

Súd: Krajský súd Prešov  
Spisová značka: 2S/34/2020  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8020200339  
Dátum vydania rozhodnutia: 16. 06. 2022  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Katarína Morozová Nemcová  
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2022:8020200339.4

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Morozovej Nemcovej a členov senátu JUDr. Mariana Hoffmanna PhD. a doc. JUDr. Petra Molitorisa, PhD. v právnej veci žalobcu HYDINA SK s.r.o. so sídlom Slavkovská cesta 54/1468, 060 01 Kežmarok, IČO 46 645 454, zastúpeného konateľom spoločnosti A. A., právne zastúpeného spoločnosťou KVASŇOVSKÝ & PARTNERS / ADVOKÁTI, s.r.o. so sídlom Dunajská 2317/32, 811 08 Bratislava, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 8. apríla 2020 Číslo: XXXXXXXXXX/XXXX, na základe podanej správnej žaloby jednohlasne takto

### rozhodol:

Žalobu z a m i e t a.

Náhradu trov konania účastníkom n e p r i z n á v a.

Návrh zo dňa 25. mája 2022 vo veci podania návrhu na prejudiciálne otázky Súdnemu dvoru EÚ z a m i e t a.

### odôvodnenie:

I.

Záverov správnych orgánov

1. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný ako príslušný správny orgán podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) rozhodol o odvolaní proti rozhodnutiu Daňového úradu Prešov, pobočka Poprad zo dňa 12. decembra 2019 pod Číslom: XXXXXXXXXX/XXXX, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume XX XXX,XX eur za zdaňovacie obdobie február 2018, ktoré potvrdil.

2. Výrok rozhodnutia odôvodnil žalovaný poukazom na odvolanie daňového subjektu voči prvostupňovému rozhodnutiu, ktorý v časti I. odvolania namietal náležite zistený skutkový stav veci správcom dane, ktorý si nežadovážil pre rozhodnutie všetky potrebné relevantné dôkazné prostriedky a neriadil sa právnym názorom odvolacieho orgánu v zmysle rozhodnutia z 20.08.2019. V časti II. odvolania daňový subjekt opätovne namietal nesúlad výsledku miestneho zisťovania so skutočným stavom podľa daňového subjektu nie je možné relevantne a logicky správne konštatovať závery, ktoré sú časovo vzdialené obdobiu, v ktorom malo dôjsť k obchodnej spolupráci medzi dvoma obchodnými spoločnosťami. Poukazuje na neúplnosť, resp. nezabezpečenie kľúčového výsluchu svedka D.. M. V.. Podľa daňového subjektu správca dane mal k dispozícii všetky relevantné, listinné a iné podklady a dôkazy, ktoré ho dôveryhodným spôsobom reflektujú uskutočňované obchody, no svojim postupom

neprimerane a v rozpore s daňovým poriadkom preniesol dôkazné bremeno na daňový subjekt nad rámec stanovený zákonom. Správca dane podľa daňového subjektu opomenul výsluch F. X. A..

3. Podľa daňového subjektu ako uvádza v časti III. odvolania Protokol vychádzal z nesprávne zisteného skutkového stavu, preto namieta samotné závery daňovej kontroly a svojvoľu vyhodnocovania skutočností. Následne vo vzťahu k záverom správcu dane daňový subjekt namieta, že sú nesprávne a nedôvodné, pretože správca dane vychádzal zo zjavne nesprávneho právneho posúdenia veci. Správca dane podľa daňového subjektu nezhodnotil všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom neprihliadal na všetko, čo v daňovo konaní vyšlo najavo, nezobral do úvahy skutočnosti rozhodujúce pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa daňového subjektu bola porušená zásada, pri ktorej daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti, keď správcovia dane majú na jednotlivé obchodné transakcie rôzny názor s rôznymi daňovými konzekvenciami. Podľa daňového subjektu správca dane porušil základnú zásadu zákonnosti vyplývajúcu z ustanovenia § 3 ods. 1 Daňového poriadku. Následne došlo k porušeniu ustanovenia § 24 Daňového poriadku, preto navrhol daňový subjekt uvedené rozhodnutie správcu dane zrušiť a vec vrátiť na nové konanie. Podľa daňového subjektu správca dane sa nevysporiadal s nedostatkami vytýkanými vo vyjadrení k protokolu a rovnako ani v rozhodnutí o zrušení rozhodnutia o určení rozdielu dane zo strany odvolacieho orgánu, rozhodnutie o vyrubení DPH za zdaňovacie obdobie február 2018 považuje preto za nevyhnutné zrušiť.

