

Súd: Krajský súd Nitra
Spisová značka: 11S/167/2016
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4016200656
Dátum vydania rozhodnutia: 13. 12. 2017
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Marta Molnárová
ECLI: ECLI:SK:KSNR:2017:4016200656.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Nitre, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Marty Molnárovej a členiek senátu JUDr. Dariny Vargovej a JUDr. Evy Šiškovej, v právnej veci žalobcu: KREATIVDIZAJN s.r.o., Mostná 13, Nitra, IČO: 47 247 401, zastúpeného Consilior Iuris s.r.o., advokátskou kanceláriou, Miletičova 23, Bratislava, IČO: 47 231 157, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102983234/2016 zo dňa 21. 04. 2016, takto

rozhodol:

Súd žalobu **z a m i e t a**.

Žalovanému náhradu trov konania nepriznáva.

odôvodnenie:

I.

1. Z predloženého administratívneho spisu súd zistil a mal za preukázané, že dňa 30. 06. 2014 vydal Daňový úrad Nitra (ďalej len „správca dane“) oznámenie o daňovej kontrole na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, v zmysle ktorého žalobcovi (daňovému subjektu) oznámil, že dňa 21. 07. 2014 o 09:30 hod. u neho začne daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie apríl 2014. Dňa 21. 07. 2014 bola správcom dane spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní za prítomnosti L. L. H., splnomocnenej zástupkyne žalobcu, pričom boli predložené doklady a iné listiny špecifikované v tejto zápisnici. Elektronickým podaním zo dňa 07. 08. 2014 sa žalobca vyjadril k vyššie uvedenej zápisnici zo dňa 21. 07. 2014. Prílohou jeho podania bola hlavná kniha analytickej evidencie za obdobie január - jún 2014, účtovný denník za obdobie január - jún 2014, skeny účtovných dokladov ku 30. 06. 2014 a kontrolný výkaz za apríl 2014.

2. Daňovému subjektu bol registrovaný na DPH na Daňovom úrade Trnava dňom vzniku spoločnosti dňa 01.04.2013 a má identifikačné číslo pre daň SK2023729477. V kontrolovanom zdaniteľnom období apríl 2014 sa zaoberal činnosťou - exkluzívne bytové prerábky na zákazky, stavebné práce a úpravy na objednávku. Za účelom prezentácie svojej činnosti zrealizoval žalobca exkluzívnu prerábku prenajatého bytu č. N. XXX na A. ulici XX v N. (I.), ktorý mu mal slúžiť ako vzorový a ukázkový priestor. Vlastníkom bytu, podľa zmluvy o nájme bytu zo dňa 26. 04. 2013, je M. O. N., ktorý so žalobcom uzavrel predmetnú zmluvu a dodatok č. 1 k zmluve o nájme bytu zo dňa 13. 05. 2013. Vlastník bytu sa finančne nepodieľal na prerábke bytu, nájomca podľa zmluvy o nájme neplatil nájomné, pričom výsledok stavebných prác sa stane súčasťou bytu a vlastníctvom prenajímateľa .

3. Daňový subjekt za kontrolované zdaniteľné obdobie apríl 2014 podal riadne daňové priznanie, ktoré bolo nulové. Dňa 26.05.2014 doručil opravné daňové priznanie, v ktorom si uplatnil z nákladov nadmerný odpočet - 9.598,00 eur. Platiteľ si odpočítal DPH (celkom 9.598,00 eur) v apríli 2014 z dodávateľských faktúr interné č. 14FD00001 (vodoinštalčné práce na objekte I.), č. 14FD00002 (dodávka a montáž posuvnej steny na TV v objekte I.), č. 14FD00003 (dodávka a montáž sedačky v objekte I.), č. 14FD00004 (svietidlá pre objekt I.), č. 14FD00005 (dodávka a montáž posuvnej sklenej steny a dverí, projekte I.), všetky zo dňa 30.04.2014 (+ objednávky vystavené a podpísané žalobcom), za dodávku tovarov a služieb podľa § 49 ods. 1-4 zákona o DPH od dodávateľa Ginger s.r.o., Mikovíniho 4, Trnava, IČO: 36 655 911, ktoré s týkali rekonštrukcie a zariadenia ukázkového bytu č. N. XXX na A. ulici XX v N. (I.).

4. Dožiadanim č. 9401401/5/3650021/2014 zo dňa 29. 07. 2014 požiadal správca dane žalobcu Daňový úrad Trnava o preverenie tam uvedených skutočností u daňového subjektu GINGER s.r.o., Mikovíniho 4, Trnava, IČO: 36 655 911, a to za účelom vykonania kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie apríl 2014 u žalobcu, či tovar uvedený na faktúrach bol skutočne dodaný a či služby uvedené na faktúrach boli vykonané (to ich vykonal, adresu a kontakt, cestovné príkazy, stavebný denník a pod.). Na uvedené dožiadanie reagoval Daňový úrad Trnava v odpovedi doručenej správcovi dane dňa 26. 01. 2015 č. 183620/20150, pričom uviedol, že nebolo možné preveriť skutočnosti uvedené v dožiadaní, a to z dôvodu práceneschopnosti A. G. - konateľa spoločnosti GINGER s.r.o.

5. Správca dane v priebehu daňovej kontroly dožiadanim zaslaným miestne príslušnému správcovi opätovne preveroval dodanie prác spoločnosťou GINGER s.r.o., ktorým žiadal preveriť činnosť dodávateľskej spoločnosti (registrácia DPH, zamestnanci), uzatvorenie dodávateľsko-odberateľských zmlúv, dodanie fakturovaných služieb a tovarov vystavenie faktúr, ich úhradu a ďalšie skutočnosti, potrebné pre správne posúdenie veci. Správca dane zároveň žiadal o predloženie účtovných dokladov, preukazujúcich dodanie služieb a tovarov. Z odpovede na dožiadanie vyplynulo, že miestne príslušný správca dane požiadal telefonicky konateľa spoločnosti GINGER s.r.o. p. A. G., aby mu predložil faktúry vystavené pre žalobcu uvedené v zozname faktúr, ktorý mu bol zaslaný na emailovú adresu dňa 27. 08. 2014. Konateľ spoločnosti požadované doklady v stanovenom termíne nepredložil, a preto správca dane požiadal o zapožičanie účtovných dokladov splnomocneného zástupcu spoločnosti GINGER s.r.o., spoločnosť G&G IURISCONSULTI s.r.o. Konateľ spoločnosti GINGER s.r.o. p. A. G. predložil dožiadateľmu správcovi dane dňa 13. 10. 2014 doklad o PN, ktorým deklaroval práceneschopnosť od 27. 06. 2014. Dňa 26. 11. 2014 vyzval správca dane p. A. G. na predloženie účtovných dokladov a k účasti na ústnom pojednávaní, ktoré sa malo konať dňa 19. 12. 2014. Konateľ spoločnosti sa na ústne pojednávanie nedostavil a tiež sa nedostavil na ústne pojednávanie, ktoré sa málo konať dňa 22. 01. 2015, pričom svojou neúčast' odôvodnil trvajúcou práceneschopnosťou.

6. Výzvou zo dňa 28. 01. 2015 správca dane vyzval O. I. W., všeobecnú lekárku pre dospelých, aby mu v určenej lehote písomne oznámila vo výzve uvedené údaje v prípade fyzickej osoby A. G., nar. XX. XX. XXXX., N. A. M. XX., D. O. D. S., a to pre účely výkonu správy daní. Na uvedenú výzvu reagovala O. I. W. formou potvrdenia zo dňa 11. 02. 2015, ktoré bolo správcovi dane doručené dňa 13. 02. 2015. Dňa 08. 04. 2015 správca dane predvolal A. G. na výsluch za účelom vypočutia ako svedka. Predmetné predvolanie bolo A. G. doručené dňa 15. 04. 2015. Dňa 12. 05. 2015 bol správcom dane spísaný úradný záznam, podľa ktorého sa na nariadené pojednávanie (12. 05. 2015) A. G. nedostavil.

7. Správca dane, v rámci daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie december 2013 (kontrola začatá 17. 03. 2014) a za zdaňovacie obdobie apríl 2014, keďže administratívny spis dňového subjektu obsahuje všetky listiny a podania týkajúce sa vykonávaných daňových kontrol, požiadal Daňový úrad Bratislava o preverenie ukázkového bytu - showroomu v komplexe I. N., ktorý vykonal dňa 19. 11. 2014 miestne zisťovanie. Z odpovede na dožiadanie (doručené správcovi dane 08. 12. 2014) vyplýva, že názov spoločnosti sa z vonkajšej strany budovy nenachádza, a ani vo vnútornej vstupnej časti, na elektronický zvonček s č. bytu N. nik nereagoval, nebol označený menom osoby, ani názvom spoločnosti, taktiež ani poštová schránka. Byt nie umiestnený ako obchodný alebo predvádzací priestor s priamym prístupom zákazníkov o čom svedčí fotografická dokumentácia (ú. z. č. 91044003/5/5105744/2014ŠtDa).

8. Dňa 24. 09. 2015 uskutočnil správca dane ústne pojednávanie (zápisnica č. 20881014/2015), s p. A. G., ktorý bol konateľom spoločnosti GINGER s.r.o. v čase od 04. 11. 2009 do dňa 16. 07.

2015, a odpovedal na otázky správcu dane, pričom potvrdil, že pre žalobcu sprostredkoval v roku 2014 dodávky nejakých tovarov. V spoločnosti GINGER s.r.o. bol jediným konateľom, spoločnosť nemala zamestnancov, stavebné úpravy a iné práce vykonával dodávateľským spôsobom. Nevedel si spomenúť, akým spôsobom sa spoznal s konateľom žalobcu, nepamätal si, či boli uzatvorené zmluvy alebo vystavené objednávky, ani ľudí, ktorí tovar vykladali a nakladali pri preprave, ani či vôbec bol on prítomný pri preberaní tovaru. Po predložení faktúr č. 14050001 až 140500005 za zdaňovacie obdobie apríl 2014 vystavených spoločnosťou GINGER s.r.o. potvrdil, že pečiatka a podpis je jeho, že ich vystavil on osobne, ale nepamätal si, či boli pre kontrolovaný daňový subjekt aj iné faktúry. Nebol si istý ani pri informácii, akým spôsobom boli vystavené faktúry uhradené. Ďalej uviedol, že účet spoločnosti GINGER s.r.o. bol vedený asi v UNI CREDIT banke, účtovníctvo spoločnosti bolo v roku 2014 vedené externe, pričom názov a adresu spoločnosti si nepamätal. Dôkazy k vypovedaným skutočnostiam nepredložil, nakoľko ich podľa jeho slov odovzdal novému konateľovi pri predaji spoločnosti GINGER s.r.o. Na otázku splnomocnenej zástupkyne žalobcu, či potvrdzuje existenciu faktúr a dodávok tovaru v nich uvedených, či boli faktúry zaúčtované a DPH uhradená, a či videl dodaný tovar, odpovedal kladne.

9. Listom zo dňa 14. 05. 2015 správca dane oznámil žalobcovi pochybnosti o správnosti a pravdivosti predložených dokladov. Elektronickým podaním zo dňa 29. 05. 2015 sa žalobca vyjadril k zisteným skutočnostiam a k spôsobu ich zistenia. Prílohou uvedeného podania bolo tlačivo - likvidácia prijatých faktúr, ďalej výpisy z účtu žalobcu a fotodokumentácia bytu č. N. na A. ul. XX v N..

10. Správca dane dňa 03. 06. 2015 vydal protokol č. 20315295/2015 z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie apríl 2014 u kontrolovaného subjektu KREATIVIDZAJN, s.r.o., t. j. žalobcu. Výzvou zo dňa 04. 06. 2015 vyzval správca dane žalobcu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. K zisteniam uvedeným v protokole sa žalobca vyjadril elektronicky, a to prostredníctvom vyjadrenia zo dňa 30. 06. 2015. V podanom vyjadrení žalobca uviedol, že nesúhlasí so záverom správcu dane, že spoločnosť nemá nárok na odpočítanie dane v čiastke 9.598,- eur z dôvodu porušenia § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. zákona o dani z pridanej hodnoty, pretože správcovi dane nebolo jednoznačne preukázané, že zdaniteľné obchody bolo reálne uskutočnené a reálne dodané.

