutia zhrnul dôkazy a vyhodnotil zistené skutočnosti v priebehu daňovej kontroly so záverom, že demontáž linky na plnenie skla nebola poskytnutá spoločnosťou MyFish, s.r.o. Vyhodnotil aj dôkazy získané v priebehu vyrubovacieho konania a konštatoval, že doplnením dokazovania správca dane zistil a preukázal, že platiteľ v súvislosti s prijatým zdaniteľným plnením od spoločnosti MyFish, s.r.o. porušil ustanovenie § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „Zákon o DPH“ alebo „zákon č. 222/2004 Z. z.“). Platiteľ k preukázaniu splnenia podmienok pre uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa § 49 Zákona o DPH predložil dôkazy, ktoré správca dane vyhodnotil ako formálne. Žalobca predložením faktúry od dodávateľa síce deklaroval, že uskutočnil zdaniteľný obchod, ale správca dane preukázal (výsluchmi svedkov - H. G., H. G. E., G. D., G. L.), že pri zdaniteľnom obchode uskutočnenom so spoločnosťou MyFish, s.r.o. neboli splnené podmienky na vznik nároku na odpočítanie dane. Spoločnosť MyFish, s.r.o. nevznikla daňová povinnosť H. zmysle § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. a tým právo - nárok daňového subjektu VIGO BB, s.r.o. na odpočítanie dane z prijatej faktúry č. 201701201 nevzniklo, nakoľko správca dane má za to, že služba - demontáž linky na plnenie do skla, nebola poskytnutá spoločnosťou MyFish, s.r.o. Rozhodnutie odôvodnil tým, že pri posudzovaní nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty musí mať skutočný stav prednosť pred stavom formálne právnym. Táto zásada nielen umožňuje, ale aj prikazuje, aby správca dane neprihliadal k simulovaným právnym úkonom, keď tieto sa reálne neuskutočnili, nenaplnili a zastierajú úkony, ktoré sa uskutočnili. Nevyhnutným pre nárok na odpočet DPH je preukázanie, že formálna deklarácia predložených dokladov má aj povahu faktu, teda, že tovar alebo služby, ktoré sú deklarované na faktúre, boli skutočne dodané platiteľom uvedeným na faktúre. Nárok na odpočet DPH nevzniká len jeho uplatnením, ale až po splnení podmienok, ktorých splnenie je platiteľ povinný preukázať a za správnosť ktorých zodpovedá. V zmysle rozhodnutí Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-459/17 a C-460/17 SGI a Valérie SNC (bod 47) Súdny dvor prijal záver, 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 súvislosti s uvedeným správca dane konštatoval, že kontrolovaný daňový subjekt je povinný viesť svoju evidenciu, uskutočňovať svoju činnosť a preverovať si svojich obchodných partnerov tak, aby v akomkoľvek prípade, v každej situácii mal dostatočné podklady pre to, aby riadne preukázal existenciu, resp. vznik nárokov a povinností v zmysle daňových zákonov.

5. Z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane vyplýva, že neodôvodnil rozhodnutie tým, že žalobca sa podieľal na daňovom podvode, ale že porušil ustanovenie § 49 ods. 1 Zákona o DPH, keď pri zdaniteľnom obchode s dodávateľom MyFish, s.r.o. neboli splnené podmienky na nárok na odpočítanie dane. Pretože dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť, nevznikol ani žalobcovi nárok na odpočet dane. Bolo preukázané, že služba nebola poskytnutá dodávateľom spoločnosťou MyFish, s.r.o., keď správca dane preukázal, že služby neboli vykonané zamestnancami spoločnosti MyFish, s.r.o., tak ako to deklaroval platiteľ dane.

Druhostupňové administratívne rozhodnutie

6. Proti rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 101015485/2021 zo dňa 10.06.2021, ktorým rozhodnutie správcu dane potvrdil.

7. Žalovaný v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že nezistil žiadny dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení rozhodnutia správcu dane. Tieto spolu so správnou citáciou všetkých právnych noriem vytvárajú podľa žalovaného dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku rozhodnutia správcu dane. Žalovaný sa s rozhodnutím v celom rozsahu stotožnil, považujúc právne posúdenie veci správcu dane za správne. Po doplnení dokazovania, na čo bol správca dane žalovaným zaviazaný v predchádzajúcom zrušujúcom rozhodnutí, správca dane opätovne posúdil uplatnený nárok a vo veci rozhodol. Žalovaný poznamenal, že žalobca predložil správcovi dane len formálne dôkazy, faktúru a objednávku, avšak iný dôkaz preukazujúci jeho tvrdenia nepredložil. Správca dane preveroval reálnosť uskutočnenia predmetného zdaniteľného obchodu a zistil, že tento nevykonala osoba uvedená na faktúre, čo je zákonnou podmienkou (Zákona o DPH) pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane v zmysle Zákona o DPH (tak, ako to požadoval daňový subjekt).

8. K osobe H. G. (konateľ spoločnosti MyFish, s.r.o. od 24.04.2017 do 17.06.2019) žalovaný konštatoval, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti, by mal mať presnú vedomosť o obsahu a rozsahu činnosti, ktorými spoločnosť napĺňa definíciu pojmu podnikanie, a to aj napriek podpísanej plnej moci. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárny orgán nemá, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných žalobcom sú v zmysle zásady obsiahnutej v § 3 ods. 6 Daňového poriadku oprávnené. H. G. správcovi dane uviedol, že ho G.Y. oslovil na podnet kamaráta G. N., ktorý mu povedal o jeho situácii, kedy býval bez vody a elektriky, či mu nepodpíše nejaké papiere, za čo dostane nejaké peniaze, ak firma bude prosperovať. Potom o týždeň na to prišiel za ním, mal podpísať plnú moc. Odvtedy pána W. nevidel. H. G. si to ani nečítal, išlo mu len o peniaze. Podľa žalovaného uvedená skutočnosť potvrdzuje, že o obchodných transakciách nemal H. G. iadnu vedomosť, o ničom nevedel a plnú moc vystavil len formálne. Odvtedy, ako H. G. dostal peniaze od G.Y. a ako podpísal pre neho plnú moc, tak G.Y. prestal dvíhať telefón. Kópiu generálnej plnej moci nemal a nemal ani žiadne účtovníctvo. K objednávke zo dňa 10.10.2017 H. G. uviedol, že podpis nie je jeho, objednávku videl prvýkrát na ústnom pojednávaní.

9. K osobe G. N. žalovaný uviedol, že podľa jeho vyjadrenia vedel o existencii H. G. nevedel o jeho podnikateľských aktivitách, všetko sa malo riadiť cez G.Y. Z vyššie uvedeného vyplýva, že osoby H. G. a G. N. sa nikdy nestretli. Ani výpoveď G. N. nepreukázala vykonanie predmetných prác dodávateľom daňového subjektu.

10. K osobe H. G., st. žalovaný uviedol, že podľa jeho vyjadrenia odmenu za vykonanú prácu na zákazkách vždy vyplácal G. N., vždy v hotovosti, za každú zákazku samostatne, rozsah odmeny spolu mohol byť od 1 200 Eur do 1 500 Eur. Pracovnú zmluvu, resp. dohodu o vykonaní práce nepodpisoval, dohodnuté boli ústne. Uvedená skutočnosť potvrdzuje, že predmetné služby nemali nič spoločné s pracovnoprávnym vzťahom medzi H. G., E. a spoločnosťou MyFish, s.r.o.

11. K osobe G. L. žalovaný uviedol, že podľa jeho vyjadrenia mal mať podpísanú dohodu o vykonaní práce uzavretú so spoločnosťou SWS Group s.r.o., ktorú nevedel predložiť, odvtedy ako ju podpísal, tak ju nevidel. Činnosť na dohodu pokračovala aj so spoločnosťou MyFish, s.r.o., ale s dohodou to malo skončiť obdobne ako s dohodou so spoločnosťou SWS Group s.r.o. Nebol prihlásený v Sociálnej poisťovni, ani odhlásený z evidencie na úrade práce. Mzdu, resp. odmenu za výkon práce mu nevyplátil nikto, mala to vyplatiť spoločnosť MyFish, s.r.o. Žalovaný poukázal na ustanovenie § 231 zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení, v zmysle ktorého je zamestnávateľ povinný prihlásiť sa do registra zamestnávateľov vedeného príslušnou pobočkou do 8 dní odo dňa, v ktorom začal zamestnávať aspoň jedného zamestnanca, a odhlásiť sa z tohto registra do 8 dní odo dňa, v ktorom nezamestnáva už žiadneho zamestnanca (písm. a)), prihlásiť do registra poisťencov a sporiteľov starobného dôchodkového sporenia (písm. b)). Zdôraznil, že v práve Slovenskej republiky sa uplatňuje zásada „ius ex iniuria non orfitur“ (právo nevzniká z bezprávia), teda na právnom úkone, ktorý nepožíva právnu ochranu nemožno zakladať iné práva.

12. K osobe G. D. odvolací orgán uviedol, že podľa jeho vyjadrenia vystavil odberateľskú faktúru č. 4/2018 za vykonané práce v hodnote 600 Eur priamo žalobcovi, keď v decembri 2017 si obnovil živnosť.

13. Žalovaný v odôvodnení rozhodnutia ďalej konštatoval, že skutočnosť, že osoby, ktoré žiadal vypočítať žalobca neboli zamestnancami spoločnosti MyFish, s.r.o., bolo potvrdené aj v Oznámení zo Sociálnej poisťovne ev. č. 2/50255165/2019 zo dňa 04.04.2019 vo vyrubovacom konaní po daňovej kontrole. H. G. uviedol, že podpis na objednávke nie je jeho podpisom.

14. Vo svetle objektívnych zistení (vyjadrení daňového subjektu, miestnym zisťovaním, výsluchmi svedkov v daňovej kontrole aj vo vyrubovacom konaní, získaním údajov z verejne dostupných registrov, odpovede na súčinnosť) správca dane spochybnil dôkaznú hodnotu dôkazov daňového subjektu, ich preukaznosť, a preto bolo povinnosťou daňového subjektu pravdivými dôkazmi preukázať uskutočnenie preverovaného zdaniteľného plnenia ako základnej podmienky uplatnenia práva na odpočítanie DPH v zmysle ustanovenia § 49 a § 51 Zákona o DPH. Dôkazy, ktoré žalobca vyčerpал, vo vzťahu k objektívnym zisteniam správcu dane nepreukazujú ním deklarovanú skutočnosť ohľadom zdaniteľného obchodu. Je rozumné očakávanie od daňového subjektu zabezpečiť si dostatok hodnoverných dôkazných prostriedkov ohľadom priebehu zdaniteľného obchodu tak, aby za každých okolností vedel preukázať zrealizovanie zdaniteľného obchodu spôsobom opísaným vo faktúre. Daňový subjekt k preukázaniu

splnenia podmienok pre uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa § 49 Zákona o DPH predložil dôkazy, ktoré správca dane vyhodnotil ako formálne, neodrážajúce materiálnu pravdu.