4. Finančné riaditeľstvo SR ako odvolací orgán podľa § 74 ods. 2 Daňového poriadku preskúmalo rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Poprad zo dňa 12.12.2019 a zistilo tento skutkový stav. Daňový úrad Prešov vykonal u daňového subjektu HYDINA SK s.r.o. daňovú kontrolu na DPH za zdaňovacie obdobie február 2018 na základe oznámenia zo dňa 11.05.2018.

Správca dane v rámci daňovej kontroly zistil, že daňový subjekt v zdaňovacom období predával mäso a mäsové výrobky a ku kontrole predložil účtovné doklady, medzi ktorými sa nachádzala aj faktúra zo dňa 14.02.2018 od dodávateľa EUSOS HOLDING s.r.o. Bratislava za dodanie služieb na základe zmluvy o poskytovaní kvalifikovanej pracovnej sily zo dňa 03.01.2018, základ dane XXX XXX,XX eur. DPH XX XXX,XX eur, zaúčtovaná dňa 14.02.2018.

5. Ako vyplýva ďalej z odôvodnenia rozhodnutia faktúra neobsahovala náležitosti podľa § 74 ods. 1 písm. f) zákona č. 222/2004 Z. z., pretože v nej nebolo uvedené množstvo, rozsah a druh dodanej služby. Podľa zmluvy o poskytovaní kvalifikovanej pracovnej sily poskytovateľ, daňový subjekt EUSOS HOLDING s.r.o. mal poskytovať kvalifikovanú pracovnú silu pre kontrolovaný daňový subjekt HYDINA SK s.r.o., konkrétne potrebný počet kvalifikovaných zamestnancov, ktorí budú vykonávať prevažne vyskladňovanie kamiónov s mäsom. Správca dane za účelom preverenia dodania služieb vykonal u daňového subjektu EUSOS HOLDING s.r.o. miestne zisťovanie, na základe ktorého dospel k záveru, že sa na uvedenej adrese nenachádzala firma s označením EUSOS HOLDING s.r.o. a v nebytovej časti bolo oznámenie o rekonštrukcii priestorov pre IT firmu Alfapro spol. s.r.o. a OPRAVA OBUVI. Žiadne označenie spoločnosti sa nenachádzalo na uvedenej adrese, preto nebolo možné overiť dodanie služieb. Daňovému subjektu EUSOS HOLDING s.r.o. bola ku dňu 30.09.2018 zrušená registrácia na DPH a podľa aktuálneho výpisu z Obchodného registra Okresného súdu Bratislava I od 21.09.2018 nemá spoločnosť štatutárneho zástupcu.

Na základe uvedených kontrolných zistení správca dane mal pochybnosti o realizácii zdaniteľného obchodu, preto vyzval daňový subjekt HYDINA SK s.r.o. na predloženie dôkazov k uvedenej faktúre. Dňa 28.08.2018 správca dane vykonal u daňového subjektu HYDINA SK s.r.o. miestne zisťovanie, v rámci ktorého žiadal predložiť doklady preukazujúce dodanie služieb daňovým subjektom EUSOS HOLDING s.r.o. Správcovi dane boli predložené doklady za zdaňovacie obdobie február 2018, pričom z dohody zo dňa 04.04.2018 medzi HYDINOU SK s.r.o. a EUSOS HOLDING s.r.o. vyplýva, že sa vzájomne dohodli na dobropisovaní faktúry zo dňa 14.02.2018 vyhotovenej dodávateľom podľa § 25 ods. 6 zákona o DPH. Zo strany daňového subjektu HYDINA SK s.r.o. nebolo vysvetlené, na základe akých skutočností uplatnil odpočítanie dane z predmetnej faktúry.

Správca dane poukázal na ustanovenie § 25 ods. 1 zákona o DPH, ako aj v zmysle ustanovenia § 25 ods. 6 zákona o DPH a konštatoval, že nevyhnutným, predpokladom pre nárok na odpočítanie dane je preukázanie, že formálna deklarácia predložených dokladov má aj povahu faktu, teda že služby, ktoré sú deklarované vo faktúre boli skutočne dodané daňovým subjektom uvedeným na faktúre.