11. Dňa 19. 08. 2015 bola správcom dane spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní za prítomnosti L.. L. H., splnomocnenej zástupkyne žalobcu, predmetom ktorého bolo prerokovanie pripomienok a dôkazov predložených elektronicky dňa 30. 06. 2015 k protokolu č. 2031595/2015 zo dňa 03. 06. 2015. Dňa 24. 09. 2015 bola správcom dane spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní za prítomnosti L.. L. H., splnomocnenej zástupkyne žalobcu a svedka A. G. - konateľa spoločnosti GINGER s.r.o.

12. Výzvou zo dňa 24. 09. 2015 vyzval správca dane spoločnosť LINIA CORP s.r.o., Palackého 85/5, Trenčín, IČO: 46 306 081 (právny nástupca spoločnosti GINGER s.r.o.), aby v určenej lehote správcovi dane zapožičal tam uvedené doklady a podklady, ktoré by mohli byť dôkazom pri správe daní. Na uvedenú výzvu reagovala v odpovedi zo dňa 09. 10. 2015 O.. C. A., splnomocnená zástupkyňa spoločnosti LINIA CORP s.r.o., pričom uviedla, že spoločnosť LINIA CORP s.r.o. bola zlúčená so spoločnosťou BOOSEC s.r.o., Martinická 987/3, Kbely, Praha 9, Česká republika, IČO: 01 834 916. Výzvou zo dňa 20. 10. 2015 vyzval správca dane spoločnosť BOOSEC s.r.o. (právny nástupca spoločnosti LINIA CORP s.r.o.), aby v určenej lehote správcovi dane zapožičal tam uvedené doklady a podklady, ktoré by mohli byť dôkazom pri správe daní. Ďalšou výzvou zo dňa 13. 11. 2015 vyzval správca dane konateľa spoločnosti BOOSEC s.r.o. L. C., aby v určenej lehote správcovi dane zapožičal tam uvedené doklady a podklady, ktoré by mohli byť dôkazom pri správe daní. Zásielka s uvedenou výzvou sa správcovi dane vrátila s poznámkou „adresát je neznámy“.

13. Dňa 21. 12. 2015 bola správcom dane spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní za prítomnosti L.. L. H., splnomocnenej zástupkyne žalobcu, predmetom ktorého bolo oboznámenie daňového subjektu s priebehom dokazovania vo vyrubovacom konaní za zdaňovacie obdobie apríl 2014 a prerokovanie pripomienok a dôkazov č. II (predložených elektronicky dňa 30. 06. 2015 k protokolu č. 2031595/2015 zo dňa 03. 06. 2015).

14. Dňa 29. 12. 2015 vydal správca dane rozhodnutie č. 21533667 zo dňa 29. 12. 2015, ktorým podľa § 68 ods. zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších prepisov určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 9.598,- eur

na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2014. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie.

II.

15. Rozhodnutím zo dňa 21. 04. 2016 č. 102983234/2016 žalovaný ako odvolací orgán podľa ust. § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších prepisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 21533667 zo dňa 29. 12. 2015. Vo svojom rozhodnutí skonštatoval, že správca dane v priebehu daňovej kontroly postupoval v zmysle platných právnych predpisov prihladal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo a vykonal všetky úkony súvisiace s čo najúplnejším a najobjektívnejším zistením skutočností potrebných pre vydanie rozhodnutia vo veci. Daňový subjekt napriek tomu, že ku kontrole predložil doklady k prerábke prenajatého bytu č. N. XXX na A. ulici XX v N. (I.), ktorý má slúžiť jednotlivým záujemcom ako vzorový a ukázkový priestor showroom, nepreukázal reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia, resp. dodania tovarov a služieb od dodávateľa, spoločnosti GINGER s.r.o. Preto si daň z pridanej hodnoty uvedenú v daňovom priznaní DPH uplatnil v rozpore so zákonom o DPH, najmä jeho § 51 ods. 1 písm. a/ a c/ v spojení s § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a c/ zákona o DPH.

Žalovaný dospel k záveru, žalobca neunesol dôkazné bremeno a preto rozhodnutie potvrdil ako vecne správne.

III.

16. Žalobca žalobou zo dňa 12. 07. 2016 žiadal, aby súd zrušil vyššie uvedené rozhodnutie žalovaného, rozhodnutie správcu dane č. 21533667 zo dňa 29. 12. 2015 a Protokol správcu dane č. č. 20315295/2015 zo dňa 03. 06. 2015. Uviedol, že rozhodnutie žalovaného a rovnako aj rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 21533667/2015 a Protokol Daňového úradu Nitra č. 20315295/2015 považujeme za nezákonné, nakoľko zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na riadne posúdenie veci, vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov a základ rozhodnutia nemá oporu v administratívnom spise žalovaného. Žalovaný vo svojom rozhodnutí tvrdí, že v priebehu daňovej kontroly nebolo žalobcom dostatočne preukázané reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia, resp. dodania tovarov a služieb od dodávateľa, spoločnosti GINGER s.r.o. a z toho dôvodu neakceptuje právo žalobcu na odpočítanie dane v zmysle vystavených faktúr interné č. 14FD00001 až 14FD00005 od spoločnosti GINGER, s.r.o.

17. Žalobca poznamenal, že je spoločnosťou, ktorá sa venuje exkluzívnej prerábke bytových a nebytových priestorov, stavebným prácam a úpravám na objednávku. Za účelom prezentácie svojej činnosti zrealizoval žalobca exkluzívnu prerábku prenajatého bytu č. N. na A. ulici XX v N. (I.), ktorý má slúžiť jednotlivým záujemcom ako vzorový a ukázkový priestor. Vzhľadom k tomu, že sa žalobca venuje výlučne exkluzívnym prerábkam bytových a nebytových priestorov, nie je predmetný byt prístupný širokej verejnosti. Tento ukázkový byt sprístupní konateľ žalobcu prípadne iná splnomocnená osoba potenciálnemu záujemcovi až na základe vzájomnej dohody. Vzhľadom na účel zriadenia ukázkového priestoru je zrejmé, že v prípade ak by bol tento priestor voľne prístupný verejnosti, mohlo by dôjsť k znehodnoteniu interiéru, čím by bol zmarený jeho účel ako ukázkového priestoru na exkluzívnu prerábku bytových a nebytových priestorov. Sprístupnenie tohto ukázkového bytu s voľným prístupom a pohybom verejnosti by nebolo ani ekonomicky účelné, nakoľko tieto exkluzívne prerábky vykonávané žalobcom nie sú ani cenovo prístupné širokej verejnosti.

18. Vzhľadom na vyššie uvedené žalobca v priebehu daňového konania niekoľkokrát navrhol daňovému úradu vykonať miestnu ohliadku priamo v vyte č. N. XXX na A. ulici XX, v obchodnom komplexe I. za účelom preukázania existencie materiálneho dodania tovarov a služieb od spoločnosti GINGER s.r.o. za čo boli spoločnosťou GINGER, s.r.o. vystavené faktúry interné č. 14FD00001 až 14FD00005. Daňový úrad bez žiadneho relevantného dôvodu odmietol vykonať dôkaz navrhovaný kontrolovaným daňovým subjektom, ktorý jednoznačne preukazuje pravdivosť jeho tvrdení a napriek

tejto skutočnosti v odôvodnení svojho rozhodnutia uvádza, že kontrolovaný daňový subjekt nevedel preukázať oprávnenosť nároku na nadmerný odpočet dane. Žalovaný aj Daňový úrad Nitra si vo svojich tvrdeniach uvádzaných v odôvodnení rozhodnutia vzájomne odporujú, keď tvrdia, že je na jednej strane potrebné aby bol kontrolovaný daňový subjekt schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako ich deklaroval v zmysle predložených dokladov a na druhej strane vyhodnotí návrh kontrolovaného daňového subjektu na miestne zisťovanie reálneho dodania tovarov a služieb za irelevantné a nevhodné. Žalobca aj prvostupňový správny orgán sa v odôvodnení svojich rozhodnutí odvolávajú na miestne zisťovanie vykonané v súvislosti s iným daňovým konaním. Daňový úrad Bratislava na základe dožiadania Daňového úradu Nitra vykonal miestne zisťovanie v spoločných priestoroch obchodného komplexu I. v rámci potvrdenia, resp. vyvrátenia tvrdení uvádzaných žalobcom v inom daňovom konaní. K vyššie uvedenému miestnemu zisťovaniu však nebol žalobca prizvaný a z toho dôvodu nebolo možné vykonať ohliadku bytu č. N. XXX, v ktorom spoločnosť GINGER s.r.o. vykonala dodávku tovarov a služieb. V priebehu daňovej kontroly nebol nikdy vypočutý vlastník predmetného bytu M. O. N., ktorý by svojou svedeckou výpoveďou mohol jednoznačne preukázať reálne dodanie tovarov a služieb od spoločnosti GINGER, s.r.o. Odvolávanie sa na vyššie uvedené miestne zisťovanie považuje žalobca za irelevantné, nakoľko nebolo spôsobilé overiť reálnosť materiálneho dodania tovarov a služieb od spoločnosti GINGER, s.r.o. z dôvodu, že miestne zisťovanie prebehlo len v spoločných priestoroch obchodného komplexu Eurovea, a to aj napriek tomu, že žalobca niekoľkokrát na ústnom pojednávaní žiadal vykonanie miestnej ohliadky. Naopak žalobca preukázal reálne dodanie tovarov a služieb v predmetnom byte č. N. XXX predložením fotodokumentácie materiálneho dodania a predložením dodacích listov preukazujúcich reálne dodanie tovaru a služieb od dodávateľa.

19. V čase uplatnenia práva na odpočítanie dane postupoval žalobca v súlade s ust. § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z pridanej hodnoty, pretože si právo na odpočet uplatnil na svoje dodávky a dodávateľovi vznikla daňová povinnosť. Žalobca v priebehu daňovej kontroly riadne predložil správcovi dane výpisy z účtu spoločnosti preukazujúce uhradenie predmetných faktúr vystavených spoločnosťou GINGER, s.r.o. Požadovať iné doklady od žalobcu je nad rámec zákona a daňový subjekt z takto nadnesených požiadaviek zo strany daňového úradu nemôže byť zaťažovaný fikciou o dôkaznej núdzi a následne takúto skutočnosť vyhodnotiť tak, že žalobca nepreukázal uskutočnenie dodávok od spoločnosti GINGER s.r.o. Rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie Daňového úradu Nitra nemá oporu v administratívnom spise, nakoľko sa obe rozhodnutia odvolávajú na dôkazy, ktoré boli získané a vykonané v rámci iného daňového konania.

20. Žalovaný vo svojom rozhodnutí ďalej uvádza, že žalobca v priebehu daňovej kontroly nepreukázal vznik daňovej povinnosti v zmysle ust. § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty u dodávateľa spoločnosti GINGER, s.r.o. a teda nevznikol nárok na odpočítanie dane v zmysle ust. § 49 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty. V tejto súvislosti poukázal žalobca na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/19/2010. Žalovaný sa vo svojom rozhodnutí žiadnym spôsobom nevysporiadal s dôkazmi predloženými žalobcom v priebehu daňového konania (predložená fotodokumentácia, tvrdenia bývalého konateľa spoločnosti GINGER, s.r.o.). Žalovaný aj Daňový úrad Nitra sa obmedzili výlučne na konštatovanie, že doklady spoločnosti GINGER, s.r.o. neboli v priebehu daňovej kontroly riadne predložené inou osobou ako kontrolovaným daňovým subjektom, pričom ostatné predložené dôkazy považujú za nepostačujúce bez uvedenia akéhokoľvek dôvodu.