15. Žalovaný nesúhlasil s odvolacou námietkou, že dokazovanie bolo opakovane ukončené predčasne, že nebol zistený skutkový stav veci čo najúplnejším spôsobom a že sa správca dane neriadil názorom odvolacieho orgánu. Konštatoval, že správca dane v intenciách zrušujúceho rozhodnutia žalovaného opakovane vypočul svedka H. G. a žalobcom navrhnutého svedka G. N., zároveň aj iných svedkov, a to H. G., E., G. D., G. L., pričom predvolanie na výsluch svedka bolo zaslané aj H. G. G., G. G., B., G. A. L., avšak tieto výsluchy sa neuskutočnili z objektívnych príčin. Žalovaný konštatoval, že už výsluchom vypočutých svedkov bolo preukázané, že pri zdaniteľnom obchode žalobcu uskutočnenom so spoločnosťou MyFish, s.r.o. neboli splnené podmienky na vznik nároku na odpočítanie dane, nakoľko bolo preukázané, že služba nebola poskytnutá žalobcovi spoločnosťou MyFish, s.r.o. Podľa žalovaného správca dane oprávnene vyhodnotil, že vzhľadom na získané dôkazy už nebolo potrebné vykonať konfrontáciu svedkov, pričom daňový subjekt ani nedefinoval, čím bol ukrátený na svojich právach v dôsledku absencie konfrontácie. Už z vykonaného dokazovania vyplýva, že osoby H. G. a G. N. sa v súvislosti s obchodnými vzťahmi spoločnosti MyFish, s.r.o. nikdy nestretli. Ďalej žalovaný poukázal na to, že faktúra nespĺňa zákonom požadované náležitosti v zmysle § 74 Zákona o DPH, nakoľko v nej nie je presne identifikovaný rozsah dodanej služby a ani nemá prílohu, v ktorej by vykonané práce boli špecifikované. Tiež poukázal na to, že spoločnosť MyFish, s.r.o. na adrese sídla nesídlí, nezdržiava sa tam, názov spoločnosti nebol označený. O tejto spoločnosti nemal vedomosť ani správca a majiteľ budovy, v ktorej mala spoločnosť sídlieť, čo bolo zistené pri miestnom zisťovaní vykonanom dňa 22.06.2018. Podľa výpisu z obchodného registra dodávateľ nemal v predmete činnosti uvedenú montáž a demontáž technologických zariadení.

16. K poukázaniu žalobcu na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžfk/1/2018 zo dňa 27.09.2018 žalovaný uviedol, že rozhodnutie nie je postavené na tom, že by sa žalobca podieľal na daňovom podvode, ale na tom, že porušil ustanovenie § 49 ods. 1 Zákona o DPH. Žalobca deklaroval predložením predmetnej faktúry, že uskutočnil zdaniteľný obchod, ale správca dane preukázal výsluchmi svedkov, že pri zdaniteľnom obchode uskutočnenom so spoločnosťou MyFish, s.r.o. neboli splnené podmienky na vznik nároku na odpočítanie dane. Žalobcovi nevznikol tento nárok, pretože dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 Zákona o DPH, nakoľko bolo preukázané, že fakturovaná služba nebola poskytnutá dodávateľom spoločnosťou MyFish, s.r.o., zamestnancami tejto spoločnosti tak, ako sa to snažil deklarovať žalobca.

17. Zdôraznil, že daňový subjekt ako platiteľ DPH pri uplatňovaní práva na odpočet zodpovedá za preukázanie existencie svojho nároku. Ťažisko dôkazného bremena je na daňovom subjekte a správca dane zabezpečuje priebeh procesu dokazovania. V predmetnej veci bolo vykonané dokazovanie čo najúplnejšie a v dostatočnom rozsahu, skutkový stav popísaný v odôvodnení rozhodnutia je výsledkom kontrolných zistení a dokazovania vedeného správcom dane v priebehu vykonávanej daňovej kontroly aj vyrubovacieho konania.

18. Žalovaný sa stotožnil so závermi správcu dane a odvolaniu žalobcu nevyhovelo s odôvodnením, že bolo preukázané, že spoločnosti MyFish, s.r.o. nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 Zákona o DPH, a tým žalobcovi nárok na odpočítanie dane z prijatej faktúry.

Žaloba, žalobné body

19. Správnu žalobou doručenu v zákonnej lehote, sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného, ako aj rozhodnutia správcu dane, ich zrušenia a vrátenia veci správcovi dane na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil právo na náhradu trov konania.

20. Podľa žalobcu napádané rozhodnutia (žalovaného aj správcu dane) vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci, sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutého rozhodnutia, je v rozpore s administratívnym spisom alebo v nich nemá oporu a napokon došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia, teda

dovoľával sa zrušenia napadnutých rozhodnutí z dôvodov podľa ustanovenia § 191 ods. 1 písm. c), d), e), f), a g) zákona č. 162/2015 Z. z. - Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“).

21. Žalobca tvrdil, že rozhodnutím žalovaného bol ukrátený na svojich subjektívnych právach, pretože uvedeným rozhodnutím mu vznikla majetková ujma a bolo porušené jeho právo vlastníť majetok. Tiež namietal, že v konaní pred daňovými orgánmi bolo porušené jeho právo na spravodlivý proces v zmysle článku 46 Ústavy SR, nakoľko došlo k porušeniu ich povinností zaoberať sa vecou, ktorá je predmetom správy daní a zistiť čo najúplnejšie skutkový stav nevyhnutný na správne určenie dane. Namietal porušenie práva na spravodlivé súdne konanie garantované článkom 6 ods. 1 a 3 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, v zmysle ktorého každý má právo vypočúvať alebo dať vypočúvať svedkov proti sebe a dosiahnuť predvolanie na vypočúvanie svedkov vo svoj prospech za rovnakých podmienok, ako v prípade svedkov proti nemu. Nesúhlasil so záverom žalovaného, ktorý sa nestotožnil s odvolacou námietkou, že správca dane dokazovanie ukončil predčasne. Tvrdil, že nebol zistený skutkový stav veci čo najúplnejším spôsobom a že správca dane vec posudzoval neobjektívne, pričom rozhodoval na základe dôkazov, ktoré nemali oporu v administratívnom spise. Rozhodnutie bolo vydané v rozpore so zásadou zákonnosti a materiálnej pravdy, t. j. nevychádza zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu bez dôvodných pochybností.

22. K nedostatočnému zisteniu skutkového stavu na riadne posúdenie veci (§ 191 ods. 1 písm. e) SSP) žalobca uviedol, že žalovaný zistené skutočnosti opisuje rozsiahlym spôsobom, avšak popisuje ich subjektívne, skresľujúco. Objektívne z výpovede svedka H. G., bývalého konateľa spoločnosti MyFish, s.r.o. bolo zistené, že splnomocnil G.Y. na konanie za spoločnosť, splnomocnenie podpísal pred notárom. Svedok H. G. ako konateľ bol povinný v zmysle § 135a ods. 1 Obchodného zákonníka vykonávať svoju pôsobnosť s odbornou starostlivosťou, pričom jedným zo spôsobov, ako to zabezpečiť, je možnosť konateľa poveriť inú osobu, odborne spôsobilú, na plnenie úloh konateľa spoločnosti. G.Y. bol osobou, ktorá zabezpečovala uzatváranie obchodných vzťahov, ako aj vedenie účtovníctva. Skutočnosť, že G.Y. zomrel, a preto H. G. nedokáže predložiť účtovníctvo spoločnosti, nemôže byť na ťarchu žalobcu. Žalobca objednávku smeroval do rúk D. G., vrátila sa mu prevzatá, opečiatkovaná dodávateľom a podpísaná H. G.. Žalobca nemal dôvod pochybovať o tom, že pán G. nebol informovaný o uzavretých obchodoch. Žalobca poukázal na nezákonný dôkaz, a to miestne zisťovanie, nakoľko v úradnom zázname nie je uvedené meno spoločníčky spoločnosti DIPOS s.r.o., od ktorej získal správca dane informáciu o neexistencii sídla v objekte, ktorého je spoločnosť DIPOS s.r.o. správcom a majiteľom budovy. Takto získanej informácii nemožno priradiť žiadnu váhu a takýto dôkaz nemožno použiť v daňovom konaní, pretože bol získaný nepreukazným spôsobom. Napokon žalobca služby od dodávateľa MyFish, s.r.o. neprijal v sídle tejto spoločnosti, ale boli prijaté v priestoroch a v prevádzke spoločnosti Plzenský prazdroj, preto nebolo potrebné zo strany žalobcu preverovať si adresu sídla dodávateľa.