6. Správca dane na základe oznámenia zo dňa 08.10.2018 pri ústnom pojednávaní oboznámil daňový subjekt so zisteniami z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie február 2018, daňový subjekt sa ku uvedeným výsledkom daňovej kontroly nevyjadril, preto správca dane vypracoval protokol zo dňa 21.01.2019, ten to doručil žalobcovi 28.01.2019 k zisteniam v protokole sa daňový subjekt HYDINA SK s.r.o. vyjadril podaním zo dňa 15.02.2019, pričom námietky daňového subjektu boli so správcom dane prerokované na ústnom pojednávaní 18.03.2019, vyjadrenie daňového subjektu zo dňa 26.03.2019 bolo prerokované pri ústnom pojednávaní dňa 24.04.2019 a následne správca dane vydal rozhodnutie zo dňa 30.04.2019, ktorým daňovému subjektu HYDINA SK s.r.o. vyrubil na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2018 rozdiel dane v sume XX XXX,XX eur.

Daňový subjekt voči tomuto rozhodnutiu podal odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím zo dňa 20.08.2019, zrušilo rozhodnutie správcu dane a vec vrátilo na ďalšie konanie. O pokračovaní vo vyrubovacom konaní správca dane informoval daňový subjekt zo dňa 13.09.2019 a následne podľa právneho názoru odvolacieho orgánu pokračoval vo vyrubovacom konaní na základe právneho názoru odvolacieho orgánu. Z predložených dokladov a opravnej faktúry z 03.04.2018, ktoré predložil daňový subjekt 30.10.2019, správca dane zistil, že ku vzniku daňovej povinnosti a k dodaniu služby na základe faktúry č. XXXXXXXXXX zo dňa 14.02.2018 nedošlo. Nedošlo ani k poskytnutiu preddavku pred dodaním služby, preto daňovému subjektu HYDINA SK s.r.o. nevzniklo ani právo na odpočítanie dane na základe platby pred dodaním služby. Z uvedeného dôvodu správca dane odpočítanie dane vo výške XX XXX,XX eur z faktúry zo dňa 14.02.2018 od dodávateľa EUSOS HOLDING s.r.o., Bratislava neuznal a rozhodnutím zo dňa 12.12.2019 pod č. XXXXXXXXXX/XXXX podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil daňovému subjektu HYDINA SK s.r.o. za zdaňovacie obdobie február 2018 rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume XX XXX,XX eur.

7. Žalovaný následne citoval príslušné ustanovenia daňového poriadku, ako aj zákona č. 222/2004 Z.z. a vysporiadal sa so všetkými odvolacími námietkami uvedenými daňovým subjektom v odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu. V prvom rade žalovaný sa stotožnil s tým, že správca dane uvedené doklady predložené daňovým subjektom neakceptoval s odôvodnením, že daňový subjekt predložením opravnej faktúry a dohody o dobropisovaní potvrdil, že k dodaniu služieb nedošlo, tak ako je uvedené na faktúre zo dňa 14.02.2018.

K zistenému skutkovému stavu a prijatému záveru správcom dane odvolací orgán uviedol, že základnou podmienkou pre uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH je, že pri tejto službe vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH. Správca dane na základe právneho názoru odvolacieho orgánu, ako aj na základe vykonaného dokazovania vydal rozhodnutie zo dňa 12.12.2019. Žalovaný ďalej reagoval na námietku daňového subjektu, že správca dane nedostatočne zistil skutkový stav za neopodstatnenú. Daňový subjekt ku faktúre na základe, ktorej si uplatnil odpočítanie dane, nepredložil žiadne dôkazy o skutočnom realizovaní zdaniteľného obchodu, preto jeho námietku o nesúlade miestneho zisťovania vykonaného správcom dane za účelom preverenia deklarovaného zdaniteľného obchodu s kontrolovaným zdaňovacím obdobím, odvolací orgán považuje za neopodstatnenú.

Podľa žalovaného v danom prípade správca dane náležite zistil skutkový stav, svojimi zhromaždenými dôkaznými prostriedkami jednoznačne preukázal, že uplatnenie odpočítania dane v sume XX XXX,XX eur z faktúry zo dňa 14.02.2018 od dodávateľa EUSOS HOLDING s.r.o., Bratislava daňový subjekt HYDINA SK s.r.o. si uplatnil v rozpore s ustanovením § 49 v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.

II.

Žalobné dôvody

8. Včas podanou žalobou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ako aj rozhodnutia daňového úradu a vrátenia veci prvostupňovému správneému orgánu na ďalšie konanie. Zároveň podal návrh na priznanie odkladného účinku správnej žaloby.