21. Žalobca ďalej poukázal na ust. § 78a a 78a ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, pričom uviedol, že je zrejmé že správca dane mal počas celej daňovej kontroly možnosť overiť si z kontrolného výkazu, ktorý bola spoločnosť GINGER, s.r.o. povinná podať elektronickými prostriedkami za každé zdaňovacie obdobie, a ktorý musel v zmysle vyššie uvedených ustanovení obsahovať údaje z každej faktúry, ktorú bol platiteľ dane povinný vyhotoviť. Kontrolný výkaz predstavuje jedinečný zdroj informácií, z ktorého mohol správca dane jednoznačne zistiť skutočnosti, o ktorých tvrdí, že kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal. Skutočnosť, že konateľ spoločnosti odovzdal účtovné doklady právnenému nástupcovi spoločnosti GINGER, s.r.o. bola jeho zákonná povinnosť a nemôže byť v daňovom konaní na ujmu kontrolovaného daňového subjektu. Zo skutočnosti, že právny nástupca spoločnosti GINGER, s.r.o. nepredložil žalovanému účtovné doklady tento vyvodil, že nedošlo k vzniku daňovej povinnosti, a teda k vzniku práva na odpočítanie dane. Takéto konštatovanie zo strany žalovaného je len predpokladom, ktorý sa nezakladá na náležitom zistení skutkového stavu. Odopretie práva na odpočítanie dane na základe takéhoto konštatovania nemá oporu v žiadnom platnom právnom predpise.

Vzhľadom na vyššie uvedené má žalobca za to, že rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov a zistenie skutkového stavu bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci.

22. Žalovaný ďalej vo svojom rozhodnutí tvrdí, že nárok na odpočítanie dane za nadobudnuté tovary a služby nemajú priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami, pričom existencia tohto spojenia je nevyhnutná ešte pred tým ako je zdaniteľná osoba oprávnená na odpočítanie dane. Daňový úrad Nitra ani Finančné riaditeľstvo SR nemôžu podmieňovať uplatnenie odpočítania dane za investičný majetok, resp. za technické zhodnotenie skutočnosťou, že daný majetok nebol využívaný na podnikanie v kontrolovanom období apríl 2014. Z ust. § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty vyplýva, že platiteľ má právo na odpočítanie dane z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Z obsahu daného ustanovenia nevyplýva, že použitie majetku na dodávky tovarov a služieb musí nastať v tom istom zdaňovacom období, prípadne skôr, ako vzniklo právo na odpočítanie dane, tak ako to vyžaduje Daňový úrad Nitra a Finančné riaditeľstvo vo svojich rozhodnutiach. Teda viazanie práva na odpočítanie dane z majetku pod podmienkou použitia daného majetku, v tom istom zdaňovacom období, je nad rámec ustanovený ust. § 49 až § 51 zákona č. 222/2004 z. z. o dani z pridanej hodnoty.

23. Právo na odpočítanie dane pri investičnom majetku vzniklo po vzniku daňovej povinnosti zo strany dodávateľov v zmysle čl. 63 a 167 smernice Rady 2006/112 ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Daňový subjekt je zdaniteľnou osobou, ktorá vykonáva podnikateľskú činnosť - exkluzívne prerábky/realizácie interiérov bytových a nebytových priestorov. Danú ekonomickú činnosť daňový subjekt vykonával počas roku 2013, rovnako aj v kontrolovanom zdaňovacom období. V súvislosti s výkonom ekonomickej činnosti, daňový subjekt, ako zdaniteľná osoba, obstarával investičný majetok, za účelom prezentácie svojich výkonov, a preto má nárok na odpočítanie dane v zmysle článku 168 smernice Rady 2006/112, aj keď majetok ihneď nevyužil na svoju ekonomickú činnosť, čo analogicky vyplýva z rozsudku ESD Lennartz, C-97/90.

24. Daňový úrad Nitra počas daňovej kontroly neskúmal účel, za ktorým sa majetok obstarával, rovnako tento nesprávne vyhodnotil, nakoľko účel použitia prezentačného bytu showroomu, je prezentovanie výkonov. Rovnakým spôsobom v rozpore s právnymi predpismi postupovalo aj Finančné riaditeľstvo SR. V prípade posudzovania vecnej súvislosti nákladov vynaložených na prezentáciu/reklamu s uskutočňovanými zdaniteľnými plneniami, je potrebné skúmať ekonomickú kauzu a nie uplatňovať priame dôkazy, ako vyplýva zo záveru rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf 66/2007. Daňovému subjektu sa podarilo uzavrieť zmluvu o budúcej zmluve so spoločnosťou GLOBALRENT US LLC na výstavbu exkluzívnych apartmánových domov a v januári 2015 spoločnosť získala taktiež na základe obhliadky vzorového bytu - showroomu, objednávku od spoločnosti ELFIT s. r. o., pre ktorú momentálne realizuje dva projekty (Projekt Ružinovská 44, Drieňová - Eden Park, 4 Viladomy v Slnecniciach). Kontrolovaný daňový subjekt ďalej v priebehu daňovej kontroly predložil správcovi dane doklad o zaplatení zálohy vo výške 350.000,- eur od spoločnosti GLOBALRENT US LLC, ako potvrdenie záväzkov z uzatvorenej zmluvy o budúcej zmluve. Dôkazy potvrdzujúce tieto skutočnosti daňový subjekt predkladal počas daňovej kontroly, ako aj počas vyrubovacieho konania. Uvedené jednoznačné preukázanie vo svojom rozhodnutí ani Daňový úrad Nitra ani Finančné riaditeľstvo SR žiadnym právne relevantným spôsobom nezohľadnil.

25. Pre uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty je potrebné preukázať, že prijaté zdaniteľné plnenia súvisia s výstupnými zdaniteľnými plneniami. V uvedenom prípade ide o obstarávanie investičného majetku, resp. technického zhodnotenia za účelom prezentácie výkonov, ktorý možno používať nielen na priame dodávky služieb a tovarov, ale jeho využívanie nepriamo slúži na poskytovanie zdaniteľných plnení zo strany spoločnosti - daňového subjektu. Medzi takýmto druhom majetku a poskytovanými zdaniteľnými plneniami nemôže byť nikdy priamy vzťah, môže sa jednať o bezprostredný vzťah, teda o vzťah, ktorý napomáha k plneniu cieľov spoločnosti. V tomto smere medzi používaním prezentačnej miestnosti - showroomu pre zabezpečovanie cieľov a povinnosti zo strany spoločnosti a medzi poskytovaným zdaniteľným plnením je bezprostredná a nepriama väzba a nie priamy vzťah. Z tohto dôvodu, keďže ide v uvedenom prípade o bezprostrednú väzbu medzi prijatým a poskytovanými zdaniteľnými plneniami, vzniká právo na odpočítanie dane v súlade s ust. § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. V tejto súvislosti poukázal žalobca na skutočnosti čl. 17 ods. 2 Šiestej smernice Rady č. 77/388/EHS zo 17. mája 1977. Žalobca ďalej poznamenal, že spoločný systém DPH zaručuje neutralitu, pokiaľ ide

o daňové bremeno všetkých hospodárskych činnosti bez ohľadu na účel a výsledky týchto činnosti pod podmienkou, že tieto činnosti v zásade podliehajú DPH. Obdobne z viacerých rozsudkov ESD sa nepovažuje za rozhodujúcu existencia vecnej súvislosti prijatých zdaniteľných plnení a príjmov, ale to že prijaté zdaniteľné plnenia tvoria súčasť nákladov na plnenie, ktoré sú predmetom dane. Takéto závery potvrdzujú aj prípady ESD C-408/98 a C-465/03. Na základe vyššie uvedeného je zrejmé, že ako Daňový úrad Nitra, tak aj Finančné riaditeľstvo SR dospeli na základe vykonaného dokazovania k nesprávnym zisteniam a nesprávne vec právne posúdili a preto ich žalobca napáda žalobou v celom rozsahu.

26. S poukazom na vyššie uvedené žalobca upozornil na zásadné procesné pochybenia žalobcu ako aj Daňového úradu Nitra pri výkone daňovej kontroly, kedy správca dane prihliadal na dôkazy a zistenia v súvislosti s inou daňovou kontrolou, a z toho dôvodu rozhodnutie Daňového úradu ani rozhodnutie žalovaného nemá oporu v administratívnom spise. Žalovaný sa v odôvodnení rozhodnutia odvoláva na miestne zisťovanie vykonané na základe dožiadania Daňovým úradom Bratislava v súvislosti s inou daňovou kontrolou. Žalovaný sa ďalej odvoláva na zápisnice z ústnych pojednávaní, ktoré sa uskutočnili v súvislosti s iným daňovým konaním, pričom tvrdenia konateľa kontrolovaného daňového subjektu uvádza vo svojom rozhodnutí bez toho, aby bola táto zápisnica súčasťou daňovej kontroly a administratívneho spisu. V rozhodnutí sa odvoláva na nájomnú zmluvu uzatvorenú medzi M.. O. N. a spoločnosťou KREATIVDIZAJN s.r.o. a na dodatok č. 1 k tejto zmluve, ktoré preukazujú, že technické zhodnotenie bytu vo vlastníctve M.. O. N. je vlastníctvom kontrolovaného daňového subjektu. Z predmetnej nájomnej zmluvy a dodatku č. 1 k tejto nájomnej zmluve ďalej vyplýva, že po skončení nájmu dôjde k vyporiadaniu vzťahu medzi nájomcom a prenajímateľom. S týmito dôkazmi sa žalovaný žiadnym spôsobom nevyporiadal. Žalobca v tejto súvislosti poukázal i na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8SfŽ/41/2011.

27. Záverom svojej žaloby žalobca uviedol, že ako rozhodnutie žalovaného, tak aj rozhodnutie Daňového úradu Nitra je nepreskúmateľné, vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, skutkový stav nebol zistený dostatočne na posúdenie veci a skutkový stav ktorý vzal správny orgán za základ napadnutého rozhodnutia, nemá oporu v administratívnom spise. Rovnako ako rozhodnutie žalobcu aj rozhodnutie Daňového úradu Nitra, tak Protokol vydaný Daňovým úradom Nitra č. 20315295/2015 dňa 03. 06. 2015, ako opatrenie správneho orgánu, z ktorého vychádza napadnuté rozhodnutia žalovaného a Daňového úradu Nitra v zmysle ust. § 27 ods. 1 zákona č. 162/2015 Správneho súdneho poriadku je nezákonné, nakoľko je zaťažené rovnakými vadami. Vzhľadom k tomu, že celé daňové konanie je zaťažené vadami, tak aj protokol nadobudol povahu nezákonného opatrenia a v daňovom konaní ho nebolo možné použiť ako základ pre neskoršie rozhodnutie Daňového úradu Nitra a žalovaného.

IV.

28. Žalovaný sa k podanej žalobe vyjadril vo vyjadrení zo dňa 05. 01. 2017, pričom navrhol podanú žalobu ako bezdôvodne podanú zamietnuť. Uviedol, že trvá na výroku v žalobou napadnutom rozhodnutí, pričom poukazuje na odôvodnenie tohto rozhodnutia ako aj dôkazy, ktoré sú súčasťou spisu. Žalobca v žalobe neuvádza také nové skutočnosti, ktoré by svojou podstatou mali vplyv na výrok rozhodnutia Krajského súdu v Nitre, pričom by neboli predmetom odvolania. Zistenia správcu dane ako aj závery z týchto zistení vyplývajúce sú vyčerpávajúcim spôsobom uvedené v rozhodnutí Daňového úradu Nitra c. 21533667/2015 zo dňa 29. 12. 2015, ako aj v napadnutom rozhodnutí žalovaného. Uviedol, že obidva dokumenty sú súčasťou administratívneho spisu predloženého s vyjadrením k žalobe, preto zistenia správcu dane a závery z týchto zistení vyplývajúce, nebude uvádzať vo vyjadrení k žalobe.