23. Žalobca tvrdil, že konštatovanie žalovaného v napadnutom rozhodnutí, že žalobca predložil správcovi dane len formálne dôkazy - faktúru, objednávku a iný dôkaz preukazujúci tvrdenia žalobcu nebol predložený, nie je pravdivé a nie je ani v súlade s obsahom administratívneho spisu. Správcovi dane boli predložené aj ďalšie dokumenty, dôkazy o vykonaní predmetných prác a ich ďalšom použití na uskutočnení zdaniteľných plnení platiteľa, keď správcovi dane bola predložená dňa 15.05.2018 objednávka na službu vystavená daňovým subjektom dňa 10.10.2017, objednávka bola adresovaná spoločnosti MyFish, s.r.o., keď konateľ tejto spoločnosti objednávku podpísal a prevzal dňa 13.10.2017. Podľa textu objednávky boli objednané demontážne práce použitej linky na plnenie piva do sklenených fliaš v prevádzke spoločnosti Plzenský Prazdroj, závod Pivovar Radegast, Nošovice, Česká republika s predpokladaným termínom dodania prác november a december 2017 v počte 4-5 pracovníkov, s tým, že objednávateľ zabezpečí na vlastné náklady potrebný spotrebný materiál a manipulačnú techniku. Správcovi dane boli tiež predložené dôkazy o použití prijatého plnenia na poskytnutie zdaniteľných plnení, keď predmetné služby boli objednané a poskytnuté v súvislosti s kúpnu zmluvou uzavretou s dodávateľom tovaru dodávateľom Plzenský Prazdroj a.s., so sídlom v Plzni, Česká republika. Predmetom kúpnej zmluvy bolo technologické zariadenie, ktoré sa skladalo z jednotlivých súčastí popísaných v zmluve, keď podľa článku IV bod 3 zmluvy odvoz vecí, nakládku a transport od predávajúceho zaisťoval a hradil kupujúci, vrátane prípadnej demontáže. Pretože žalobca v tom čase nezamestnával vhodných pracovníkov, bolo potrebné demontážne práce zabezpečiť dodávateľským spôsobom a tieto si objednal od spoločnosti MyFish, s.r.o. Žalobca nesúhlasil so záverom žalovaného, že skutočné dodanie služby nebolo preukázané z hľadiska jeho vecného naplnenia a že bolo preukázané len po formálnej stránke vystavením faktúry. Tvrdil, že prijatie služieb preukázal nielen vystavenou faktúrou dodávateľom,

ale preukázal aj vecné poskytnutie služieb predložením objednávky, ako aj jednotlivými svedeckými výpoveďami, ktoré dopĺňajú predložené dôkazy. Žalobca predložil správcovi dane k preverovaniu demontážnych prác aj záznam o vstupnom bezpečnostnom školení pracovníkov v rámci školenia BOZP. Všetci, ktorí pracovali na demontáži linky boli v záznamoch vedení pod spoločnosťou VIGO BB, s.r.o., čo však neznamená, že tieto osoby boli v pracovnoprávnom vzťahu k spoločnosti VIGO BB, s.r.o.

24. Žalobca videl podstatné porušenie ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia (§ 191 ods. 1 písm. g) SSP) v tom, že žalovaný a správca dane dokazovanie opakovane ukončili predčasne, a to skôr, ako boli zistené eminentné skutkové okolnosti, keď správca dane nevypočul všetkých navrhnutých svedkov, v tejto veci H. G. G., G. G. a F. A.. Podľa žalobcu z priebehu daňového a vyrubovacieho konania bolo zrejmé, že svedecké výpovede boli dôležité pre zistenie skutkového stavu. Išlo o osoby, ktoré vykonávali predmetné práce za spoločnosť MyFish, s.r.o.

25. Žalobca tvrdil porušenie § 3 ods. 1, 2 a 8 Daňového poriadku, ak v upovedomení o vypočutí svedka H. G. nebolo uvedené v akej veci, v akom rozsahu bude svedok vypočúvaný, čím bolo žalobcovi znemožnené pripraviť sa na svedeckú výpoveď. Podľa žalobcu správca dane vykonané svedecké výpovede hodnotil neobjektívne a účelovo, keď pri hodnotení výpovedí vychádzal z odpovedí na manipulatívne otázky správcu dane. Ak žalovaný uvádza, že správca dane pri hodnotení dôkazov postupoval v zmysle § 3 ods. 3 Daňového poriadku, ide len o formálne tvrdenie, nakoľko dôkazy a zistenia, ktoré pri daňovej kontrole a vo vyrubovacom konaní vyšli najavo, neboli dostatočne objasnené, a preto bolo potrebné vypočuť ďalších svedkov.

26. Žalobca uvádzal, že už v odvolaní poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžr/150/1012, v ktorom súd rozoberá otázku úniijného práva a doktrínu „*acte éclairé*“ v spojení s článkom 7 ods. 2 Ústavy SR, z čoho vyplýva, že súdy musia prihliadať okrem vnútroštátneho práva aj na právne záväzné akty Európskej únie, ktoré majú prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky. V zmysle procesnej maximy „*iura novit curia*“ sa formálne predpokladá ich znalosť. Žalobca požadoval, aby správca dane uplatnený nárok posudzoval v intenciách rozhodnutia Súdneho dvora vo veci C-277/14, zo záveru ktorého vyplýva, že nemožno zamietnuť odpočítanie dane, ak faktúru vystaví neexistujúci subjekt a nie je možné určiť totožnosť skutočného dodávateľa, okrem prípadu, že vzhľadom na objektívne skutočnosti, bez toho, aby sa od zdaniteľnej osoby vyžadovali overenia, ktoré jej neprináležia, preukáže, že zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že dodanie bolo súčasťou podvodu na DPH, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu. Žalobca tvrdil, že žalovaný, v rozpore s § 74 ods. 2 Daňového poriadku sa touto odvolacou námietkou nezaoberal.

27. Žalobca namietal, že správca dane vo vyrubovacom konaní nevytkol, že predmetná faktúra nespĺňa náležitosti v zmysle § 74 Zákona o DPH a nevyzval žalobcu na odstránenie tejto pochybnosti v zmysle § 24 ods. 2 písm. b) Daňového poriadku, pričom aj v tomto prípade žalovaný nepostupoval v súlade s § 74 ods. 2 Daňového poriadku. Došlo k porušeniu zásady úzkej súčinnosti s daňovým subjektom, pričom správca dane opäť len formálne tvrdí, že zásada bola dodržaná.

28. K žalobnému bodu vo vzťahu k nesprávnemu právnemu posúdeniu veci (§ 191 ods. 1 písm. c) SSP) žalobca vytkol žalovanému neprimerané použitie rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/65/2011, z ktorého citoval zásadu rímskeho práva „*vigilantibus iura scripta sunt*“ (práva patria len bdelym) a zastával názor, že predmetná citácia bola vytrhnutá z kontextu, pretože skutkové okolnosti, z ktorých vychádzal najvyšší súd sú odlišné od skutkových okolností v predmetnej veci.

29. Žalobca namietal hodnotenie svedeckej výpovede H. G. E., ktorý síce uviedol, že nepodpísal pracovnú zmluvu, ani dohodu o vykonaní práce, ale uviedol, že boli dohodnuté ústne, prijal odmenu od D. N.. Rovnako svedok G. L. potvrdil, že mal uzatvorené Dohody o vykonaní práce so spoločnosťou SWS Group s.r.o. ako aj so spoločnosťou MyFish, s.r.o. Dohody nepredložil, pretože mu po podpise neboli vrátené. Žalobca poukázal na znenie § 17 ods. 2 a § 18 Zákonníka práce, v zmysle ktorých pre vznik pracovného pomeru, teda pre platné uzavretie pracovnej zmluvy, resp. Dohody o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru nie je potrebná písomná forma a postačuje, ak sa zamestnávateľ a uchádzač o zamestnanie dohodnú na esenciálnych náležitostiach tohto dvojstranného právneho úkonu ústne. Svedok N. uviedol, že sprostredkoval práce pre G.Y., že sa okrem iných dohodli na vykonaní prác aj s pánom G., pričom rozsah prác, ako i odmena za ne boli dohodnuté.

30. V rámci nesprávneho právneho posúdenia veci žalobca namietol nevhodné použitie aj zásady „ius ex iniuria non orfitur“ (právo nevzniká z bezprávia), keď tvrdil, že v danom prípade sa nejedná o „bezprávie“, teda úkon, ktorý nemôže požívať ochranu zákona, keďže sa jedná o pracovnoprávne vzťahy v zmysle Zákonníka práce platné. Rovnako splnenie registračných povinností je vecou zamestnávateľa, nie zamestnanca. To, že osoby neboli prihlásené, ani odhlásené ako zamestnanci spoločnosti MyFish, s.r.o. nezakladá neplatnosť vzniku pracovného pomeru u týchto zamestnancov.

31. Žalobca tvrdil rozpor skutkového stavu vzatého za základ napadnutého rozhodnutia s administratívnym spisom/absenciou opory v ňom (§ 191 ods. 1 písm. f) SSP). Uvádzal, že daňové orgány konštatovali, že ak štatutárnemu orgánu chýbajú vedomosti o obsahu a rozsahu činnosti, ktorými spoločnosť napĺňa definíciu pojmu podnikania, pochybnosti správca dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v § 3 ods. 6 Daňového poriadku oprávnené, s čím sa žalobca nestotožnil a tvrdil, že sa opomína vyjadrenie konateľa dodávateľa H. G., ktorý v určitom rozsahu splnomocnil na konanie za spoločnosť G.Y.. Žalobca nemôže znášať ujmu na svojich právach z dôvodu, že svedok W. nemôže byť v konaní vypočutý z dôvodu úmrtia. Žalobca opätovne poukázal na jednostranné a účelové hodnotenie dôkazov, keď správca dane pri hodnotení dôkazov nehodnotil všetky dôkazy, ktoré v konaní vyšli najavo, pričom rozpory, resp. neúplné skutočnosti sa dali odstrániť ďalšími výpoveďami svedkov, čo správca dane odmietol vykonať. Záver, že vypočutím svedka H. G. a ďalších svedkov bolo preukázané, že zdaniteľné obchody neboli uskutočnené dodávateľom považuje žalobca za nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov.

32. Vyhodnotenie dôkazov nezodpovedá administratívnemu spisu. Vypočutím G. N., boli preukázané skutočnosti, ktoré uviedol v prehlásení a svedecké výpovede preukázali podiel G. N. na sprostredkovaní fakturovaných služieb. Žalobca nesúhlasil so záverom správca dane a žalovaného, že výsluchmi svedkov bolo preukázané, že zdaniteľný obchod nebol uskutočnený a nevznikla daňová povinnosť dodávateľovi a žalobcovi nárok na odpočítanie dane. Výpoveďou nesprávne právne posúdenie veci H. G. bolo potvrdené, že na riadenie spoločnosti, na uzatváranie obchodných vzťahov a na výkon podnikateľskej činnosti spoločnosti MyFish, s.r.o. svedok splnomocnil G.Y., toto splnomocnenie nikdy nevypovedal, zaniklo až smrťou pána W.. Z výpovede svedka vyplynulo, že v mene spoločnosti bol oprávnený konať G.Y., ktorý spolu s G. N. v pozícii sprostredkovateľa zabezpečili vykonanie fakturovaných prác prostredníctvom osôb, ktoré boli správcom dane vypočuté. Správca dane nespochybňuje vykonanie prác len tvrdí, že nebolo preukázané, že tieto práce boli reálne vykonané spoločnosťou MyFish, s.r.o., pričom poukázal na nevedomosť konateľa spoločnosti MyFish, s.r.o. H. G. na rozsah, druh, spôsob a miesto vykonania týchto prác. Nie je povinnosťou podnikateľa, aby tento v obchodnom vzťahu skúmal, či konateľ druhej spoločnosti o uzavretom obchode a jeho podrobnostiach je informovaný, alebo nie, pokiaľ spoločnosť zastupuje iná splnomocnená osoba. Preto konateľ dodávateľa nemusel vedieť všetky detaily obchodných transakcií a jeho nevedomosť nevyvracia vierohodnosť o uskutočnení zdaniteľných plnení.