V rozsiahlej žalobe poukázal na závery ostatného konania, ako aj na právny základ podanej správnej žaloby, citoval pritom príslušné ustanovenia Daňového poriadku, Správneho súdneho poriadku, Správneho poriadku, ak aj Ústavy Slovenskej republiky. V bode II. poukázal na oznámenie relevantných skutočností pre konanie, teda jednotlivé ustanovenia Nariadenia Rady EÚ č. 904/2010. V bode III. poukázal na skutkový stav, pričom argumentoval nedostatočne zisteným skutkovým stavom,

nedodržaním lehoty na výkon daňovej kontroly a vadou protokolu ako podkladu napadnutých rozhodnutí, ako aj poukazom na porušenie zásady prerušenia daňovej kontroly na vyžiadanie MVI. Čo sa týka dĺžky daňovej kontroly namietal nezákonné prerušenie daňovej kontroly, ako aj nezákonnú dĺžku daňovej kontroly s dôrazom na to, že nezákonne správca dane prerušil daňovú kontrolu, ktorá v zmysle príslušnej smernice mala byť prerušená iba na neobmedzenú dobu troch mesiacov, pričom protokol, ako aj samotné rozhodnutia v danej veci boli nezákonné. Uvedeným konaním správcu dane došlo k porušeniu práv daňového subjektu, na ktoré poukázal žalobca v bode III.3 žaloby, pričom argumentoval v bode III.4 porušením procesných práv daňového subjektu a nedostatočne zisteným skutkový stavom veci a to opakovane. Čo sa týka pomenovania správcov dane „zmiznutého obchodníka“, „nárazníka“, „účelovo vložennej spoločnosti“, argumentoval porušením uvedených názvov, resp. poukázal na to, že uvedené názvy použil správca dane na žalobcu neprávom a nezákonne. Ďalej v rozsiahlej žalobe poukázal na neuvedenie dôvodov výkonu daňovej kontroly, ako aj na to, že podvodné konanie nemožno zastúpiť orgánmi činnými v trestnom konaní, teda nemôže správca dane použiť uvedené dôkazy z tohto konania. Ďalej v bode 3.5. poukazuje na personálne prepojené osoby, ktorými správca dane počas daňovej kontroly argumentoval.

9. V bode IV. žaloby žalobca argumentoval vadami konania, nezákonnosťou a nepreskúmateľnosťou rozhodnutí, pričom dôvodil v bode 4.1. neobstaraním nedostatočného množstva podkladov a neúplného zistenia skutkového stavu pre rozhodnutia vo veci samej, ako aj v bode 4.2. neodôvodnením prenesenia dôkazného bremena na žalobcu v neprimeranom rozsahu. V bode 4.3. argumentoval účelovým spochybnením predložených dokladov, ktoré žalobca počas daňovej kontroly predložil. V bode 4.4. žaloby dôvodil prekročením medze zákonom dovolenej správnej úvahy zo strany tak správcu dane, ako aj žalovaného.

V bode 5.5. žaloby argumentoval žalobca nevydaním rozhodnutím obsahujúcich zákonom predpísané náležitosti. V konkretizácii dôvodov a kritérií je podľa žalobcu ako podklad, z ktorých správca dane a žalovaný v konaní vychádzali, pritom musí tvoriť podľa neho obligatórne náležitosti odôvodnenia rozhodnutí vydaných v predmetnej veci. Inak nemôžu spĺňať požiadavky preskúmateľnosti a takéto rozhodnutia je nevyhnutné považovať vo vzťahu k žalobcovi za arbitrárne. Na základe uvedeného, ako už súd konštatoval vyššie, navrhol žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňového správneho orgánu zrušiť a vec vrátiť Daňovému úradu Prešov, pobočka Poprad na ďalšie konanie a priznať žalobcovi úplnú náhradu trov konania. V bode VI. žaloby podal návrh na priznanie odkladného účinku správnej žaloby, pričom argumentoval rozhodnutiami Krajského súdu v Prešove v iných veciach, ktoré sa týkajú jednak žalobcu.

### III.

Vyjadrenie žalovaného k žalobe

10. Písomným podaním zo dňa 05.11.2020 sa vyjadril k podanej žalobe žalovaný, ktorý zotrval na skutkových a právnych okolnostiach uvedených v rozhodnutiach a navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť. Zároveň sa žalovaný vyjadril aj k podanému návrhu na odklad vykonateľnosti, ktorý vzhľadom na skutočnosti, ktoré boli preukázané v daňovej kontrole navrhol zamietnuť ako nedôvodný.

### IV.

Záver správného súdu

11. Správny súd na základe zákona č. 162/2015 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) účinného od 01.07.2016 postupoval pri preskúmaní žalobou napadnutých rozhodnutí v intenciách uvedeného zákona.