29. K tvrdeniu, že žalobca do dňa spísania protokolu nepredložil žiadne relevantné dôkazy, ktoré by preukázali dodanie tovaru a uskutočnenie zdaniteľného plnenia od spoločnosti GINGER s.r.o., žalovaný uviedol, že k tomuto bodu žaloby zaujímať stanovisko nebude, pretože žalobca nevyslovuje konkrétne námietky, ale iba cituje z rozhodnutia správcu dane. K ďalšiemu tvrdeniu žalobcu o tom, že žalovaný vo svojom rozhodnutí dospel k záverom, že v priebehu daňovej kontroly nebolo žalobcom preukázané reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia od dodávateľa GINGER s.r.o., žalovaný uviedol, že nebude k tomuto bodu žaloby zaujímať stanovisko z dôvodu, pretože žalobca námietky nekonkretizuje, ale iba konštatuje správcu dane zistený skutkový stav. K ďalšiemu tvrdeniu žalobcu o tom, že sa venuje exkluzívnej prerábke bytových a nebytových priestorov na objednávku, žalovaný uviedol, že žalobca iba

konštatuje skutkový stav a popisuje druh vykonávanej podnikateľskej činnosti, a preto nebude k tejto časti žaloby zaujímať stanovisko.

30. Žalovaný k námietke žalobcu, že správca dane nevyhovel jeho návrhu a nevykonal fyzické preverenie materiálneho podkladu, resp. existencie materiálneho dodania tovarov a služieb od spoločnosti GINGER s.r.o. v mieste realizácie uviedol, že správca dane si využívanie showroomu, bytu č. XXX N. v komplexe I. preveroval. O preverenie požiadal Daňový úrad Bratislava, ktorý miestnym zisťovaním vykonaným dňa 19. 11. 2014 zistil, že byt a ani poštová schránka neboli označené menom osoby alebo názvom spoločnosti a vzhľadom na privátne umiestnenie bytu a prístup k nemu (elektronické otváranie vchodových dverí čipovou kartou), nie je tento byt umiestnený ako obchodný alebo predvádzací priestor s priamym prístupom potenciálnych zákazníkov. Žalovaný k námietke žalobcu, týkajúcej sa nehospodárneho konania uviedol, že správca dane a ani žalovaný nespochybnili skutočnosť, že byt bol zmodernizovaný a boli v ňom vykonané technické úpravy, ale spochybnili jeho využívanie žalobcom na zabezpečenie budúcich dodávok a služieb. K námietke žalobcu, že správca dane vykonal miestne zisťovanie bez prizvania žalobcu žalovaný uviedol, že správcovi dane z daňového poriadku nevyplýva povinnosť vykonať miestne zisťovanie za účasti kontrolovaného daňového subjektu. Správca dane nespochybnil vykonanie technického zhodnotenia bytu, a preto skutočnosť, že nebola vykonaná jeho obhliadky nemá na rozhodnutie správcu dane vo veci podstatný vplyv. K vypočítaniu vlastníka bytu M.. O. N. žalovaný uviedol, že nakoľko vykonanie rekonštrukcie a modernizácie bytu správca dane nespochybnil, vypočítanie majiteľa bytu ako svedka nebolo potrebné. K predloženej fotodokumentácii a účtovných dokladov žalovaný uvádza, že fotodokumentácia a účtovné doklady by preukázali vykonanie rekonštrukcie a modernizácie bytu, ktorú správca dane nespochybnil. Dodávateľ fakturovaných služieb a tovarov, ktoré tvorili rekonštrukciu a modernizáciu bytu, však relevantné doklady, preukazujúce dodanie služieb a tovarov v prospech žalobcu, v priebehu daňovej kontroly nepredložil.

31. K tvrdeniu o tom, že rozhodnutie žalovaného ako aj správcu dane nemá oporu v administratívnom spise, nakoľko sa odvolávajú na dôkazy, ktoré boli získané a vykonané v rámci iného daňového konania, žalovaný uviedol, že správca dane zahájil u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2013 dňa 17. 03. 2014 spísaním úradného záznamu, pretože žalobca a ani jeho splnomocnený zástupca sa k zahájeniu daňovej kontroly nedostavili. Daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2014 bola zahájená dňa 21. 07. 2014, t. j. o tri mesiace neskôr. Daňové kontroly vykonávali zamestnanci toho istého správcu dane a keďže prebiehali takmer súčasne, správca dane zabezpečoval listinné dôkazy týkajúce sa oboch zdaňovacích období taktiež súčasne. V zmysle § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Napriek tomu, že žalobca nedefinuje, na aké dôkazy, získané v rámci iného daňového konania sa žalovaný a správca dane odvolávajú, žalovaný predpokladá, že sa jedná o zmluvu o nájme bytu, uzatvorenú medzi žalobcom a M.. O. N., pretože na tento dôkaz sa odvolával žalobca aj v priebehu odvolacieho konania. Žalovaný k námietke uviedol, že správca dane mal v priebehu daňovej kontroly k dispozícii zmluvu o nájme bytu, uzatvorenú dňa 26. 04. 2013 medzi žalobcom a M.. O. N. a dodatok č. 1 k zmluve o nájme bytu zo dňa 13. 05. 2013, ktorú predložil žalobca správcovi dane v inom daňovom konaní, čo znamená, že žalobca predložil nájomnú zmluvu iným zamestnancom toho istého správcu dane. Pretože predložená nájomná zmluva bola jedným zo základných dôkazov, na základe ktorých bolo možné zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane v oboch kontrolovaných zdaňovacích obdobiach, a ako dôkaz nebola získaná v rozpore so všeobecne platnými právnymi predpismi, nedošlo k porušeniu ustanovení daňového poriadku.

32. Žalovaný sa ďalej vyjadril k tvrdeniu žalobcu o tom, že žalovaný sa vo svojom rozhodnutí žiadnym spôsobom nevysporiadal s dôkazmi, konkrétne s predloženou fotodokumentáciou a tvrdeniami bývalého konateľa spoločnosti GINGER s.r.o., ktorý dodanie tovarov a služieb vo svojej výpovedi potvrdil. Uviedol, že správca dane v priebehu daňovej kontroly vykonal dokazovanie s cieľom preveriť účel, pre ktorý daňový subjekt zriaďoval ukážkový byt - showroom, pričom nevykonal iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na skutkový stav veci, ktorý posudzoval vo všetkých vzájomných súvislostiach, pretože listinné dôkazy v daňovom konaní nie sú bez ďalšieho preukazovania dôkazom o tom, že zdaniteľný obchod bol v deklarovanom rozsahu aj uskutočnený. Posudzovaný doklad môže byť dôkazom len vtedy, ak bol vystavený na základe skutočného, reálneho plnenia. Vystavená faktúra nie je preukázateľným dôkazom o tom, že určité zdaniteľné obchody boli uskutočnené, ale je iba tvrdením

o takýchto udalostiach. Správca dane preto v priebehu daňovej kontroly preveroval uskutočnenie obchodných prípadov u obidvoch obchodných partnerov, nakoľko ako dodávateľ tak aj odberateľ by mali, pokiaľ boli obchodné prípady zrealizované v zmysle platných právnych predpisov, disponovať rovnakými účtovnými dokladmi a obchodní partneri musia vedieť zmluvné plnenia preukázať. Správca dane z uvedeného dôvodu preveroval v priebehu daňovej kontroly dodanie prác spoločnosťou GINGER s.r.o. dožiadanimi zaslaným miestne príslušnému správcovi dane dňa 16. 09. 2014, ktorým žiadal preveriť činnosť dodávateľskej spoločnosti (registrácia DPH, zamestnanci), uzatvorenie dodávateľsko-odberateľských zmlúv, dodanie fakturovaných služieb a tovarov vystavenie faktúr, ich úhradu a ďalšie skutočnosti, potrebné pre správne posúdenie veci. Správca dane zároveň žiadal o predloženie účtovných dokladov, preukazujúcich dodanie služieb a tovarov. Z odpovede na dožiadanie vyplynulo, že miestne príslušný správca dane požiadal telefonicky konateľa spoločnosti GINGER s.r.o. p. A. G., aby mu predložil faktúry vystavené pre žalobcu uvedené v zozname faktúr, ktorý mu bol zaslaný na emailovú adresu dňa 27. 08. 2014. Konateľ spoločnosti požadované doklady v stanovenom termíne nepredložil, a preto správca dane požiadal o zapožičanie účtovných dokladov splnomocneného zástupcu spoločnosti GINGER s.r.o., spoločnosť G&G IURISCONSULTI s.r.o.. Konateľ spoločnosti GINGER s.r.o. p. A. G. predložil správcovi dane dňa 13. 10. 2014 doklad o PN, ktorým deklaroval práceneschopnosť od 27. 06. 2014. Dňa 26. 11. 2014 vyzval správca dane p. A. G. na predloženie účtovných dokladov a k účasti na ústnom pojednávaní, ktoré sa malo konať dňa 19. 12. 2014. Konateľ spoločnosti sa na ústne pojednávanie nedostavil a tiež sa nedostavil na ústne pojednávanie, ktoré sa málo konať dňa 22. 01. 2015, pričom svoju neúčast' odôvodnil trvajúcou práceneschopnosťou. Dňa 24. 09. 2015 uskutočnil správca dane ústne pojednávanie, pri ktorom p. A. G., ktorý bol konateľom spoločnosti GINGER s.r.o. v čase od 04. 11. 2009 do dňa 16. 07. 2015, odpovedal na otázky správcu dane, pričom potvrdil, že pre žalobcu sprostredkoval v roku 2014 dodávky nejakých tovarov. V spoločnosti GINGER s.r.o. bol jediným konateľom, spoločnosť nemala zamestnancov, stavebné úpravy a iné práce vykonával dodávateľským spôsobom. Nevedel si spomenúť, akým spôsobom sa spoznal s konateľom žalobcu, nepamätal si, či boli uzatvorené zmluvy alebo vystavené objednávky, ani ľudí, ktorí tovar vykladali a nakladali pri preprave, ani či vôbec bol on prítomný pri preberaní tovaru. Po predložení faktúr č. 14050001 až 140500005 za zdaňovacie obdobie apríl 2014 vystavených spoločnosťou GINGER s.r.o. potvrdil, že pečať a podpis je jeho, že ich vystavil on osobne, ale nepamätal si, či boli pre kontrolovaný daňový subjekt aj iné faktúry. Nebol si istý ani pri informácii, akým spôsobom boli vystavené faktúry uhradené. Ďalej uviedol, že účet spoločnosti GINGER s.r.o. bol vedený asi v UNI CREDIT banke, účtovníctvo spoločnosti bolo v roku 2014 vedené externe, pričom názov a adresu spoločnosti si nepamätal. Dôkazy k vypovedaným skutočnostiam nepredložil, nakoľko ich podľa jeho slov odovzdal novému konateľovi pri predaji spoločnosti GINGER s.r.o. Na otázku splnomocnenej zástupkyne žalobcu, či potvrdzuje existenciu faktúr a dodávok tovaru v nich uvedených, či boli faktúry zaúčtované a DPH uhradená, a či videl dodaný tovar, odpovedal kladne. Správca dane pri ďalšom preverovaní zistil, že spoločnosť GINGER s.r.o. bola dňa 13. 07. 2015 zrušená a dobrovoľne vymazaná z Obchodného registra dňom 05. 08. 2015, pričom sa v dôsledku zlúčenia jej právnym nástupcom stala spoločnosť LÍNIA CORP s.r.o., Trenčín, ktorú správca dane požiadal o zapožičanie účtovných dokladov. Splnomocnený zástupca spoločnosti dňa 12. 10. 2015 správcovi dane oznámil, že doklady nemá k dispozícii, nakoľko v dôsledku zlúčenia boli doklady odovzdané spoločnosti BOOSEC s.r.o., Praha. Správca dane ďalej zistil, že v rámci cezhraničnej fúzie formou zlúčenia došlo k zrušeniu jedinej zanikajúcej spoločnosti LÍNIA CORP s.r.o. bez likvidácie s tým, že základné imanie jedinej zanikajúcej spoločnosti vrátane práv a povinností z pracovnoprávných vzťahov prešlo na nástupnícku spoločnosť a rozhodujúcim dňom fúzie bol stanovený deň 01. 06. 2014. Správca dane ďalej zaslal konateľovi spoločnosti BOOSHC s.r.o. dňa 13. 11. 2015 výzvu na zapožičanie dokladov a podkladov, ktoré môžu byť dôkazom pri správe daní, pričom výzva sa vrátila správcovi dane dňa 25. 11. 2015 s označením „adresát neznámy“. K predloženej fotodokumentácii žalovaný uviedol, že správca dane a ani žalovaný nespochybnili skutočnosť, že žalobca vykonal rekonštrukciu a modernizáciu prenajatého bytu v komplexe Eurovea, ale žalobca v priebehu vykonávaných daňových kontrol nepreukázal, že showroom využíval na zabezpečenie zdaniteľných príjmov. Z uvedeného dôvodu predložená fotodokumentácia nemá na rozhodnutie správcu dane a žalovaného vplyv. Z konania správcu dane je zrejmé, že v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania vykonal za účelom získania účtovných dokladov dodávateľskej spoločnosti GINGER s.r.o. rozsiahle dokazovanie, doklady spoločnosti, ktoré mali preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia, sa mu zabezpečiť nepodarilo.