33. Žalobca tiež namietal spôsob vyhodnotenia dokazovania, keď uvádzal, že zistenie skutkového stavu nemôže byť len opisom priebehu dokazovania, ale každý relevantne vykonaný dôkaz, ktorý má byť podkladom pre rozhodnutie správca dane, musí byť vyhodnotený s konkrétnym záverom, z ktorého je zrejmé, aká skutková okolnosť bola dôkazom zistená a aký právny záver na jej základe bol prijatý. Správca dane takto nepostupoval, svoje závery prijal na základe nedostatočne zisteného skutkového stavu, pričom jeho zistenia nezodpovedajú prijatým záverom, sú účelovo vykladané. Vyhodnotenie skutkových zistení je vágne. Podľa žalobcu, bez toho, aby správca dane vykonal dôkazy výsluchom navrhnutých svedkov nemohol vyrubovacie konanie ukončiť, pretože zistený skutkový stav nebol dostatočný. Žalobca vytýkal žalovanému, že nevyhovelo odvolacej námietke o predčasnom ukončení vyrubovacieho konania, ak sa stotožnil so správcom dane, že skutkový stav bol dostatočne zistený a umožňoval právne posúdenie veci. Navyše postoj žalovaného je v rozpore s administratívnym spisom, keď správca dane bol zaviazaný vykonať doplnenie dokazovania žalovaným v predchádzajúcom zrušujúcom rozhodnutí.

34. Žalobca v rámci žalobného bodu k ustanoveniu § 191 ods. 1 písm. d) tvrdil nepreskúmateľnosť rozhodnutia pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžfk/1/2018 zo dňa 27.09.2018, z ktorého vyplýva, že právo na odpočítanie dane možno zdaniteľnej osobe zamietnuť iba pod podmienkou, že sa na základe objektívnych skutočností preukáže,

že zdaniteľná osoba, ktorej bol dodaný tovar alebo poskytnutá služba zakladajúca právo na odpočítanie dane, vedela alebo mala vedieť, že sa takýmto nadobudnutím tovaru alebo prijatím týchto služieb zúčastní na transakcii predstavujúcej daňový podvod týkajúci sa DPH zo strany dodávateľa alebo iného hospodárskeho subjektu, ktorý na vstupe alebo na výstupe zasahuje do reťazca týchto dodaní alebo týchto služieb (rozsudok Súdneho dvora EÚ Bonic, C-285/11, bod 40). Kasačný súd poukázal tiež na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/49/2010 zo dňa 30.06.2011, v ktorom bol prijatý záver, že preukázať skutočnosť, či daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom, je dôkazným bremenom správcu dane. S poukazom na túto judikatúru NS SR a ESD žalobca tvrdil, že v danom prípade mu nemožno odmietnuť právo na odpočet DPH splatnej alebo zaplatenej za služby, ktoré prijal a použil na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, ak sa nepreukáže, že vedel alebo mal vedieť, že uvedené dodanie bolo súčasťou podvodu na DPH. Správca dane v rozhodnutí, s ktorým sa stotožnil žalovaný, skonštatoval, že: „Kontrolou predložených dokladov a dokazovaním správca dane zistil a preukázal, že platiteľ porušil ustanovenia § 49 ods. 1 Zákona o DPH“, teda správca dane, ani žalovaný neuvádzajú, že by sa platiteľ VIGO BB, s.r.o. podieľal na daňovom podvode. Správca dane poukázal na rozhodnutie ESD v spojených veciach C-459/17 a C-460/17 SGI a Valériane SNC (bod 47), avšak podľa žalobcu predmetné judikáty nemožno aplikovať na daný prípad, pretože správca dane jednoznačne nepreukázal, že plnenia zodpovedajúce týmto faktúram neboli skutočne poskytnuté.

35. Žalobca uzavrel, že vyhodnotenie vykonaných dôkazov bolo tendenčné, keď daňové orgány sa snažili preukázať účelovými tvrdeniami, vyťahovaním len určitých faktov z výpovedí svedkov, rozpory v ich výpovediach. Žalobca tvrdil, že žalovaný porušil základné zásady daňového konania a uprednostnil fiškálnu politiku (štátom požadované zlepšenie výberu daní) pred zistením objektívnej pravdy a týmto postupom ukrátil žalobcu na jeho právach.

Vyjadrenie žalovaného k správnej žalobe

36. Žalovaný vo vyjadrení uviedol, že aj napriek podpísaným plným mociam, by mal mať štatutárny orgán obchodnej spoločnosti presnú vedomosť o obsahu a rozsahu činnosti, ktorým spoločnosť napĺňa definíciu pojmu podnikania. Ak tomu tak nie je, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v § 3 ods. 6 Daňového poriadku oprávnené. Z výpovede H. G. vyplynulo, že tento nemal žiadnu vedomosť o chode spoločnosti, ktorej bol konateľom a plnú moc G.Y. vystavil len formálne. V odôvodnení svojho rozhodnutia sa žalovaný podrobne zaoberal výpoveďami H. G., ktoré vyhodnotil ako nepreukazujúce uskutočnenie predmetného zdaniteľného obchodu, tak ako je uvedený na faktúre.

37. Žalovaný uviedol, že zdokladovanie nekontaktnosti spoločnosti MyFish, s.r.o. (neoznačené sídlo, nevedomosť konateľa o zdaniteľnom plnení) vyvracia vierohodnosť a preukaznosť dokladov prijatých od spoločnosti MyFish, s.r.o. Ak sa spoločnosť správcovi dane vyhýba alebo svojím konaním znemožňuje správcovi dane vykonať úkon, je sám nedôveryhodný a nemožno tak prijať za vierohodný dôkazný prostriedok znejúci na takýto subjekt. Z miestneho zisťovania vyplynulo, že na adrese sídla daňového subjektu MyFish, s.r.o. sa názov takejto spoločnosti nenachádza. Konateľ nepredložil žiadne daňové a účtovné doklady spoločnosti MyFish, s.r.o. Dôkazný prostriedok je nepreukazný, ak nemožno jeho pravosť a pravdivosť údajov v ňom uvedených overiť v účtovníctve nekontaktného subjektu. Konateľ H. G. nemal kópiu generálnej plnej moci. Odberateľskú faktúru vystavenú spoločnosťou MyFish, s.r.o. pre žalobcu podľa jeho výpovede nevystavil, nepodpisoval ju a podpis na faktúre nie je jeho, rovnako ako na objednávke. Nevedel uviesť, akým spôsobom boli služby realizované.

38. Žalovaný trval na tom, že výsledky miestneho zisťovania zo dňa 22.06.2018 na adrese sídla spoločnosti MyFish, s.r.o. boli získané v súlade so zákonom č. 563/2009 Z. z., keď v zmysle § 37 ods. 2 tohto zákona miestne zisťovanie predstavuje činnosť správcu dane, v rámci ktorej vyhľadáva dôkazy, preveruje a zisťuje skutočnosti, ktoré sú potrebné pre účely správy daní.

39. Podľa žalovaného daňové orgány neopomenuli žiadny dôkaz predložený daňovým subjektom (faktúry, zmluvy, objednávky...) a tieto dôkazy preverili z pohľadu materiálnej pravdy a výpovednej hodnoty, t. j., či reálne zdaniteľné obchody vykonala osoba uvedená na faktúre, tak ako to predpokladá Zákon o DPH. Šetrením správcu dane bolo preukázané, že sa obchody neuskutočnili tak, ako je to uvedené na faktúre. Ak by svedok H. G. konal s dobrým úmyslom aj napriek ťažkej životnej situácii,

by sa zaujímal o svoje podnikanie, aké obchody boli uzatvorené, aký je hlavný predmet činnosti, aké osoby zabezpečujú podnikanie, kto vykonáva účtovníctvo a pod. Z výpovedí vyplynulo, že išlo o účelové podnikateľské činnosti.

40. Kontrolovaný daňový subjekt je ten, kto znáša dôkazné bremeno, a kto musí predložiť dôkazy, že obchod sa reálne uskutočnil práve tak a medzi tými subjektami, ktoré boli vedené na faktúre ako dodávateľ, resp. odberateľ. Hodnotenie dôkazov neznamena mechanické preberanie informácií, či bezvýhradné akceptovanie dokladov, resp. údajov v nich uvedených ako faktov. Správca dane na základe objektívnych zistení spochybnil dôkaznú hodnotu dôkazov daňového subjektu, ich preukaznosť, a preto bolo povinnosťou žalobcu pravdivými dôkazmi preukázať uskutočnenie preverovaného zdaniteľného plnenia ako základnej podmienky daňovej uplatniteľnosti práva na odpočítanie dane.

41. Žalobca k preukázaniu splnenia podmienok pre uplatnenie práva na odpočet DPH podľa § 49 Zákona o DPH predložil dôkazy, ktoré však správca dane vyhodnotil ako formálne neodrážajúce materiálu pravdu.

42. Podľa žalovaného sa žalobca nestaral aktívne o zabezpečenie dôkazov preukazujúcich jeho tvrdenia, a preto poukázal aj na rozsudok NS SR sp. zn. 5Sžf/65/2011. Za preukázanie existencie svojho nároku pri uplatňovaní práva na odpočet DPH zodpovedá daňový subjekt, ktorý nárok uplatňuje, na ktorom je ťažisko dôkazného bremena. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži len na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. V predmetnom rozsudku Najvyšší súd SR s odkazom na zásadu „práva patria len bdelym“ konštatoval, že v slobodnej spoločnosti je predovšetkým vecou nositeľov práv, aby svoje práva bránili a starali sa o ne, inak ich podcenením, či zanedbaním môžu strácať svoje práva majetkové, osobné, satisfakčné a pod.