12. S poukazom na návrh na odkladný účinok podanej žaloby uznesením o odklade vykonateľnosti rozhodol správny súd dňa 17. júna 2021 pod sp. zn. 2S/34/2020-127.

13. Zároveň uznesením o prerušení konania na základe žalobného návrhu uvedením ustanovenia bodu 25 nariadenia Rady č. 904/2010 zo dňa 07.10.2020, ktorým žalobca poukázal na to, že mimoriadne dôležité je posúdenie prejudiciálnej otázky prvej a tretej pre dané správne konanie, správny súd uznesením pod sp. zn. 2S/34/2020-136 dňa 11. novembra 2021 prerušil konanie vo veci 2S/34/2020 do právoplatného ukončenia konania na Najvyššom súde SR vo veci 5Sžfk/34/2018.

14. Podľa § 2 ods. 1 S.s.p., 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.

15. Podľa § 2 ods. 2 S.s.p., 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.

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

17. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov sa pri správe daní 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.

18. 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.

19. Podľa § 24 ods. 1 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 v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

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

20. 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.

21. 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, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

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

23. Podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

24. Podľa § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby.

25. Podľa § 25 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov základ dane pri dodaní tovaru alebo služby a pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa opraví

a) pri úplnom alebo čiastočnom zrušení dodávky alebo služby a pri úplnom alebo čiastočnom vrátení dodávky tovaru,

b) pri znížení ceny tovaru alebo služby pri vzniku daňovej povinnosti,

c) pri zvýšení ceny tovaru alebo služby.

26. Podľa § 25 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov základ dane a daň sa nemusí opraviť, ak platiteľ zníži cenu tovaru alebo služby po vzniku daňovej povinnosti voči inému platiteľovi za predpokladu, že na takomto postupe sa obidve strany písomne dohodli.

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

28. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a

služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

29. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov 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.

30. Správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutia podanou žalobou v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobných námietkach a jednohlasne dospel v senáte k záveru, že žaloba nie je dôvodná, preto ju podľa § 190 S.s.p. zamietol. Pri svojom závere vychádzal správny súd z rozsiahleho vykonaného dokazovania správcom dane, ako aj z rozhodnutí a obsahu samotného administratívneho spisu predloženého žalovaným na základe výzvy správneho súdu.

31. Žalobca pokiaľ namieta v prvotných dôvodoch žaloby označených ako I., II., nezákonnosť protokolu z daňovej kontroly z dôvodu nedodržania lehôt na vykonanie daňovej kontroly správny súd opätovne tak, ako v mnohých veciach, ktoré preskúmal na základe žalôb podaných žalobcom bezpochyby vyplýva, že príčinou nedodržania lehoty na vykonanie daňovej kontroly považuje žalobca nedodržanie ustanovenia § 46 ods. 10 Daňového poriadku. Avšak čo sa týka samotnej realizácie medzinárodnej výmeny informácií správny súd v celom rozsahu poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu SR 5Sžfk/34/2018 zo dňa 31. marca 2022, pričom konkrétne cituje body 36,37,38,39 uvedeného rozsudku:

Vo vzťahu k námietke sťažovateľa týkajúcej sa porušenia princípu proporcionality a nezákonnosti rozhodnutí, keď mal za to, že nebola dodržaná zákonom stanovená lehota na vykonanie daňovej kontroly v zmysle § 46 ods. 10 Daňového poriadku v súvislosti s podanými žiadosťami o medzinárodnú výmenu informácií kasačný súd poukazuje na to, že uznesením sp.zn. 5Sžfk/34/2018 zo dňa 5. marca 2020 bolo konanie o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku krajského súdu č.k. 6S/1/2017-284 zo dňa 18. januára 2018 postupom podľa § 100 ods. 1 písm. c/ v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p. prerušené a Súdnemu dvoru Európskej únie boli kasačným súdom predložené prejudiciálne otázky podľa článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie v nasledovnom znení:

- Ustanovenie bodu 25 Nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty „lehoty ustanovené v tomto nariadení na poskytnutie informácií sa majú chápať ako maximálne lehoty“ je potrebné vykladať tak, že ide o lehoty, ktoré nemôžu byť prekročené a v prípade, ak budú prekročené, spôsobuje to nezákonnosť prerušenia daňovej kontroly?

- Existuje následok (sankcia) za nedodržanie lehôt na vykonanie medzinárodnej výmeny informácií stanovených Nariadením Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty vo vzťahu k dožiadanému a dožadujúcemu sa orgánu?