33. Žalovaný sa ďalej vyjadril k tvrdeniu žalobcu, že správca dane si mal v priebehu daňovej kontroly možnosť z kontrolného výkazu podaného spoločnosťou GINGER s.r.o. preveriť vystavenie faktúry v

prospech žalobcu, pričom skutočnosť, že konateľ spoločnosti odovzdal účtovné doklady spoločnosti právnomu nástupcovi spoločnosti, nemôže byť na ujmu kontrolovaného daňového subjektu, resp. Skutočnosť, že zástupca právneho nástupcu spoločnosti GINGER s.r.o. nepredložil správcovi dane doklady spoločnosti, nemôže byť dôvodom na konštatovanie, že nedošlo k vzniku daňovej povinnosti a teda k vzniku práva na odpočítanie dane. Žalovaný v tejto súvislosti uviedol, že skutočnosť, že dodávateľ vystavil dodávateľskú faktúru nie je dôkazom o tom, že fakturované služby a tovar boli odberateľovi v zmysle vystavených faktúr aj dodané. Nakoľko obchodný prípad je dvojstranný právny akt, v prípade jeho uskutočnenia disponujú obchodní partneri, tak dodávateľ ako aj odberateľ rovnakými účtovnými dokladmi. Ich predložením obchodní partneri preukazujú, že služby a tovar boli dodané. V danom prípade účtovné doklady spoločnosti správcovi dane ku kontrole predložené dodávateľskou spoločnosťou neboli a p. A. G., jediný konateľ spoločnosti v období, kedy mali byť služby a tovar dodávané, síce vystavenie faktúr potvrdil, ale taktiež uviedol, že spoločnosť nedisponovala žiadnymi zamestnancami, a preto služby a tovar zabezpečoval subdodávateľským spôsobom. Spoločnosť, resp. spoločnosti ktoré práce a tovar dodali si však nepamätal. V danom prípade nebola preukázaná ani existencia účtovných dokladov spoločnosti GINGER s.r.o. K namietaným kontrolným výkazom DPH žalovaný uviedol, že ani údaje uvedené v kontrolnom výkaze nie sú bez predloženia účtovných dokladov dôkazom o tom, že dodanie služieb a tovaru bolo uskutočnené spôsobom a dodávateľom, uvedeným na faktúrach. Žalovaný mal za to, že správca dane vykonal v danej veci dostatočné dokazovanie pre vydanie rozhodnutia.

34. K tvrdeniu žalobcu o tom, že žalovaný a ani správca dane nemôže podmieňovať uplatnenie odpočítania dane za investičný majetok skutočnosťou, že daný majetok nebol využívaný na podnikanie v kontrolovanom zdaňovacom období apríl 2014, žalovaný uviedol, že zmysle § 49 ods. 2 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 odsekov 3 a 7. Správca dane v zmysle citovaného zákonného ustanovenia pri daňovej kontrole preveroval, resp. skúmal účel, pre ktorý žalobca vykonal technické zhodnotenie prenajatého bytu, ktorého výsledkom bolo zriadenie ukázkového bytu - showroomu v konkrétnom byte, bez možnosti jeho ďalšieho využitia a tiež spôsob, akým žalobca tento byt využíval na dodávky tovarov a služieb. Správca dane v priebehu daňovej kontroly opakovane vyzýval žalobcu k predloženiu relevantných dôkazov na preukázanie využívania bytu ako ukázkového bytu, ako aj na možnosti a konkrétne spôsoby prezentovania jeho ekonomickej činnosti. Dôkazy, ktorými v priebehu daňovej kontroly žalobca preukazoval vykonávanie ekonomickej činnosti nie sú relevantnými dôkazmi preukazujúcimi vykonávanie ekonomickej činnosti v súvislosti so showroomom. Žalobca v priebehu celého daňového konania nepreukázal, využívanie showroomu tak v kontrolovanom zdaňovacom období, ale ani v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach. K zámeru žalobcu, používať na podnikanie majetok - showroom. žalovaný uviedol, že do majetku žalobcu je v zmysle uzavretej zmluvy o nájme bytu a jeho dodatku zahrnutá iba vykonaná rekonštrukcia a modernizácia bytu a nie celý byt - showroom, pretože tento je majetkom prenajímateľa M.. O. N.. K tvrdeniu žalobcu o tom, že, právo na odpočítanie dane pri investičnom majetku vzniklo po vzniku daňovej povinnosti zo strany dodávateľov, žalovaný uviedol, že vznik daňovej povinnosti u dodávateľa, v spoločnosti GINGER s.r.o. nebol v priebehu daňových kontrol preukázaný.

35. Žalovaný vo svojom vyjadrení ďalej uviedol, že v priebehu daňovej kontroly tvrdenie žalobcu, že vykonával ekonomickejšiu činnosť na základe prezentácie ukázkového bytu už v roku 2013 a 2014 preukázaná nebola. Správca dane skúmal účel, pre ktorý žalobca vykonal technické zhodnotenie prenajatého bytu, ktorého výsledkom bolo zriadenie ukázkového bytu - showroomu a tiež spôsob, akým žalobca ako platiteľ dane tento byt využíval na dodávky tovarov a služieb. Žalobca však do ukončenia daňovej kontroly relevantné dôkazy, preukazujúce využívanie showroomu na prezentáciu svojej činnosti nepredložil. Dôkazy, ktorými v priebehu daňovej kontroly preukazoval vykonávanie ekonomickej činnosti, a to informácia o rokovaní so stavebníkom v Prahe a zmluvu o budúcej zmluve, uzatvorenú so spoločnosťou GLOBALRENT US LLC, Spojené štáty americké zo dňa 11. 06. 2014, nie sú relevantnými dôkazmi preukazujúcimi vykonávanie ekonomickej činnosti v súvislosti so showroomom, nakoľko sú v rozpore s tvrdením žalobcu, ktorý v priebehu daňovej kontroly uviedol, že finálne práce v ukázkovom byte budú ukončené v mesiacoch december 2014 až január 2015. Žalobca nepredložil správcovi dane v priebehu daňovej kontroly žiadne dôkazy, ktoré by jeho tvrdenie o využívaní ukázkového bytu v roku 2013 a 2014 preukazovali. Žalovaný tiež uviedol, že správca dane pri daňovej kontrole preveroval, resp. skúmal účel, pre ktorý žalobca vykonal technické zhodnotenie prenajatého bytu, ktorého výsledkom bolo zriadenie ukázkového bytu - showroomu a tiež spôsob, akým žalobca ako platiteľ dane tento byt využíval na dodávky tovarov a služieb. Správca dane v priebehu daňovej kontroly opakovane vyzýval

žalobcu k predloženiu relevantných dôkazov na preukázanie využívania bytu ako ukážkového bytu, ako aj na možnosti a konkrétne spôsoby jeho prezentovania. Žalobca však do ukončenia daňovej kontroly aj napriek tomu, že mu bol zo strany správcu dane poskytnutý dostatočný časový priestor, správcovi dane relevantné dôkazy, preukazujúce jeho tvrdenia nepredložil.

36. Žalovaný poukázal na to, že žalobcom predložená zmluva o budúcej zmluve, uzatvorená dňa 11. 06. 2014 so spoločnosťou GLOBALRENT US LLC, USA, ktorej predmetom sú manažérske práce súvisiace s dokončením a projektovaním interiérov pri výstavbe exkluzívnych apartmánových domov na Ostrove Dorninika v Karibiku, nie sú dôkazom preukazujúcim využívanie showroomu na prezentáciu ekonomickej činnosti, nakoľko zmluva o budúcej zmluve bola uzatvorená v čase, keď showroom ešte nebol ukončený. Čo sa týka objednávky zo dňa 10. 02. 2015 od spoločnosti ELFIT s.r.o., predmet objednávky nesúvisí s ukážkovým bytom - showroomom, nakoľko sa jedná o objednávku na realizáciu prestavby kancelárskych priestorov a nie bytových priestorov na základe obhliadky showroomu. O tom, že žalobca nevyužíval v roku 2013 a 2014 showroom na prezentáciu svojej činnosti svedčí jeho vyjadrenie, že práce na showroome, ktoré boli vykonávané v priebehu roka 2013 a 2014, budú ukončené v decembri 2014 a v januári 2015, čo je v rozpore s jeho ďalším vyjadrením, ktoré v priebehu daňovej kontroly predložil správcovi dane, a podľa ktorého mali byť práce na ukážkovom byte ukončené v máji 2014, kedy prebehlo rokovanie so stavebníkom z Prahy a bola uzavretá zmluva o budúcej zmluve so spoločnosťou GLOBALRENT US LLC. Žalobca nepredložil správcovi dane v priebehu oboch daňových kontrol žiadne dôkazy (vystavené dodávateľské faktúry), o využívaní showroomu v priebehu roka 2014. Dôkazom uskutočnenia zdaniteľných plnení v nadväznosti na zriadený showroom nie sú ani vystavené objednávky na projekty Ružinovská a Drieňová, ktoré žalobca zabezpečuje v súčasnom období. Dôkazom o tom, že žalobca ani v roku 2015 nevykonával ekonomicke činnosť v súvislosti so zriadeným showroomom je skutočnosť, že podával negatívne daňové priznania k dani z pridanej hodnoty, s výnimkou zdaňovacieho obdobia marec 2015, kedy odviezol daň zo zálohovej faktúry vystavenej pre odberateľa ELFIT s.r.o. (realizácia prestavby kancelárskych priestorov). V súvislosti s vystavením tejto zálohovej faktúry však daňový subjekt reálne plnenie z realizácie tejto objednávky nepreukázal. Správca dane a ani žalovaný nespochybujú účel obstarania showroomu, ale žalobca nepredložil správcovi dane v priebehu daňovej kontroly žiadne relevantné dôkazy o tom, že tento využíval v priebehu daňovej kontroly a v nasledujúcich obdobiach, v súvislosti s vykonávaním ekonomickej činnosti. K namietanej zálohe od spoločnosti GLOBALRENT US LLC v sume 350.000,- eur žalovaný uviedol, že ani prijatie zálohovej platby nie je dôkazom toho, že žalobca sa podieľal na výstavbe exkluzívnych apartmánových domov na Ostrove Dominika v Karibiku, na základe prezentácie showroomu, pretože tento nebol v čase uzatvorenia zmluvy ako prezentačná miestnosť ukončený.