43. Žalovaný nerozporuje možnosť uzatvárania ústnych zmlúv v zmysle príslušných právnych noriem, avšak podotkol, že v daňovom konaní platí zásada preukaznosti, t. j. daňový subjekt musí dôkazne preukázať svoje tvrdenia, čo v tomto konaní nezvládol, a preto dôsledky svojho neobozretného konania musí znášať na svoju ťarchu.

44. Žalovaný nesúhlasil s názorom žalobcu, že dokazovanie bolo opakovane ukončené predčasne. Správca dane vypočul svedkov H. G. a G. N., zároveň aj iných svedkov, a to H. G. E., G. D. a G. L., pričom predvolanie na výsluch svedka bolo zaslané aj H. G. G., G. G., ktoré výsluchy sa však neuskutočnili z objektívnych príčin (práca v zahraničí, vyťaženosť pri práci vodiča medzinárodne kamiónovej prepravy). Žalovaný zotrval na svojom stanovisku, že už výsluchom vypočutých svedkov H. G. st. a G. D. a G. L. bolo preukázané, že pri zdaniteľnom obchode uskutočnenom so spoločnosťou MyFish, s.r.o. neboli splnené podmienky na vznik nároku na odpočítanie dane, konštatoval, že všetky dôkazy, prečo nedošlo zo strany správcu dane k nepriznaniu uplatňovaného nároku na odpočítanie dane sú uvedené v napadnutom rozhodnutí ako aj v rozhodnutí správcu dane. Správca dane preukázal, že služba nebola poskytnutá spoločnosťou MyFish, s.r.o. K požadovanej konfrontácii svedkov žalovaný uviedol, že žalobca nekonkretizuje, čím bol ukrátený na svojich právach v dôsledku absencie konfrontácie svedkov, neuviedol, aký pozitívny dopad pre existujúcu dôkaznú situáciu žalobcu by konfrontácia mala mať. Podľa žalovaného správca dane oprávnene vyhodnotil, vo svetle získaných dôkazov, že už nebolo potrebné vykonať ďalšie výsluchy a konfrontácie svedkov. Správca dane v hodnotení dôkazov nepochybil. Žalovaný konštatoval, že správca dane dostatočne zistil skutkový stav pre posúdenie veci, pričom jednotlivé dôkazy hodnotil 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.

45. K rozsudku 1Sžr/150/2012 žalovaný uviedol, že k upretiu žalobcom uplatneného nároku nedošlo z dôvodu neexistencie subjektu, ktorý vykonal predmetné práce, ale z dôvodu neunesenia dôkazného bremena žalobcu, a preto sú závery tohto rozsudku na daný prípad neaplikovateľné.

46. Žalovaný nesúhlasil s tvrdením v žalobe ohľadom rozporu zisteného skutkového stavu s administratívnym spisom. Poukázal na jednotlivé výpovede svedkov zaznamenaných v administratívnom spise, ktorými správca dane preukázal, že neboli splnené podmienky na vznik nároku na odpočítanie dane. Bolo preukázané, že služba demontáž plniacej linky do skla nebola poskytnutá spoločnosťou MyFish, s.r.o. Služby neboli vykonané zamestnancami tejto spoločnosti tak, ako to deklaroval žalobca. Ani jeden z vypočutých svedkov nepredložil správcovi dane dôkaz preukazujúci

reálne uskutočnenie zdaniteľného obchodu (napríklad plnú moc, atď...). Len slovné, všeobecné tvrdenie bez predloženia dôkazu (preukazujúci tieto tvrdenia) nie je možné v daňovom konaní považovať za preukazujúci uskutočnenie obchodu tak, ako je deklarovaný na faktúre.

47. K rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžfk/1/2018 zo dňa 27.09.2018 žalovaný uviedol, že rozhodnutie nebolo odôvodnené tým, že platiteľ VIGO BB, s.r.o. sa podieľal na daňovom podvode, ale že platiteľ porušil ustanovenie § 49 ods. 1 Zákona o DPH.

48. Žalovaný odmietal tvrdenú nepreskúmatelnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného a správcu dane a uviedol, že správca dane v odôvodnení napadnutého rozhodnutia zhodnotil všetky dôkazy a uviedol právne predpisy, na základe ktorých rozhodol. Žalovaný má za to, že zistenia správcu dane boli v plnom rozsahu preukázané a získané v súlade so zákonom. Správca dane náležite odôvodnil všetky skutočnosti, ktoré boli podkladom pre rozhodnutie. Stali sa nimi všetky zistenia správcu dane podrobne popísané v protokole z daňovej kontroly a následne uvedené aj v rozhodnutí. Správca dane vyhotovil rozhodnutie v zmysle § 68 ods. 1 a 2 Daňového poriadku a obsahovalo všetky náležitosti uvedené v § 63 ods. 3 Daňového poriadku.

49. Žalovaný konštatoval, že správca dane získal všetky dôkazy v súlade s ustanovením § 24 ods. 4 Daňového poriadku, že postupoval v súlade so základnými zásadami správy daní v zmysle § 3 Daňového poriadku a dokazovanie viedol v súlade s ustanoveniami § 24 Daňového poriadku. Žalovaný trval na zákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia, a preto navrhol, aby správny súd žalobu zamietol a žalobcu zaviazal znášaním trov konania zo svojho.

Vyjadrenie žalobcu k vyjadreniu žalovaného (replika)

50. Žalobca zotrval na svojej argumentácii, že vzhľadom na skutkové zistenia, ktoré počas konania vyšli najavo bolo potrebné doplnenie dokazovania žalobcom navrhnutých svedkov H. G. G., G. G., F. A. a vykonanie konfrontácie H. G. a G. N.. Namietal, že žalobcov návrh na doplnenie dokazovania nebol akceptovaný a zároveň bolo žalobcovi vytknuté, že bolo jeho povinnosťou pravdivo preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia. Uviedol, že pokiaľ nemala spoločnosť MyFish, s.r.o. ako dodávateľ žalobcu, v poriadku pracovnoprávne, resp. obchodnoprávne záležitosti, teda riadne uzavreté a podpísané písomné zmluvy, splnené hlásenia na príslušné úrady a vykonané zákonné odvody, táto skutočnosť nemôže ísť na ťarchu žalobcovi, pretože v tomto smere nemôže žalovaný požadovať od žalobcu unesenie dôkazného bremena.

51. Rozdielnosť názorov žalobcu a žalovaného pri vyhodnocovaní dôkazného bremena, teda, čo mal žalobca na preukázanie svojho nároku žalovanému predložiť a preukázať, viedlo aj k nesprávnemu právnenému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu, keďže žalovaný vychádzal z právneho záveru, že reálne plnenie nebolo preukázané a žalobca z právneho záveru, že to, čo bolo jeho povinnosťou preukázať a ostatné skutočnosti, ktoré vyšli v konaní najavo, sú podkladom pre prijatie právneho záveru, že sa žalobca mohol stať súčasťou podvodného reťazca. Žalobca je toho názoru, že dôvod, pre ktorý žalovaný zamietol jeho nárok na odpočet dane, teda neunesenie dôkazného bremena o reálnosti vykonaných zdaniteľných plnení, je nezákonný a nevyplýva zo zisteného skutkového stavu, ktorý ani z pohľadu úplnosti jeho vykonania, neobstojí.

Posúdenie veci správnym súdom

52. Na prejednanie veci správny súd nariadil pojednávanie podľa § 107 ods. 1 písm. a) SSP (na návrh žalobcu) na deň 17.06.2022. Správny súd vec prejednal za prítomnosti právnej zástupkyne žalobcu a povereného zástupcu žalovaného, ktorý sa na pojednávaní vyjadrili v zhode s obsahom písomných podaní. Správny súd pojednávanie odročil postupom podľa § 116 SSP na deň 22.05.2022 za účelom vyhlásenia rozhodnutia.

53. Krajský súd v Banskej Bystrici, ako správny súd vecne príslušný (§ 10 SSP) a miestne príslušný (§ 13 ods. 1 SSP) preskúmal zákonnosť správnu žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného, ako aj jemu predchádzajúceho prvostupňového rozhodnutia správcu dane, vrátane konania, ktoré ich vydaniu predchádzalo, výlučne v rozsahu a z dôvodov správnej žaloby (§ 134 SSP) a po preskúmaní veci dospel k záveru, že správna žaloba nie je dôvodná, preto žalobu zamietol podľa § 190 SSP.

54. 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 (§ 2 ods. 1, ods. 2 SSP).

55. Správne súdy v správnom súdnictve preskúmavajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, v 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 (§ 6 ods. 1 SSP).

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

57. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda, či rozhodnutie orgánu verejnej správy bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia orgánu verejnej správy je podmienená zákonnosťou postupu orgánu verejnej správy predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci súdneho preskúmacieho konania, teda súd posudzuje aj procesné pochybenia v administratívnom konaní namietané v žalobe, a to z pohľadu, či tvrdené procesné pochybenia sú takou vadou konania pred orgánom verejnej správy, ktorá mohla mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia. Súdny prieskum v daňových veciach nie je absolútny, nakoľko je ovládaný dispozičnou zásadou. Rozsah súdneho prieskumu je daný žalobnými bodmi o tvrdenej nezákonnosti (s výnimkou prípadov uvedených v § 134 ods. 2 SSP). Správny súd nie je oprávnený a ani nemôže dôvody nezákonnosti v žalobe neuvedené dopĺňať podľa zistení z administratívneho spisu, ani všeobecne uplatnené dôvody konkretizovať na daný prípad. Všeobecne uplatnené námietky, resp. vyjadrenie nesúhlasu so závermi žalovaného v rámci žalobných bodov správnej žaloby, neumožňujú správne súdu uskutočniť prieskum zákonnosti, pretože práve rozsahom a dôvodmi žaloby je správny súd pri prieskume vedený a súčasne aj limitovaný. Žalobca musí v zmysle § 182 ods. 1 písm. e) SSP v správnej žalobe uviesť dôvody žaloby, z ktorých musí byť zrejmé, z akých konkrétnych skutkových a právnych dôvodov žalobca považuje napadnuté výroky rozhodnutia za nezákonné. Správny súd, teda posudzoval, či daňové orgány splnili povinnosti stanovené im zákonom, a to v rozsahu namietaných tvrdení žalobcom, v rámci uplatnených žalobných bodov v zákonom stanovenej lehote na podanie žaloby.