- Je možné charakterizovať medzinárodnú výmenu informácií, ktorá presahuje lehoty určené Nariadením Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty za protiprávny zásah do práv daňového subjektu?

Súdny dvor Európskej únie rozsudkom vo veci C-186/20 zo dňa 30. septembra 2021 rozhodol o predložených prejudiciálnych otázkach tak, že Článok 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v spojení s jeho odôvodnením 25 sa má vykladať v tom zmysle, že nestanovuje lehoty, ktorých prekročenie môže ovplyvniť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly stanoveného právom žiadajúceho členského štátu dovedty, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie požadované v rámci mechanizmu administratívnej spolupráce stanoveného týmto nariadením.

Kasačnému súdu bolo dňa 15. októbra 2021 doručené podanie sťažovateľa zo dňa 4. októbra 2021, označené ako vyjadrenie k rozsudku Súdnemu dvoru Európskej únie vo veci C-186/20, v ktorom vyslovil názor o nutnosti opätovného predloženia (ním nanovo formulovaných, resp. modifikovaných) prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru Európskej únie s odôvodnením, že v rozsudku vydanom vo veci C-186/20 uspokojivým spôsobom nebolo zodpovedané na predložené otázky.

Rešpektujúc právne záväzný názor Súdnemu dvoru Európskej únie dospel kasačný súd k záveru, že lehoty stanovené Nariadením Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 7. októbra 2010 pre orgány finančnej správy v súvislosti so žiadosťou o medzinárodnú výmenu informácií nemožno v kontexte vnútroštátnej právnej úpravy (ktorá v ust. § 46 ods. 10 Daňového poriadku stanovuje časový limit na vykonanie daňovej kontroly) a vo väzbe na uplatnenie inštitútu prerušenia daňovej kontroly z dôvodu žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií vykladať tak, že ide o lehoty, ktorých prekročenie by zakladalo nezákonnosť rozhodnutí a porušenie princípu proporcionality na strane kontrolovaného daňového subjektu. Kasačný súd nevhliadol dôvod na opätovné prerušenie kasačného konania a predloženie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru Európskej únie, nakoľko právny názor vyslovený v rozsudku

vo veci C-I 86/20 považoval za dostačujúci a zrozumiteľný pre vyvodenie záveru, že nejde o lehoty, nedodržanie ktorých by malo vplyv na zákonnosť daňovej kontroly, resp. zákonnosť rozhodnutí daňových orgánov ako takých. Kasačný súd preto (posúdiac uvedené podanie sťažovateľa v zmysle § 55 ods. 3 S.s.p, ako návrh na prerušenie konania) tento návrh zamietol podľa § 25 S.s.p. v spojení s § 162 ods. 3 C.s.p.

Na tieto body v plnom rozsahu poukazuje a tak ako dospel k záveru Súdny dvor EÚ vo veci C-186/2020 dňa 30. septembra 2021 a následne Najvyšší správny súd v predmetnom konaní 5Sžfk/34/2018 zo dňa 31. marca 2022 správny súd uvedenú žalobnú námietku žalobcu preto nepovažuje za dôvodnú.

32. Čo sa týka ďalšej žalobnej námietky uvedenej v bode III. žaloby a to nedostatočne zistený skutkový stav a nezabezpečenie dostatočného rozsahu dôkazných prostriedkov pre samotné rozhodnutie, správny súd má za to, že správca dane preveril dostatočným spôsobom zdaniteľný obchod podľa ustanovenia § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. Na základe zrušujúceho rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR zo dňa 20.08.2019 správca dane doplnil dokazovanie formou miestneho zisťovania, pri ktorom bezpochyby zistil, že k faktúre č. XXXXXXXXXX zo dňa 14.02.2018 nebol poskytnutý žiadny preddavok, nakoľko z účtu č. XXX - poskytnuté prevádzkové zálohy bez akýchkoľvek pochybností vyplýva, že daňový subjekt, t.j. žalobca neposkytol zálohu a ani neúčtoval o žiadnej poskytnutej zálohe pre daňový subjekt EUSOS HOLDING s.r.o. Preto uvedenú žalobnú námietku, že správca dane nedostatočne zistil skutkový stav a že nekonal v zmysle právneho názoru odvolacieho súdu považuje správny súd za nedôvodnú.