37. Žalovaný ďalej uviedol, že žalobca v priebehu daňovej kontroly nepreukázal priamy vzťah medzi využívaním prezentačnej miestnosti a zabezpečovaním dodávok tovarov a služieb ako platiteľ. Za bezprostredný vzťah nemožno v danom prípade považovať reklamu a propagáciu predmetného showroomu hlavne v nadväznosti k uskutočneným zdaniteľným plneniam. Služby a tovar, ktoré žalobca obstaral za účelom zriadenia ukážkového bytu - showroomu v konkrétnom byte, bez možnosti jeho ďalšieho využitia, nemá charakter takého investičného majetku, ktorý zabezpečuje chod spoločnosti a jeho ekonomicke činnosť. Správca dane sa v priebehu daňovej kontroly zaoberal obsahovými náležitosťami predložených dôkazov a vyjadreniami žalobcu, ktoré mali zásadný vplyv na posúdenie ich vierohodnosti a tým aj posúdenie vzniku práva na odpočítanie príslušnej dane. Vzhľadom na zistené skutočnosti posúdil správca dane predložené doklady, dôkazy a vyjadrenia žalobcu, za preukazne nepostačujúce. K vyjadreniu žalobcu, že právo na odpočet v prospech zdaniteľnej osoby je prípustné aj pri absencii priamej a bezprostrednej súvislosti medzi konkrétnym plnením na vstupe a plnením na výstupe žalovaný, uviedol, že uskutočnenie zdaniteľného plnenia uvedeného na faktúrach vystavených dodávateľom GINGER s.r.o. v zdaňovacom období apríl 2014, nebolo relevantným spôsobom preukázané. Taktiež žalobca v priebehu daňovej kontroly nepreukázal, že prezentačnú miestnosť využil v súvislosti s vykonávaním ekonomickej činnosti.

38. K tvrdeniu žalobcu o tom, že právo na odpočet v prospech zdaniteľnej osoby je prípustné aj pri absencii priamej a bezprostrednej súvislosti medzi konkrétnym plnením na vstupe a jedným alebo viacerými plneniami na výstupe, ak náklady na predmetné služby tvoria súčasť celkových nákladov tejto zdaniteľnej osoby, žalovaný uviedol, že k využívaniu showroomu v súvislosti s dosahovanými zdaniteľnými príjmami v súčasnom, resp. v budúcich obdobiach, ktoré neboli v priebehu daňových kontrol preukázané, sa vyjadril v predchádzajúcich častiach vyjadrenia. Taktiež nebolo v priebehu

daňovej kontroly preukázané, že služby a tovar, ktoré tvorili rekonštrukciu a modernizáciu bytu boli dodané spoločnosťou GINGER s.r.o., uvedenou na účtovných dokladoch ako dodávateľ, a teda že spoločnosti vznikla v zmysle § 19 zákona o DPH daňová povinnosť. K využívaniu investičného majetku, o ktorom žalobca tvrdí, že ho mal zahrnutý v majetku spoločnosti ako celok žalovaný uviedol, že žalobca mal zahrnuté v majetku spoločnosti iba vykonané technické zhodnotenie prenajatého hmotného majetku, a nie celý hmotný majetok. K neexistujúcim dôkazom správcu dane o nevyužití prezentačnej miestnosti žalovaný uvádza, že v priebehu vykonanej daňovej kontroly nebolo využívanie prezentačnej miestnosti žalobcom preukázané.

39. Žalovaný sa vo svojom vyjadrení vyjadril i k namietaným procesným pochybeniam. K namietanému miestnemu zisťovaniu na adrese showroomu v komplexe Eurovea Bratislava, ktoré vykonal Daňový úrad Bratislava dňa 19. 11. 2014 žalovaný uviedol, že správca dane požiadal Daňový úrad Bratislava o preverenie showroomu dožiadaním zo dňa 16. 09. 2014, teda v priebehu vykonávanej daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie december 2013 (daňová kontrola bola zahájená dňa 17. 03. 2014) a tiež v priebehu vykonávanej daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2014, ktorá bola zahájená dňa 21. 07. 2014. Z uvedeného je zrejmé, že miestne zisťovanie bolo vykonané v priebehu oboch vykonávaných daňových kontrol. K namietaným zápisniciam z ústneho pojednávania žalovaný uviedol, že v zmysle § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Tvrdenie žalobcu, že zápisnice získané v priebehu iného daňového konania nie sú súčasťou administratívneho spisu je irelevantné, nakoľko žalobca nemá vedomosť o tom, ktoré doklady sú súčasťou administratívneho spisu založeného u správcu dane. Administratívny spis daňového subjektu, ktorý je uložený u správcu dane obsahuje všetky listinné podania a dôkazy, týkajúce sa vykonávaných daňových kontrol a tiež všetky podania a listinné dôkazy adresované správcovi dane žalobcom, pretože každý daňový subjekt má u správcu dane založený jeden administratívny spis. K namietanej nájomnej zmluve žalovaný uviedol, že v zmysle § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Správca dane mal v priebehu daňovej kontroly k dispozícii zmluvu o nájme bytu, uzatvorenú dňa 26. 04. 2013 medzi žalobcom a M.. O. N. a dodatok č. 1 k zmluve o nájme bytu zo dňa 13. 05. 2013. Predmetnú zmluvu o nájme bytu a jej dodatok mal k dispozícii aj žalovaný v priebehu odvolacieho konania. Zmluvu o nájme bytu získal správca dane od žalobcu v inom daňovom konaní, čo znamená, že žalobca predložil nájomnú zmluvu iným zamestnancom toho istého správcu dane. Predložená nájomná zmluva bola jedným zo základných dôkazov, na základe ktorých bolo možné zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ako dôkaz nebola získaná v rozpore so všeobecne platnými právnymi predpismi. K námietke žalobcu, že žalovaný sa nevysporiadal s obsahom dodatku č. 1 k zmluve o nájme bytu žalovaný uviedol, že z predloženého dodatku vyplýva, že žalobca po skončení prenájmu vrátil prenajímateľovi byt v pôvodnom stave, teda bez vykonaného technického zhodnotenia (stavebné a elektroinštalačné práce), čo je technicky nemožné. Taktiež odkúpenie technického zhodnotenia bytu, ktorým sú stavebné, elektroinštalačné a iné práce, nemá bez vlastníctva bytu, pre vykonávanie podnikateľskej činnosti žalobcu význam. Uvedená skutočnosť bola dôvodom, prečo žalovaný k dodatku č. 1 k zmluve o nájme bytu nezaujal v odôvodnení rozhodnutia stanovisko.

40. Záverom svojho vyjadrenia žalovaný uviedol, žalobca predložil správcovi dane dňa 08. 08. 2014 písomné vyjadrenie, ktorým doplnil svoje vyjadrenie z ústneho pojednávania, konaného dňa 21. 07. 2014 (zahájenie daňovej kontroly). Žalobca vo svojom vyjadrení vyslovil požiadavku, aby správca dane v priebehu daňovej kontroly postupoval v súlade s ustanovením § 45 ods. 1 písm. f) daňového poriadku, dbal na dodržiavanie základných zásad správy daní, aby v rámci daňovej kontroly nedochádzalo k zbytočným prietahom, neodôvodnenému zaťažovaniu daňového subjektu a aby správca dane použil najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu dane. Ďalej požiadal správcu dane, aby uvádzal vo svojich zápisniciach, ako aj v protokole všetky jeho vyjadrenia k zisteným skutočnostiam a k spôsobu ich zistenia, v plnom a nezmenenom znení. Správca dane postupoval pri výkone daňovej kontroly v zmysle ustanovení daňového poriadku a tiež v súlade s požiadavkami žalobcu.

41. K vyjadreniu žalovaného sa vo vyjadrení zo dňa 30. 01. 2017 vyjadril žalobca. Poukázal na procesné pochybenia žalovaného, spočívajúce v tom, že administratívny spis predložený žalovaným nie je riadne žurnalizovaný, originálny a úplný. Poukázal na absenciu nájomnej zmluvy uzatvorenej medzi M.. O. N.

a spoločnosťou KREATIVDIZAJN s.r.o.. Žalovaný mal údajne podľa jeho vyjadrenia nájomnú zmluvu k dispozícii, avšak len na nahliadnutie z iného administratívneho spisu týkajúceho sa inej daňovej kontroly. V predložennom administratívnom spise sa v zmysle vyjadrenia žalovaného a podľa zoznamu písomností priloženom žalovaným k vyjadreniu táto zmluva, ani jej fotokópia nenachádza, a to aj napriek tomu, že ako tvrdí aj samotný žalovaný vo svojom vyjadrení, ide o jeden z najdôležitejších dôkazov slúžiacich na správne určenie dane. Žalovaný sa vo svojom rozhodnutí na uvedenú nájomnú zmluvu niekoľkokrát odvoláva a to aj napriek tomu, že táto nájomná zmluva nie je súčasťou administratívneho spisu. Žalobca tiež poukázal na absenciu dodatku č. 1 k nájomnej zmluve uzatvorenej medzi JUDr. Martinom Bečkom a spoločnosťou KREATIVDIZAJN s.r.o.

Žalobca uviedol, že má za to, že predložený administratívny spis žalovaného, nie je vzhľadom na absenciu dvoch základných dôkazov, z ktorých žalovaný pri rozhodovaní vychádzal, kompletný, originálny a riadne žurnalizovaný a netvorí preto dostatočný podklad pre posúdenie zákonnosti rozhodnutia žalovaného. Rozhodnutie žalovaného je v zmysle vyššie uvedeného nepreskúmateľné. V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, spis. zn.: 8Sfz/41/2011 a rozsudok Krajského súdu v Nitre zo dňa 16. 12. 2015, spis. zn.: 11S/107/2015. Daňová kontrola za účelom zistenia oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie apríl 2014 u žalobcu neprebíhala v súlade splatnými právnymi predpismi, nakoľko správca dane v priebehu daňovej kontroly neobstaral a do spisu nezaložil dôležité dôkazy potrebné na riadne rozhodnutie, resp. tieto dôkazy v spise absentujú. Žalobca tiež upozornil na rozsudok Krajského súdu v Nitre zo dňa 25. 10. 2016, č. k.: 15S/35/2015-62. Týmto rozsudkom rozhodol Krajský súd v Nitre v takmer identickom konaní, kde rovnako preskúmaval zákonnosť rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR a rozhodnutia Daňového úradu Nitra, ktorými vyrubil správca dane žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty len za iné zdaňovacie obdobie ako v tomto konaní.

Žalobca ďalej poukázal na skutočnosť, že žalovaný ani Daňový úrad Nitra v priebehu daňovej kontroly nevykonali dôležité dôkazy navrhované žalobcom, ktoré boli potrebné na riadne posúdenie skutkového stavu a následné rozhodnutie, a to najmä nevykonali osobnú ohliadku ukážkového priestoru v obchodnom komplexe Eurovea a rovnako nevykonali vyluč M.. O. N., ako prenajímateľa a vlastníka zrenovovaného ukážkového priestoru. Poznamenal, že zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy je nedostačujúce na riadne posúdenie veci a vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, pričom poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 7SŽ/124/01.

42. K vyjadreniu žalobcu sa vo vyjadrení zo dňa 08. 03. 2017 vyjadril žalovaný, pričom uviedol, že sa pridrieva svojho vyjadrenia k žalobe, nakoľko vyjadrenie žalobcu neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa žalovaný vyjadril.

V.

43. Krajský súd v Nitre ako súd vecne a miestne príslušný (§ 10, § 13 ods. 1 zák. č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (účinný od 1. júla 2016) preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov žaloby a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná a preto bolo potrebné rozhodnúť tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku a žalobu podľa § 190 v spojení Správneho súdneho poriadku zamietnuť. Súd prvého stupňa takto rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

44. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, účtovná jednotka účtuje a vykazuje účtovné prípady v období, s ktorým časovo a vecne súvisia (ďalej len „účtovné obdobie“). Ak túto zásadu nemožno dodržať, účtovná jednotka ich zaúčtuje a vykáže v období, keď sa tieto skutočnosti zistili.