58. Predmetom preskúmacieho konania bolo napadnuté rozhodnutie žalovaného, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane, ktorým nebolo žalobcovi ako platiteľovi DPH uznané odpočítanie DPH z dodávateľskej faktúry od dodávateľa MyFish, s.r.o., keď správca po vyhodnotení vykonaných dôkazov a zistených skutočností v priebehu daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní dospel k záveru, že fakturované služby neboli poskytnuté žalobcovi dodávateľom spoločnosťou MyFish, s.r.o. Bolo preukázané, že fakturované služby neboli vykonané zamestnancami tejto spoločnosti tak, ako to deklaroval platiteľ dane. Rozhodnutie bolo založené na porušení ustanovenia § 49 ods. 1 Zákona o DPH, teda nepreukázaní splnenia podmienok pre uplatnenie práva na odpočítanie dane.

Relevantná právna úprava

59. Podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom v čase vydania rozhodnutia správneho orgánu (ďalej len „Zákon o DPH“); predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

60. Podľa § 19 ods. 2 Zákona o DPH; daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

61. Podľa § 49 ods. 1 Zákona o DPH; právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

62. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) Zákona o DPH; 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 ods. 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku s tovarov a služieb, ktorú sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

63. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH; 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.

64. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku; 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.

65. Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku; 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.

66. Podľa § 3 ods. 6 Daňového poriadku; pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon, viacero právnych úkonov alebo iné skutočnosti uskutočnené bez riadneho podnikateľského dôvodu alebo iného dôvodu, ktorý odráža ekonomickú realitu, a ktorých najmenej jedným z účelov je obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, sa pri správe daní neprihliada.

67. Podľa § 24 ods. 1 písm. a) až c) Daňového poriadku; daňový subjekt preukazuje
a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane pri správe daní,
c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

68. Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku; 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.

69. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku; 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.

70. Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku; 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, protokoly o určení dane podľa pomôcok, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

71. Podľa § 37 ods. 2 Daňového poriadku; miestne zisťovanie je činnosť správcu dane, v rámci ktorej vyhľadáva dôkazy, preveruje a zisťuje skutočnosti, ktoré sú potrebné na účely správy daní.

72. Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku; daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov.
1) Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

73. Podľa § 46 ods. 5 Daňového poriadku; 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.

74. 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.

75. 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.

76. Podľa § 45 ods. 2 písm. c), písm. d) a písm. e) Daňového poriadku; kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti: (c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou, (d) predkladať v priebehu daňovej kontroly záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis, a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady, vo forme požadovanej správcom dane, ak ich v tejto požadovanej forme vedie, vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia, (e) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia.

77. Žalobca v žalobe namietal ukrátenie na svojich právach z dôvodu nedostatočne zisteného skutkového stavu veci na právne posúdenie veci v dôsledku predčasného ukončenia vyrubovacieho konania a nevykonania ním navrhovaného dokazovania. Zároveň namietal nesprávnosť vyhodnotenia vykonaných dôkazov, vrátane záveru o neunesení dôkazného bremena žalobcu na preukázanie nároku na odpočítanie dane.

78. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, aké dôkazy boli vykonané, k akým zisteniam správca dane došiel v priebehu daňovej kontroly aj vo vyrubovacom konaní. Je zrejmé, že všetky dôkazy boli hodnotené jednotlivo ako aj vo vzájomnej súvislosti. Z ustálenej judikatúry súdov vyššej authority vyplýva, že dôkazné bremeno bolo jednoznačne na strane žalobcu, nakoľko skutočnosti vymedzené v ustanovení § 49 ods. 2 písm. a) a v ustanovení § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Správny súd zdôrazňuje, že žalobca bol priamo účastný v ním deklarovaného zdaniteľného plnenia, teda dodávky služieb ako odberateľ a takýto subjekt nemá možnosť obhajovať sa nemožnosťou dosahu a preverenia zákonom vyžadovaných náležitostí, vyplývajúcich z danej obchodnej transakcie a bolo jeho povinnosťou zachovať zákonnosť tohto postupu, ako aj zabezpečiť si potrebné podklady na preukázanie oprávnenosti uplatnenia DPH (sp. zn. 5Sžf/94/2014 zo dňa 29.02.2016).

79. K rozloženiu dôkazného bremena a presúvaniu dôkazného bremena správny súd uvádza, že judikatúra Najvyššieho súdu SR prešla v súvislosti s preukazovaním uskutočnenia zdaniteľného plnenia určitým vývojom, no v posledných rokoch sa jasne ustálila na tom, že nepostačuje preukázať len splnenie formálnych podmienok pri uplatňovaní odpočtu, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o reálnosti takéhoto zdaniteľného obchodu. Správny súd poukazuje napríklad na závery rozsudku sp. zn. 6Sžfk/14/2020 zo dňa 23.02.2022 (bod 45), ako aj na závery rozsudku 2Sžfk/65/2019 zo dňa 31.01.2022 (bod 37).

80. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Je to proces upravený v Daňovom poriadku v ustanovení § 24 ods. 1, 2, 3 a 4, v ktorom sa uplatňuje zásada vyplývajúca z ustanovenia § 3 ods. 3 Daňového poriadku, v zmysle ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo. Žalobca v žalobe namietal nedostatočne zistený skutkový stav veci. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, aké úkony správca dane v daňovej kontrole a vo vyrubovacom konaní vykonal, rozsah dokazovania, výsledky vykonaného dokazovania. Dokazovanie smeruje k zisteniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane. Ide o procesný postup, na základe ktorého správca dane získava poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane pritom nie je viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z

uvedeného vyplýva, že je to práve daňový subjekt, ktorý nesie dôkazné bremeno a dôkazy navrhuje, na druhej strane správca dane autonómne rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom, a či vôbec dokazovanie doplní, aj to, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. Okrem zásady voľného hodnotenia dôkazov sa pri dokazovaní v daňovom konaní uplatňuje aj zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú povinné príslušné orgány verejnej správy postupovať. Z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžfk/41/2018 zo dňa 07.12.2020 vyplýva, že zásada objektívnej pravdy nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, kým sa bezpečne preukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom konaní priznaných uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, keďže daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím a uplatňuje sa v ňom zásada prejednávacia. Je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a na jeho úvahe, aké dôkazy vykoná a akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť vyvrátiť závery vyplývajúce z vykonaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosť a zistenia vyplývajúce z dôkazov, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii. Správca dane nie je povinný vykonať všetky dôkazy navrhnuté daňovým subjektom, avšak je povinný takýto postup odôvodniť, teda odôvodniť nevykonanie navrhnutých dôkazov.

81. V predmetnej veci žalobca namietal nevykonanie výsluchov svedkov, ktorých navrhol vypočuť, a to H. G. G., G. G., F. A. k otázke, kto ich oslovil k vykonaniu prác, s kým konali, v koho mene práce vykonávali a ďalšie informácie ohľadom výkonu prác. Zároveň navrhol konfrontáciu svedkov H. G. a G. N. k otázkam o vzájomnej komunikácii medzi nimi v obchodných veciach a nebohým G.Y., pretože ich doterajšie výpovede sú vyhybavé a nepresné.

82. Správca dane, ako aj žalovaný nepochybili v otázke ustáľovania skutkového stavu veci a vyhodnotenia otázky potreby vykonania svedeckých výpovedí navrhnutých žalobcom. Správca dane aj žalovaný vo svojich rozhodnutiach odôvodnili, prečo nepovažovali už za potrebné vykonať žalobcom navrhnuté dôkazy. Podľa daňových orgánov už z výpovedí vypočutých svedkov Vladimíra Mišuru ako bývalého konateľa dodávateľov, z výpovede Miloša Duča a najmä výpovedí Štefana Melicha st., Miroslava Kollára a Miroslava Paroboka bolo preukázané, že fakturované služby nedodali deklarovaní dodávatelia prostredníctvom fyzických osôb, ktorí mali realizovať poskytnuté služby ako zamestnanci dodávateľov. Z výpovede žiadneho z nich nevyplývalo, že by vykonávali práce pre dodávateľov. Štefana Melicha st. oslovil Miloš Duč, ktorý mu aj v hotovosti vyplatil odmenu. Miroslav Parobok vykonal práce po oslovení samotným konateľom žalobcu, pričom po poskytnutí služieb vystavil aj faktúru, ktorú žalobca zaplatil, aj keď s oneskorením. Ani z výpovede Miroslava Kollára, brata konateľa žalobcu nevyplývalo, že by práce vykonával jednoznačne ako zamestnanec dodávateľa. Aj správny súd nespochybňuje skutočnosť, že k platnosti uzavretia pracovnoprávneho vzťahu, či dohody o vykonaní práce sa nevyžaduje písomná forma, avšak musia byť ústne dohodnuté esenciálne náležitosti, čo nebolo preukázané. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada preukázacia, a preto všetky ústne vyjadrenia a tvrdenia je potrebné podporiť ďalšími dôkazmi, ktoré majú potenciál verifikovateľnosti. Z oznámenia Sociálnej poisťovne bolo zistené, že pracovníci, ktorí práce vykonali neboli prihlásení ako zamestnanci dodávateľa.