33. Čo sa týka pojmov „zmiznutý obchodník“, „nárazník“, „účelovo vložená spoločnosť“, uvedenú skutočnosť žalobca namietal, správny súd argumentuje v tom zmysle, že správne orgány používajú uvedené pojmy v súlade s vykonanou daňovou kontrolou a v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona o DPH, ako aj daňového poriadku. Uvedenú námietku považuje správny súd za nedôvodnú, nakoľko správca dane v Protokole z daňovej kontroly a aj samotnom odôvodnení svojho rozhodnutia za zdaňovacie obdobie február 2018 zo dňa 12.12.2019 termíny ako zmiznutý obchodník, nárazník a účelovo vložená spoločnosť nepoužíval, takže správny súd uvedenú námietku považuje za neopodstatnenú.

34. Pokiaľ žalobca namietal v žalobe, že správca dane, ako aj žalovaný nedostatočne vyhodnotili skutkový stav a neaplikovali vo svojich záveroch rozsudky Súdneho dvora EÚ v spoločných veciach - C-354/03, C-355/03, C-484/03 a C-33/13. Správca dane, ako aj žalovaný uvedený spoločný rozsudok nepovažoval za potrebné aplikovať, nakoľko v danej veci nepoukázal na to, že došlo konaním žalobcu ako daňového subjektu k podvodnému konaniu. Na základe uvedenej skutočnosti preto správny súd vyhodnotil túto žalobnú námietku ako nedôvodnú.

35. Čo sa týka neuvedenia dôvodu výkonu daňovej kontroly správny súd poukazuje na to, že daňová kontrola začala podľa § 46 ods. 1 Daňového poriadku a to určeným dňom v oznámení správcu dane o daňovej kontrole, v ktorom bol uvedený jednak deň začatia daňovej kontroly, ako aj miesto jej výkonu, druh kontrolovanej dane, ako aj kontrolované zdaňovacie obdobie. Oznámenie o daňovej kontrole zo dňa 11.05.2018 podľa správneho súdu obsahuje všetky náležitosti, ktoré sú uvedené v ustanovení § 46 ods. 1 Daňového poriadku a preto aj uvedenú námietku žalobcu považuje za nedôvodnú.

V tejto súvislosti sa správny súd zaoberal aj ďalšou žalobnou námietkou uvedenou v bode 3.4 ako podvodné konanie a nemožnosti zastúpenia orgánov činných v trestnom konaní, k čomu správny súd uvádza, že pojem daňový podvod stabilne používa nielen judikatúra Súdneho dvora EÚ, ale aj judikatúra Najvyššieho súdu SR a v súčasnej dobe aj judikatúra Najvyššieho správneho súdu SR. V tejto súvislosti správny súd poukazuje na to, že pokiaľ správca dane v rámci daňovej kontroly zistí, že keď jeden z účastníkov zdaniteľného obchodu, resp. vytvoreného reťazca v rámci daňovej povinnosti si neplní svoju daňovú povinnosť a neodvedie vybranú daň, ďalší si ju naopak odpočíta a to za účelom získania zvýhodnenia, ktoré je v rozpore s účelom daňového práva EÚ. Na základe týchto skutočností, teda funguje aj aplikácia jednotlivých rozhodnutí tak Súdneho dvora EÚ, ako aj rozhodnutí Najvyššieho súdu SR a Najvyššieho správneho súdu SR. Tu musí správny súd zdôrazniť, že v danom prípade správca dane neposudzoval obchodné vzťahy žalobcu vo vytvorenom podvodnom daňovom reťazci, avšak posudzoval čisto obchodný vzťah žalobcu ako spoločnosti vo vzťahu s daňovým subjektom EUSOS HOLDING s.r.o., ktorý mal v rámci uzavretej zmluvy ako dodávateľ vyhotoviť faktúru za dodanie služieb a to konkrétne poskytovanie kvalifikovanej pracovnej sily pri opracovaní mäsa. Na základe týchto skutočností sa preto správca dane, ako aj žalovaný zaoberali výlučne uvedeným obchodným vzťahom týchto dvoch daňových subjektov, ktorí vzťah vyhodnotili správne.

Žalobnú námietku preto správny súd považuje za nedôvodnú.

36. Ohľadom personálneho a ekonomického prepojenia, na ktoré žalobca poukázal, že je posudzované správcom dane v rozpore so zákonom, správny súd argumentuje tým, že v uvedenom rozhodnutí tak správca dane, ako aj žalovaný sa k tejto problematike nevyjadrovali, preto považuje správny súd uvedenú žalobnú námietku za neopodstatnenú.