45. Podľa § 6 ods. 1, 2 zák. č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi (§ 10). Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

46. Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve, účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

47. Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (účinný v kontrolovanom období), zákona č. 222/2004 Z. z., právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

48. Podľa § 49 ods. 2 písm. a), 4 zákona č. 222/2004 Z. z., platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Ak platiteľ použije tovary a služby pre dodávky tovarov a služieb, pri ktorých môže odpočítať daň, a súčasne pre dodávky tovarov a služieb, pri ktorých nemôže odpočítať daň podľa odseku 3, je povinný postupovať pri výpočte pomernej výšky dane, ktorú môže odpočítať, podľa § 50.

49. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z., 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.

50. Podľa § 71 ods. 1, 3 vyššie citovaného zákona, na účely tohto zákona

a/ faktúrou je každý doklad alebo oznámenie, ktoré je vyhotovené v listinnej forme alebo elektronickej forme podľa tohto zákona alebo zákona platného v inom členskom štáte upravujúceho vyhotovenie faktúry,

b/ elektronickej faktúrou je faktúra, ktorá obsahuje údaje podľa § 74 a je vydaná a prijatá v akomkoľvek elektronickej formáte; elektronickej faktúrou možno vydať len so súhlasom príjemcu tovaru alebo služby,

c/ vierohodnosťou pôvodu faktúry sa rozumie potvrdenie totožnosti dodávateľa tovaru alebo služby alebo osoby, ktorá v mene dodávateľa vyhotovila faktúru,

d/ neporušenosťou obsahu faktúry sa rozumie zachovanie obsahu faktúry,

e/ elektronickej výmenou údajov sa rozumie prenos údajov elektronickej formou z počítača do počítača s využitím schválenej normy štruktúry odkazu elektronickej výmeny.

Zdaniteľná osoba je povinná zabezpečiť vierohodnosť pôvodu, neporušenosť obsahu a čitateľnosť faktúry od jej vydania do konca obdobia na uchovávanie faktúry. Ako spôsob zabezpečenia vierohodnosti pôvodu, neporušenosti obsahu a čitateľnosti faktúry možno použiť

a/ kontrolné mechanizmy podnikových procesov, ktoré spoľahlivo zabezpečia priraditeľnosť faktúry k dokumentom súvisiacim s dodaním tovaru alebo služby,

b/ zaručený elektronickej podpis podľa osobitného predpisu 29) alebo zákona platného v inom členskom štáte upravujúceho použitie zaručeného elektronickej podpisu,

c/ elektronickej výmenu údajov, ak zmluva týkajúca sa tejto výmeny ustanoví použitie postupov zabezpečujúcich vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu údajov,

d/ iný spôsob zabezpečujúci vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu faktúry.

51. V preskúmvanej veci súd vychádzal zo zásady iudex ne eat ultra petita partium (sudca nech nejde nad návrhy strán), ktorá vyplýva z ust. § 134 ods. 1 SSP, teda konkrétne tvrdenie žalobcu (osobitná náležitosť žaloby), že bol ukrátený na svojich právach nezákonným rozhodnutím správneho orgánu, pričom musí ísť o subjektívne práva, vyplývajúce z právneho predpisu. Žalobca ale musí poukázať na konkrétne skutočnosti, z ktorých vyvodzuje porušenie práva. Pre súd je rozhodujúci stav, ktorý tu bol v čase vydania rozhodnutia) a posudzuje iba otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia žalovaného správneho orgánu. Správny súd pri preskúmvaní rozhodnutia daňových orgánov teda nie je súdom skutkovým, ale súd posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia daňového orgánu.

52. Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len Daňový poriadok), v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených

v daňovom konaní. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvanej v § 3 ods. 3 citovaného zákona. O takýto prípad v danej veci išlo a súd nezistil pochybenie v postupe oboch daňových orgánov, ani ich porušenie podľa Daňového poriadku, ako uvádza žalobca, pretože i správca dane má oprávnenie vykonať dokazovanie sám a voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba, resp. správca dane potrebuje objasniť vzhľadom na predložené doklady k daňovému priznaniu príslušným daňovým subjektom a podaným vysvetlením daňového subjektu. Takto postupoval i správca dane v preskúmvanej veci, keď sa obrátil s konkrétnymi otázkami na vypočutých svedkov a zabezpečil si dôkazy sám ohliadkou skladových priestorov nadobudnutého tovaru žalobcu i dožiadaniami na dotknuté daňové orgány deklarovaných obchodných partnerov žalobcu .

53. Ak sa správcovi dane pri hodnotení obsahu listinných dôkazov javí potrebné preveriť ich vierohodnosť, je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii. Je pochopiteľné a bežnou praxou, že preverenie dodávky (nákupu) tovaru a služieb daňovým subjektom uplatňujúcim si nárok na vrátenie DPH a splnenie podmienok vyplývajúcich z ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, správca dane preveruje u dodávateľa tovaru a služieb výsluchom konateľa (alebo povereným zástupcom), prípadne kontrolou ním vedeného účtovníctva a iných skutočností, ktoré potom správca dane vyhodnotí každú zvlášť a všetky vo vzájomnej súvislosti.

54. V preskúmvanej veci takto postupoval správca dane u žalobcu ako daňového subjektu, keďže žalobca si uplatnil v zdaňovacom období apríl 2014 odpočítanie dane v sume 9.598,- eur z došlých faktúr za dodania tovarov a služieb od dodávateľa GINGER s.r.o. (skutkový stav opísaný v I. časti rozsudku).

55. V preskúmvanej veci nie je sporné a z administratívneho spisu vyplýva, že daňový subjekt za zdaňovacie obdobie apríl 2014 disponuje objednávkou na dodávku tovaru a služieb (prerábka bytu N. v N.) a faktúrami od dodávateľa GINGER s.r.o. Vystavenie faktúr potvrdil i konateľ tejto spoločnosti v čase od 04. 11. 2009 do dňa 15. 07. 2015 A. G., (zápisnica o výsluchu svedka spísaná správcom dane dňa 24. 09. 2015), ktorý bol jediným konateľom, avšak uviedol i to, že spoločnosť nemala zamestnancov, stavebné úpravy a iné práce vykonával dodávateľským spôsobom. Hoci na otázku splnomocnenej zástupkyne žalobcu, či potvrdzuje existenciu faktúr a dodávok tovaru v nich uvedených, či boli faktúry zaúčtované a DPH uhradená, a či videl dodaný tovar, odpovedal kladne, nevedel si spomenú na konkrétneho subdodávateľa, ktorý vykonal stavebné práce a nepredložil správcovi dane žiadne daňové doklady o realizácii rekonštrukčných prác na predmetnom byte (objednávky, zaplatenie vykonanej služby a dodanie tovaru subdodávateľom, vrátane splnenia si daňovej povinnosti voči štátu a pod.), ani to, či dodávky prác a služieb bolo žalobcom zaplatené. Podľa jeho slov všetky doklady odovzdal novému konateľovi pri predaji spoločnosti GINGER s.r.o. Zo spisu vyplýva, že v čase od 15. 07. 2015 do doby zániku spoločnosti dňa 04. 08. 2015 (zlúčenie spoločnosti a dobrovoľný výmaz), konateľom bol občan Bulharskej republiky. Právnym nástupcom spoločnosti od 05. 08. 2015 sa stala spoločnosť Linia Corp s.r.o, Trenčín, ktorá na výzvu správcu dane nevedela poskytnúť účtovné doklady svojho predchodcu, hoci išlo o dobrovoľné zlúčenie, a táto spoločnosť zanikla tiež zlúčením so spoločnosťou Boosec, s.r.o. Praha 9, ČR, ktorá na výzvy správcu dane tiež neodpovedala a zásielka sa vrátila s poznámkou „adresát neznámy“.

56. Žalobca mal v priebehu daňovej kontroly opakovane možnosť preukázať správnosť a dôvodnosť odpočítania dane z pridanej hodnoty za kontrolované zdaňovacie obdobie apríl 2014 pri ním tvrdených dodávkach stavebných prác (prerábka prenajatého bytu) a tovaru od deklarovaného dodávateľa, avšak daňové transakcie podľa predložených faktúr nevedel reálne preukázať a túto podstatnú skutočnosť (hmotnoprávna podmienka pre uplatnenie nároku na odpočet DPH) nepreukázal ani sám dodávateľ tovarov a služieb na predmetný byt , ktorý mal žalobcovi slúžiť na podnikateľské účely ako ukážkový byt pri realizácii jeho podnikateľskej činnosti a zdaniteľných plnení.

57. Správny súd považuje za potrebné uviesť, že predloženie dokladov (faktúr, objednávok výpisov z bankového účtu a pod.) je len jednou z podmienok pre uznanie odpočítania dane, ale nie je tým preukázaná realnosť a realizácia obchodnej transakcie, pretože technicky je dnes možné vyhotoviť

akýkoľvek doklad a na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či plnenie deklarované v dokladoch bolo i reálne uskutočnené alebo nie. Teda akékoľvek doklady bez reálneho preukázania zdaniteľného plnenia nie sú dôkazom o tom, že určité plnenie bolo i reálne uskutočnené. Nestačí predložiť riadne doklady so všetkými predpísanými náležitosťami, nakoľko takéto doklady, i keď riadne zaúčtované, nemôžu byť podkladom pre uznanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, ak nie je preukázané, že k uskutočneniu zdaniteľného plnenia fakticky došlo.

58. V tejto súvislosti neuniklo pozornosti súdu, že žalobca podľa doloženého výpisu z obchodného registra v daňovom spise má, okrem iných činností, zapísaný predmet činnosti i vedenie účtovníctva a uskutočňovanie stavieb a ich zmien (obe činnosti od 01. 04. 2014) a v priebehu daňovej kontroly a na súde zdôrazňoval, že jeho hlavnou činnosťou sú exkluzívne prerábky na zákazky, stavebné práce a úpravy na objednávku, avšak rekonštrukciu a modernizáciu byt č. N., ktorý mal byť určený na prezentáciu jeho podnikateľskej činnosti, nevykonával sám ale dodávateľsky spoločnosťou Ginger s.r.o., ktorá ale takúto činnosť nevykonávala a objednávku žalobcu mala realizovať subdodávateľsky, čo nevedela reálne ani účtovne preukázať. Ak teda spoločnosť GINGER s.r.o. ako platiteľ DPH nepreukázala reálne plnenie podľa vystavených dodávateľských faktúr (I. časť rozsudku) a vznik daňovej povinnosti u tohto dodávateľa nebol v priebehu daňových kontrol preukázaný (nesplnil si svoju daňovú povinnosť voči štátnemu rozpočtu podľa zákona o DPH), nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

59. V preskúmvanej veci krajský súd mal za preukázané, že žalobca v priebehu daňovej kontroly a daňového konania, hodnovernými dôkazmi nepreukázal dodanie tovaru a služieb dodávateľmi, t. j. deklarovanými subjektmi na predložených faktúrach za kontrolované zdaňovacie obdobie. Tak ako uvádza žalovaný a zo spisového materiálu nesporne vyplýva, že vypočutý konateľ deklarovaného dodávateľa ústne prehlásili, že faktúry vystavili a tovar a fakturované služby ako dodávatelia poskytli na predmetný byt č. N. v objekte I. v N., avšak bez predloženia ďalších dôkazov preukazujúcich reálne uskutočnenie fakturovanej dodávky tovaru a služieb, a zvolil iba účelovú obranu, že si nič nepamätá, hoci od vystavenia faktúr do podania vysvetlenia správcovi dane (24. 09. 2015) k obdobiu realizácie objednávok u žalobcu, išlo o krátke časové rozpätie, cca. jeden a pol roka.