83. Správny súd nespochybňuje vo všeobecnosti relevanciu dôkazného prostriedku vypočutie svedkov, avšak vykonanie navrhnutého vypočutia musí byť efektívne. Tak správca dane, ako aj žalovaný a napokon aj správny súd, keďže žalobca navrhol aj súdu doplniť dokazovanie posudzovali, či navrhované dôkazy a ich vykonanie budú s najväčšou pravdepodobnosťou spôsobilé preukázať tvrdenie žalobcu o dodaní služieb, prác od dodávateľa uvedeného na predmetnej faktúre, resp., či v kontexte už vykonaných dôkazov, by tieto dôkazy, keby boli hodnotené vo vzájomnej súvislosti s ostatnými vykonanými dôkazmi, boli spôsobilé preukázať tvrdenia žalobcu o osobe dodávateľa služby, prác a plnenia, o faktickom dodaní fakturovaného plnenia práve dodávateľom žalobcu deklarovaným na spornej faktúre. Správny súd zastáva názor, že v rámci hodnotenej efektivity vykonania navrhnutých dôkazov záver daňových orgánov je udržateľný, ak napriek tomu, že mienil vypočuť týchto svedkov, z objektívnych dôvodov sa mu to však nepodarilo a napokon upustil od vykonania týchto dôkazov, s ohľadom aj na iné preukázané skutočnosti, je v súlade s Daňovým poriadkom a nie je porušením žiadnych procesných práv žalobcu. Správny súd zastáva názor, že ani vykonanie týchto navrhnutých dôkazov, by už nemohlo priniesť priaznivejšiu dôkaznú situáciu žalobcovi v daňovom konaní. Poukazuje pritom na závery rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/44/2019 z 02.12.2020, ktorý riešil otázku potreby vykonať ďalšie dokazovanie na návrh daňového subjektu. Podľa správneho súdu nie je potrebné vykonať navrhnuté dôkazy, pretože by išlo o dôkazy, ktoré už nemajú reálnu schopnosť ovplyvniť v pozitívnom zmysle

postavenie daňového subjektu v daňovom konaní a nejedná sa o dôkazy, ktorých vykonanie by mohlo ovplyvniť už dokazovaním zistené nesporné a preukázané skutkové okolnosti veci. Správny súd pritom poukazuje na to, že žalobca navrhol vypočuť týchto svedkov až po daňovej kontrole, hoci bol vyzvaný označiť dôkazy už v priebehu daňovej kontroly. Navyše správny súd poukazuje aj na povahu dôkazu výsluchom svedka, ktorý dôkazný prostriedok nemôže byť kľúčovým v procese dokazovania pri preverovaní správneho určenia daňovej povinnosti, a to vzhľadom na zásadu preukaznosti. V predmetnej veci sa žalobca dožaduje vypočutia svedkov, ktorí mohli/mali byť označení už pri začatí daňovej kontroly a následne by mohli byť ich vyjadrenia verifikované a konfrontované aktuálne s ďalšími dôkazmi. Vzhľadom na okolnosti danej veci, keď výsluch svedkov sa navrhuje v čase, keď už iné dôkazy preukazujú objektívne nemožnosť dodania služieb dodávateľom, je neefektívne. Bolo preukázané, že spoločnosť MyFish, s.r.o. nemala žiadnych pracovníkov. Nedisponovala žiadnym technickým a materiálnym vybavením, pričom osoby, ktoré boli vypočuté potvrdili vykonanie prác, a to niektorí priamo pre žalobcu (Parobok), niektorí po oslovení Milošom Dučom, avšak žiadny nepotvrdil pracovnoprávny vzťah, či iný (na základe poverenia, ...) voči spoločnosti MyFish, s.r.o. Významným dôkazom je tiež oznámenie Sociálnej poisťovne o skutočnosti, že zamestnávateľ - dodávateľ neprihlásil tieto osoby do systému Sociálnej poisťovne. Správny súd preto zastáva názor, že už nebolo potrebné vypočuť svedkov, ak už žalobcom tvrdená skutočnosť bola vyvrátená, a to ohľadom vykonania služieb prostredníctvom dodávateľa, ktorý však nemal zamestnancov, ani technické vybavenie na realizovanie vykonaných prác. Vypočutí svedkovia, o ktorých žalobca rovnako tvrdil, že fakturovanú službu vykonali, nepotvrdili, že práce vykonávali pre/v mene dodávateľa.

84. Správny súd zastáva názor, že je chybou v logickom uvažovaní žalobcu, ak vychádzal z predpokladu, že žalobca preukázal existenciu nároku a že žalovaný musí preukázať, že sa tak nestalo, teda, že musí preukázať opak. V tejto súvislosti správny súd opakovane zdôrazňuje, že dôkazné bremeno zaťažuje predovšetkým daňový subjekt, ktorý si uplatňuje právo na odpočítanie dane. Toto právo si môže alebo aj nemusí uplatniť, čo by malo závisieť aj od jeho uvedomenia si, či bude schopný preukázať splnenie zákonných podmienok pre priznanie uplatneného práva. Dokazovanie zo strany daňových orgánov slúži len na následnú verifikáciu toho, či tvrdenia daňového subjektu v rámci preukazovania splnenia formálnych a materiálnych podmienok pre nárok na odpočítanie dane sú pravdivé. Nie je povinnosťou daňových orgánov zisťovať ako sa tvrdené obchodné transakcie stali, ale len preveriť, či sa stali tak, ako tvrdí daňový subjekt uplatňujúci si nárok na odpočítanie dane. Dôkazné bremeno správca dane nie je absolútne. Ak správca dane spochybní vykonanými dôkazmi tvrdenia daňového subjektu, dôkazné bremeno sa opäť presúva na daňový subjekt. Zásada objektívnej pravdy, ovládajúca daňové konanie, nepredstavuje absolútnu povinnosť správca dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepotvrdia a nepreukážu tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností (rozhodnutie NS SR sp. zn. 8Sžf/75/2014 zo dňa 29.02.2016).

85. V danom prípade správca dane dostatočným spôsobom spochybnil pravdivosť faktúry, ak pracovníci, o ktorých žalobca tvrdil, že vykonali dodanú službu nemali žiadny relevantný vzťah (pracovný, obchodnoprávny a pod.) s dodávateľom. Ak pri preverovaní predložených písomných podkladov správca dane spochybnil vierohodnosť, pravdivosť, úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, nespája sa to so vznikom jeho dôkaznej povinnosti. V takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predloží alebo navrhne ďalšie dôkazy (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/93/2014 zo dňa 23.11.2016). V zmysle ustálenej judikatúry súdov vyšších autorít v prípade, ak správca dane spochybnil vierohodnosť pravdivosti faktúry, mal žalobca ďalej preukázať opodstatnenosť uplatneného nároku, k čomu však nedošlo. Žalobca síce navrhoval vypočuť ďalších svedkov, avšak z dôvodov, na ktoré už správny súd poukázal vyššie, takýto spôsob dokazovania by bol neefektívny, keďže nemal potenciál spochybniť, resp. vyvrátiť už existujúce objektívne zistenia správca dane v rámci hodnotenia dôkazov vo vzájomných súvislostiach. Navyše, podstatná väčšina žalobcom navrhnutých svedkov - pracovníkov realizujúcich dodanie sa vyjadрила, pričom z ich výpovedí nevyplývalo, že by mali relevantný vzťah k dodávateľovi MyFish, s.r.o., na základe čoho by bolo možné vyvodiť pravdivosť faktúry, z ktorej uplatnil žalobca odpočítanie dane.

86. K namietanému nesprávnemu právnemu posúdeniu veci správny súd zastáva názor, že žalobca sa nedôvodne dovoláva použitia v žalobe uvedenej judikatúry Súdneho dvora EÚ, ktorá je použiteľná v prípade, ak je vecná a materiálna stránka nespochybnená, čo ale v danom prípade neplatí. Európska judikatúra (Súdneho dvora EÚ, resp. ESD) je teda založená v zásade na tom, resp. podala výklad práva

EÚ za takej skutkovej situácie, keď nie je sporné, že vecné a materiálne podmienky pre odpočítanie DPH splnené boli. V takom prípade sa dôkazné bremeno posúva na správcu dane, ktorý môže odoprieť právo na odpočítanie dane len za predpokladu, že preukáže podvod vo vzťahu k DPH, o ktorom daňový subjekt vedel alebo musel vedieť, alebo, že zo strany daňového subjektu išlo o zneužitie práva na odpočet DPH. V predmetnej veci rozhodnutie správcu dane a žalovaného nie je založené na týchto skutočnostiach, ale je založené na tom, že žalobca v daňovej kontrole a ani v následnom vyrubovacom konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie DPH. Preto posudzovať úmysel žalobcu pri nedodržaní zákonných podmienok, resp. preverovať podvodné konanie presahuje rozsah administratívneho daňového konania, účelom ktorého je len zisťovať splnenie zákonných podmienok pre uplatnené odpočítanie dane. Takáto povinnosť daňovým orgánom nevyplýva zo žiadneho z ustanovení zákona č. 563/2009 Z. z. Správca dane nemal dôvod preverovať, či došlo k podvodu, resp. zneužitiu práva v súvislosti s uplatneným odpočtom DPH. Postup správcu dane je súladný s rozsudkom Súdneho dvora EÚ v spojených veciach SGI a Valériane SNC, v zmysle ktorého na odpočítanie DPH postačuje, aby správca dane preukázal, že plnenie zodpovedajúce faktúre nebolo skutočne poskytnuté. V predmetnej veci vo svetle objektívnych zistení bolo preukázané, že fakturované služby v dôsledku absencie materiálnych a personálnych podmienok nemohlo byť dodané deklaroványm dodávateľom, čo napokon korešponduje s výpoveďou samotného jediného konateľa dodávateľa. Vykonanie prác bolo preukázané vypočítanými svedkami, ale nie pre/v mene dodávateľa. Nestačí len to, že služba bola dodaná, ale aj to, že ju dodal ten subjekt, ktorý je uvedený na faktúre. Daňové orgány žalobcovi nevytýkali, že by konal vedome s rizikovými partnermi, že sa zúčastnil obchodných transakcií poznačených podvodom alebo, že o takomto konaní mohol a mal vedieť. Daňové orgány dospeli k záveru, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok stanovených v Zákone o DPH a v tomto smere správnosť ich záverov žalobca argumentáciou prednesenou v správnej žalobe nevyvrátil.

87. Pokiaľ žalobca namietal nesprávne právne posúdenie veci založené na základe záveru o neunesení dôkazného bremena žalobcu, správny súd nepovažuje túto žalobnú námietku za dôvodnú. Ako už správny súd uviedol vyššie v daňovom konaní platí zásada prejednacia, čo znamená, že správca dane overí a prejedná dôkazy predložené daňovým subjektom. Je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno zo strany daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH, je iniciátorom odpočítania tejto dane. Preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený (rozsudok Najvyššieho súdu SR zo dňa 21.04.2020, sp. zn. 9Sžfk/1/2019 zverejnený pod č. R 26/2021 v zierke stanovísk Najvyššieho súdu SR a rozhodnutí súdov SR). Obdobne uvádza aj súdna prax vyšších súdnych autorít napr. Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. III ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011.

88. Správny súd zastáva stanovisko, že k priznaniu uplatneného práva na odpočítanie dane žalobcovi bráni skutočnosť, že neunesol dôkazné bremeno na preukázanie skutočného prijatia služieb od deklarovaneho dodávateľa na spornej faktúre. Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočet dane súčasne splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatnil odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami. Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie týchto podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii predložených dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť musia byť aj preukázané (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/19/2015 zo dňa 23.02.2015).