37. Čo sa týka vád konania, nezákonnosti a nepreskúmateľnosti rozhodnutí tak správcu dane, ako aj žalovaného a neúplnosti zistenia skutkového stavu pre samotné rozhodnutie vo veci, pričom argumentuje žalobca aj nedôvodným prenesením dôkazného bremena na žalobcu v neprímeranom rozsahu a účelovým spochybnením predložených dokladov, ako aj následného prekročenia medze zákonom dovolenej správnej úvahy a následne vydanie rozhodnutí, ktoré nemali predpísané náležitosti. K tomuto správny súd argumentuje tým, že správca dane dostatočným spôsobom, rozsiahlym dokazovaním zistil skutkový stav, z ktorého vyvodil správny právny záver a na základe uvedeného správneho právneho záveru vydal aj rozhodnutia, ktoré náležite odôvodnil s poukazom na príslušné ustanovenia Daňového poriadku. Za neopodstatnenú žalobnú námietku preto považuje v tejto časti argumentáciu žalobcu, že bol nedostatočne zistený skutkový stav v neprímeranom rozsahu a boli účelové spochybnené doklady. Pokiaľ žalobca ako daňový subjekt v daňovom konaní predkladal doklady, tieto boli posúdené správcom dane správne v súlade s daňovým poriadkom a na základe uvedených predložených dokladov a faktúry posudzoval správca dane náležitosti uplatneného odpočítania DPH z predloženej faktúry zo 14.02.2018 od dodávateľa daňového subjektu EUSOS HOLDING s.r.o. za poskytovanie kvalifikovanej pracovnej sily.

38. Na základe týchto skutočností má správny súd za to, že v žiadnom prípade nedošlo k preneseniu dôkazného bremena na žalobcu v neprímeranom rozsahu, pretože správca dane vyžadoval od žalobcu iba doklady, ktoré by preukazovali, že skutočne uvedený dodávateľ, ktorý bol uvedený na faktúre dodané služby aj poskytoval v prospech žalobcu tak, ako to bolo uvedené vo faktúre č. XXXXXXXXXXXX dňa 14.02.2018. Podľa správneho súdu tak správca dane, ako aj žalovaný vo svojich rozhodnutiach dostatočne sa vysporiadali s uvedenou námietkou žalobcu, čo sa týka prenesenia dôkazného bremena, nakoľko správca dane získal dostatok dôkazov na vyslovenie právneho záveru, že daňovou kontrolou bolo preukázané, že k vzniku daňovej povinnosti a k samotnému dodaniu služby na základe uvedenej faktúry zo strany daňového subjektu dodávateľa EUSOS HOLDING s.r.o. Bratislava nedošlo.

Takisto správny súd argumentuje tým, že zo strany žalobcu nebolo preukázané predloženými dokladmi, ako aj jeho vyjadrením, že mu vzniklo právo na odpočítanie dane na základe platby pred dodaním služby.

39. S poukazom na uvedené skutočnosti tak ako uviedol správny súd vyššie žalobu ako nedôvodnú podľa § 190 S.s.p. zamietol. Pri svojom závere správny súd vychádzal z doterajšej judikatúry NS SR, ako aj NSS SR 5Sžfk/34/2014 zo dňa 31. marca 2022, 10 Sžfk/26/2019 z 25. mája 2022 a 3Sžfk/78/2019 z 31. mája 2022.

40. Zároveň rozhodol správny súd o trovách konania vzhľadom na neúspešnosť žalobcu a tú skutočnosť, že nepovažoval priznanie náhrady trov konania podľa § 168 žalovanému rozhodol tak, že náhradu trov konania účastníkom nepriznal podľa § 167 ods. 1 a nasledujúcich S.s.p.

41. Čo sa týka návrhu žalobcu zo dňa 25.05.2022 ohľadom predloženia prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru EÚ, s poukazom na tie skutočnosti, ktoré boli predmetom konania vo veci predloženia prejudiciálnych otázok Najvyšším súdom SR v konaní 5Sžfk/34/2018 má správny súd za to, že v tomto konaní Súdny dvor EÚ sa venoval prejudiciálnym otázkam v rozsahu, v akom boli položené Najvyšším súdom SR, preto považuje uvedenú žiadosť o predloženie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru EÚ za nedôvodnú a preto predmetnú žiadosť zamietol.

42. Predmetné rozhodnutie prijal senát v pomere 3:0 hlasov (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu oprávnenému subjektu, ktorú je potrebné podať na Krajský súd v Prešove (§ 443 ods. 2 písm. a) v spojení s § 444 ods. 1 S.s.p.).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie

rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"), návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 1,2 S.s.p.).

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.

Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d), je žalovaným Centrum právnej pomoci (§ 449 ods. 1,2 S.s.p.).