89. Je zrejmé, že žalobca v správnej žalobe opakovane poukazuje na to, že sám podmienky pre odpočet DPH splnil a nesúhlasí so závermi daňových orgánov, čo do právneho posúdenia veci vzhľadom na preukázaný a zistený skutkový stav veci, ktorý navyše považuje za nedostatočne zistený a vyrubovacie konanie za predčasne ukončené. V replike žalobca predniesol vlastnú predstavu právneho posúdenia veci, resp. v čom považuje rozpornosť medzi názormi žalobcu a žalovaného. Tvrdil, že dôvod, pre ktorý žalovaný zamietol jeho nárok na odpočet dane, teda neunesenie dôkazného bremena o realnosti vykonaných zdanieľných plnení je nezákonný, s čím sa však správny súd z dôvodov vyššie uvedených nestotožňuje. Rozsah zisteného skutkového stavu považuje správny súd za dostatočný pre vyvodenie

takého právneho záveru k akému dospeli daňové orgány. To, že daňové orgány nerozhodli v zmysle predstáv žalobcu (subjektívna nespokojnosť žalobcu) nie je relevantnou skutočnosťou pre vyvodenie záveru o existencii procesnej vady konania.

90. Preskúmaním veci správny súd nezistil, že by v konaní pred daňovými orgánmi došlo k zásahu do podstaty a do zmyslu základných práv a slobôd žalobcu. Súd poukazuje na to, že do práva na spravodlivý proces nepatrí právo účastníka, aby sa všeobecný súd stotožnil s jeho právnymi názormi, navrhovaním a hodnotením dôkazov (IV. ÚS 252/04), ani právo na to, aby bol účastník konania pred všeobecným súdom úspešný, teda, aby sa rozhodlo v súlade s jeho požiadavkami (I. ÚS 50/04). Do obsahu základného práva podľa článku 46 ods. 1 Ústavy SR a práva na spravodlivý proces podľa článku 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, nepatrí ani právo účastníka konania vyjadrovať sa k spôsobu hodnotenia ním navrhnutých dôkazov súdom, prípadne sa dožadovať ním navrhnutého spôsobu hodnotenia dôkazov (II. ÚS 3/97, II. ÚS 251/03), ako to vyplýva z uznesenia Najvyššieho súdu SR zo dňa 15.04.2010 sp. zn. 3Cdo/332/2009. Uvedené je použiteľné aj pre daňové konanie. Daňový poriadok (§ 3 ods. 3) upravuje postup pre daňové orgány pri hodnotení dôkazov. Ide o proces, v ktorom daňové orgány vyhodnotia každý dôkaz samostatne a následne v kontexte s inými dôkazmi. Tento proces teda zahŕňa vyvodenie skutkových zistení z dôkazu a následne konfrontáciu týchto skutkových zistení so skutkovými zisteniami vyvodenými z iných dôkazov v rámci tohto procesu. Daňové orgány taktiež vyhodnocujú hodnovernosť a dôkaznú silu jednotlivých dôkazov, ako aj ich schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z iných dôkazov. Takýto proces hodnotenia dôkazov bol v predmetnej veci vykonaný, daňové orgány uviedli, k akým skutkovým zisteniam po vyhodnení dôkazov dospeli a ako vec právne posúdili. Dostatočným spôsobom odôvodnili prečo nie je účelné doplniť dokazovanie vypočítaním ďalších svedkov. Správny súd považuje za nedôvodnú žalobnú námietku o nedostatočne zistenom skutkovom stave veci, o predčasnom ukončení vyrubovacieho konania ako aj o ukrátení na základných právach žalobcu v zmysle namietaných článkov ústavy a Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

91. Z rozsudku Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 10Sžfk/23/2019 zo dňa 20.04.2022 vyplýva (bod 82), že pri aplikácii vnútroštátneho práva je nevyhnutné zohľadňovať aj výsledky rozhodovacej činnosti Súdneho dvora EÚ. V zmysle ustálenej judikatúry, vychádzajúcej z výkladu právnej úpravy je pri rozhodovaní o priznaní práva na odpočet dane potrebné skúmať a rozlišovať splnenie hmotnoprávných a formálnych podmienok uplatnenia nároku. Hmotnoprávnymi podmienkami je preukázanie, že aby - daňový subjekt nárokujúci si odpočet bol zdaniteľnou osobou; - tovar alebo služby od dodania, ktorých odvodzuje právo na odpočítanie dane, musia byť dodané alebo poskytnuté inou zdaniteľnou osobou a - zdaniteľná osoba predmetné tovary alebo služby následne použila na účely svojich vlastných zdaniteľných plnení (článok 168 písm. a) Smernice Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dani z pridanej hodnoty). Formálnymi podmienkami je preukázanie splnenia podmienok nároku príslušnými daňovými dokladmi (napr. aj rozhodnutie Súdneho dvora EÚ vo veci Kemwater ProChemie s.r.o., C-154/20 zo dňa 09.12.2021, bod 24).

92. V predmetnej veci daňové orgány spochybnili deklarovaneho dodávateľa a tým preukázanie hmotnoprávnej podmienky pre priznanie odpočtu dane - statusu zdaniteľnej osoby skutočného dodávateľa. Postavenie (status) dodávateľa tovaru/služby patrí medzi materiálne podmienky, identita dodávateľa, resp. jeho správne uvedenie na faktúre medzi podmienky formálne. V zásade nedostatky k naplneniu formálnych podmienok nemôžu viesť k odopretiu práva na odpočítanie dane v prípade, ak je preukázané naplnenie hmotnoprávných podmienok práva na odpočet. Právo na odpočet DPH však možno odoprieť vtedy, ak porušenie formálnych požiadaviek malo za následok nemožnosť predloženia jasného dôkazu o tom, že hmotnoprávne podmienky boli splnené (porovnaj závery rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 10Sžfk/23/2019 zo dňa 20.04.2022 a rozhodnutia Súdneho dvora EÚ, na ktoré tento odkazuje, bod 84). V posudzovanom prípade splnenie materiálnych podmienok nevyplýva ani z dokazovania vykonaného správcom dane.

93. Správny súd poukazuje na to, že z ustálenej judikatúry Najvyššieho správneho súdu SR ako aj judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva, že preukázanie hmotnoprávnej podmienky - dodanie tovaru zdaniteľnou osobou - prislúcha daňovému subjektu, ktorý si uplatňuje právo na odpočítanie DPH. V nadväznosti na to je zdaniteľná osoba povinná predložiť objektívne dôkazy o tom, že tovar bol skutočne dodaný a služby boli skutočne poskytnuté na vstupe zdaniteľnými osobami pre potreby jej vlastných plnení podliehajúcich DPH a v súvislosti s ktorými zaplatila DPH.

94. V danom prípade správca dane svojimi zisteniami dôvodne spochybnil, že zdaniteľné plnenia boli realizované tak, ako je to uvedené na žalobcom predloženej faktúre a spochybnil postavenie dodávateľa žalobcu ako zdaniteľnej osoby. Tým, že daňové orgány preukázali, že dodávateľ spoločnosť MyFish, s.r.o. nedodala služby žalobcovi tak, ako to bolo deklarované na faktúre, spochybnil jednu z hmotnoprávnych podmienok pre priznanie uplatneného nároku a postavenie dodávateľa ako zdaniteľnej osoby. V takomto prípade je správca dane plne oprávnený podrobne preveriť skutkový stav deklarovaneho plnenia vrátane dodávateľa žalobcu. Bolo na žalobcovi, aby predložil také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že dodávateľom bola zdaniteľná osoba spoločnosť MyFish, s.r.o., čo sa však v danom prípade nestalo. Naopak, z vykonaného dokazovania správcu dane vyplynulo, že práce zodpovedajúce fakturovanému plneniu boli vykonané, ale niekým iným ako dodávateľom.

95. Ďalšie tvrdené dôvody nezákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného, v dôsledku nedostatočného odôvodnenia rozhodnutia správny súd považuje taktiež za nedôvodné. Rozhodnutie žalovaného spĺňa zákonom vyžadované náležitosti v zmysle § 63 ods. 5 Daňového poriadku.

96. Správny súd má za to, že žalovaný aj správca dane na základe zisteného skutkového stavu veci, vec správne právne posúdili, ak žalobcovi nebolo uznané uplatnené odpočítanie DPH. S poukazom na výsledky dokazovania vykonaného v konaní pred daňovými orgánmi súd konštatuje, že dodávateľovi spoločnosť MyFish, s.r.o. pri deklarovanom obchode na základe spornej faktúry nemohla vzniknúť daňová povinnosť, a preto nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane.

97. Po preskúmaní správnu žalobou napadnutých rozhodnutí daňových orgánov (žalovaného aj správcu dane) a postupu, ktorý ich vydaniu predchádzal, v rozsahu správnej žaloby a z dôvodov v nej uvedených, správny súd dospel k záveru, že správna žaloba nie je dôvodná, že žiadna zo žalobných námietok nie je relevantná privodiť navrhované zrušenie žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného a jemu predchádzajúceho prvostupňového rozhodnutia správcu dane, a preto žalobu ako nedôvodnú podľa § 190 SSP zamietol.

98. Žalobcovi, ktorý bol v konaní pred správnym súdom neúspešný, správny súd nepriznal právo na náhradu trov konania podľa § 167 ods. 1 SSP a contrario.

99. Toto rozhodnutie bolo prijaté senátom správneho súdu pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP). Toto rozhodnutie bolo prijaté senátom správneho súdu pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Tento rozsudok nadobúda právoplatnosť uplynutím lehoty 30 dní od doručenia rozsudku alebo podaním kasačnej sťažnosti proti tomuto rozsudku (§ 145 ods. 2 písm. a) SSP).

Proti tomuto rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť (§ 438 ods. 1 SSP, § 439 ods. 1 SSP a § 439 ods. 3 SSP a contr.), ktorá má odkladný účinok (§ 446 ods. 2 písm. a) SSP).

O kasačnej sťažnosti rozhoduje kasačný súd - Najvyšší správny súd (§ 438 ods. 2 SSP). Kasačnú sťažnosť je potrebné podať na Krajskom súde v Banskej Bystrici (§ 444 ods. 1 SSP) v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia oprávnenému subjektu (§ 443 ods. 2 písm. a) SSP).

Podľa § 445 ods. 1, 2 SSP, (1) 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 (ďalej len "sťažnostné body"),
- d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

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

Podľa § 449 ods. 1, 2 SSP, (1) sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

(2) Povinnosti podľa odseku 1 neplatia, ak

- a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa,
- b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d),
- c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.