60. V danej veci, vzhľadom na vyššie uvedené, správny súd potom postup správcu dane považoval za správny, keď pri daňovej kontrole preveroval, resp. skúmal účel, pre ktorý žalobca vykonal technické zhodnotenie prenajatého bytu, ktorého výsledkom bolo zriadenie ukážkového bytu - showroomu v konkrétnom byte, a opakovane vyzýval žalobcu k predloženiu relevantných dôkazov na preukázanie využívania bytu na možnosti a konkrétne spôsoby prezentovania jeho ekonomickej činnosti. Žalobca v priebehu celého daňového konania nepreukázal využívanie showroomu tak v kontrolovanom zdaňovacom období, ale ani v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach na prezentovanie jeho ekonomickej činnosti, nakoľko do majetku žalobcu, v zmysle uzavretej zmluvy o nájme bytu a jeho dodatku bola zahrnutá iba vykonaná rekonštrukcia a modernizácia bytu a nie celý byt - showroom, pretože tento je majetkom prenajímateľa M.. O. N..

61. Žalobca správcovi dane síce predložil zmluva o budúcej zmluve so spoločnosťou GLOBALRENT US LLC. zo dňa 11.06.2014, od ktorej žalobca prijal sumu 350.000,- eur ako zálohovú platbu, čo ale nie je dôkazom toho, že žalobca sa podieľal na výstavbe exkluzívnych apartmánových domov na Ostrove Dominika v Karibiku, na základe prezentácie showroomu, pretože tento nebol v čase uzatvorenia zmluvy ako prezentačná miestnosť ukončený. Záver správcu dane, že žalobca nepredložil žiadne dôkazy (vystavené dodávateľské faktúry) o využívaní showroomu v priebehu roka 2014, hoci tvrdil, že finálne práce budú ukončené v mesiacoch december 2014 až január 2015 je správny a má oporu vo vykonanom dokazovaní v rámci daňovej kontroly. Dôkazom o tom, že žalobca ani v roku 2015 nevykonával ekonomickejšiu činnosť v súvislosti so zriadeným showroomom je skutočnosť, že podával negatívne daňové priznania k dani z pridanej hodnoty, s výnimkou zdaňovacieho obdobia marec 2015, kedy odviezol daň zo zálohovej faktúry vystavenej pre odberateľa ELFIT s.r.o. (realizácia prestavby kancelárskych priestorov). V súvislosti s vystavením tejto zálohovej faktúry však daňový subjekt reálne plnenie z realizácie tejto objednávky nepreukázal (body 35, 36 rozsudku).

62. Námietka žalobcu, že z vykonaného dokazovania nevyplýva, že by označená spoločnosť tovar resp. služby nedodala, je v danom prípade právne bezvýznamná (irelevantná), keďže daňový subjekt je povinný pri vykonávaní svojej podnikateľskej činnosti viesť účtovné evidencie tak, aby mal v

každjej situácii dostatočné dôkazy na relevantné preukázanie zdaniteľných plnení. Správny súd ani na ďalšie námietky žalobcu o procesnom pochybení (absencia nájomnej zmluvy v spise, nevypočítanie prenajímateľa bytu) a nepreskúmateľnosť rozhodnutia, nemohol prihliadnuť, nakoľko nájomná zmluva uzatvorená medzi M.. O. N. a spoločnosťou KREATIVDIZAJN s.r.o. sa v spise nachádza a túto správcovi dane predložil konateľ žalobcu pri jeho výsluchu v súvislosti s daňovou kontrolou na uplatnený odpočet za zdaňovacie obdobie december 2013 a zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 10. 04. 2014 a zo 05. 06. 2014 sa v spise tiež nachádzajú, v ktorých konateľ žalobcu L. N. uviedlo, že zmluva je platná. Súd považuje za potrebné uviesť, že v danej veci, v konaní správneho súdnictva nie je úlohou skúmať platnosť, či neplatnosť nájomnej zmluvy, ktorú nikto nepopiera a nespochybňuje a pokiaľ bola doložená do daňového spisu toho istého kontrolovaného daňového subjektu, ale za iné zdaňovacie obdobie (december 2013), na ktoré sa zmluva viaže, nie je v rozpore s Daňovým poriadkom, keď rovnopis tejto nájomnej zmluvy doloží správca dane i do kontrolovaného zdaňovacieho obdobia apríl 2014, na ktorú sa žalobca odvoláva v súvislosti s rekonštrukciou prenajatého bytu na účely svojej ekonomickej činnosti. Žalobca v žalobe poukázal i na niektoré rozhodnutia NS SR a KS v Nitre, avšak tieto mali iný skutkový základ pri ustálení záveru, že rozhodnutie finančného orgánu bolo zrušené pre nepredloženie úplného spisového materiálu žalovaného.

63. Súd považuje za potrebné tiež uviesť, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 563/2009 Z. z. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, ale bo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Pokiaľ si žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty uplatnil nárok na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľná transakcia (dodanie tovarov a služieb) bola reálne uskutočnená tak, ako ju deklaroval v daňovom priznaní alebo v zmysle predložených dokladov, konkrétne identifikovateľná, aby bolo možné zistiť účel zdaniteľného plnenia (napr. rozsudok NS SR sp. zn. 3 Sžf/20/2009), a to aj osobou uvedenou na týchto dokladoch, čo žalobca nevedel listinami preukázať, i keď ho zaťažuje dôkazné bremeno v zmysle § 24 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z. z.

64. Základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane je, aby sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo a aby boli splnené vecné a časové podmienky na odpočítanie dane. V administratívnom konaní bolo vykonané rozsiahle dokazovanie dožiadaním, ohliadkou miesta ukážkového bytu žalobcu, výsluchom konateľa, predložením listín, a pod. Podmienky uvedené v § 49 a nasl. (odpočítanie dane) zákona č. 222/2004 Z. z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť. Naopak, zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužitelnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Žalobca je tiež povinný preukázať že deklarovaná daňová transakcia podľa predložených faktúr, z ktorej si žalobca uplatnil nárok na odpočítanie podľa zákona o DPH, bola súčasťou jeho ekonomickej činnosti v zmysle § 3 ods. 1, 2 zákona o DPH. Ekonomickou činnosťou (ďalej len "podnikanie") sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb...".

65. Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (napr. rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10). Určenie opatrení, ktoré možno v tom ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností toho ktorého prípadu vo veci samej (rozsudok ESD v spojených veciach O. G., a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11). Súdny dvor Európskej únie v rozsudku vo veci Mahagében (C-80/11 a C-142/11) pripomenul boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, ktorý je uznaný a podporovaný Smernicou Rady 2006/112/ES. Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje v rozpore so zákonom.. Členské štáty sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty (rozsudky Súdneho dvora Európskej únie zo 17. júla 2008 vo veci Komisia vs. Taliansko, C-132/06, Zb. s. I-5457, bod 37; z 29. júla 2010 Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, C-188/09, Zb. s. I-7639- bod 21; z 21. júna 2012 Mahagében, C-80/11, C 142/11, body 63, 64). Každá zdaniteľná osoba je povinná viesť dostatočne podrobné účtovníctvo s cieľom umožniť uplatnenie

dane z pridanej hodnoty a jej kontrolu daňovým orgánom. Určenie opatrení, ktoré možno požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností uvedeného prípadu vo veci samej. V súlade s článkom 273, prvým odsekom smernice 2006/112 členské štáty môžu uložiť iné povinnosti ako uvedené v tejto smernici, ak ich považujú za potrebné na zabezpečenie riadneho výberu DPH a na predchádzanie daňovým podvodom.

66. Zákon ponecháva na zvážení každého daňového subjektu, akým spôsobom si preverí dôveryhodnosť svojich obchodných partnerov. Súd je toho názoru, že neznalosť zákona neospravedlňuje („ignorantia iuris non excusat“), a preto aj v podnikateľskej sfére sa následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými subjektmi prejavujú vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré samozrejme zahŕňa aj následky vyplývajúce zo správnych konaní (napr. rozsudky NS SR č. 5Sžf/25/2011, č. 4Sžf/25/2011). Daňový subjekt, ktorý podniká, má sa riadiť Ústavou SR a je povinný dodržiavať zákony, teda riadiť sa zákonom o DPH ako podnikateľ, ktorý má nielen práva voči štátu, ale aj povinnosti. Je povinnosťou žalobcu ako podnikateľa, pokiaľ je platcom DPH, aby si tieto povinnosti osvojil, tieto dodržiaval a riadil sa uloženými povinnosťami podľa zákona. Toto jednoznačne vyplýva i z § 2 zák. č. 1 o Zbierke zákonov Slovenskej republiky, ako to uvádza žalovaný, že o všetkom, čo bolo v zbierke zákonov uverejnené, platí domnienka, že dňom uverejnenia sa stalo známym každému, koho sa to týka.

67. V preskúmvanej veci, i vzhľadom na námietky žalobcu, súd považuje za potrebné uviesť, že uskutočnenie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou pod kontrolou daňového subjektu a odpočítanie dane z pridanej hodnoty nenastáva ex lege podľa ust. § 49 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ale je iba právom platiteľa tejto dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane. Daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužiteľná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný, aby reálny obsah faktúr mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi, čo žalobca nesporne nepreukázal. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia vo faktúre.

68. Účelom zákona o DPH, ktorý transponoval Smernicu Rady EÚ č. 2006/112/ES z 28. 11. 2006, bolo upraviť vzťah daňového subjektu ako registrovaného platcu DPH k štátu stanovením povinností daňovému subjektu, ale určil i jasné pravidlá pri uplatnení si nároku na odpočet dane zo zdaniteľných plnení ako základ tohto práva, teda stanovil hmotnoprávne podmienky podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH a zamedziť tak ľahkému zneužitiu tohto práva. Zákon o DPH vyžaduje preukázanie pôvodu a účel zdaniteľného plnenia dodaného v zmysle vystavenej faktúry pre odberateľa, ktorý si na základe nej uplatňuje nárok na odpočítanie dane vo vzťahu k štátu v zmysle zákona o DPH. Správca dane nie je povinný preukázať existenciu daňovej transakcie, ale v rámci daňovej kontroly overuje, či daňový subjekt deklarovanej daňovej transakcie podľa predložených daňových dokladov. Nesplnenie hmotnoprávnych podmienok nie je možné odpustiť a zákonodarca vzhľadom na ľahkú zneužiteľnosť odpočtu DPH požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu zákonných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH).

69. V tejto súvislosti súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 2Sžf/52/2011 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III.ÚS 78/2011-17 z 23. 02. 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 daňového poriadku, v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

70. Súd dospel k záveru, že v danej veci, ak sa daň stala splatnou iba z dôvodu uvedenia na faktúre nevzniklo ešte žalobcovi právo na odpočet dane. Súd poukazuje na závery ustálenej judikatúry Súdneho

dvora EÚ (napr. rozsudok č. C-255/02 Halifax), keď konštatoval, že právo na odpočet dane stanovené v šiestej smernici (teraz nahradená Smernicou 2006/112/EÚ) je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a nemôže byť v zásade obmedzené, ale iba v prípade, ak neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti zdaniteľného plnenia. Smernicu rady EÚ treba vykladať tak, že bráni právu platiteľa dane na odpočet DPH na vstupe, keď plnenia predstavujúce základ tohto práva predstavujú jeho zneužitie za účelo získania daňovej výhody.

71. Vzhľadom na vyššie uvedené potom súd námiety žalobcu v podanej žalobe týkajúcim sa nedostatočného zistenia skutkového stavu, nespísania zápisnice z ohliadky na mieste samom, nesprávne právne posúdenie a pod. považoval za nedôvodné lebo súd dospel k záveru, že žalovaný správny orgán riadne odôvodnil svoje rozhodnutie v ústavnom a zákonnom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci (v súlade s nálezom napr. Ústavného súdu SR I.ÚS 241/07, I.ÚS 342/2010 a pod.). Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu (článok 46 a nasl. Ústavy SR a článok 6 ods. 1 Dohovoru), ktoré vylučujú ľubovôľu pri rozhodovaní, lebo povinnosťou správneho orgánu je presvedčivo a správne vyhodnotiť dôkazy a svoje rozhodnutie náležite odôvodniť. Obdobne s prihliadnutím na odôvodnenosť napadnutého rozhodnutia, ako aj s poukazom na to, že obsahom základného práva na súdnu ochranu (ako aj práva na spravodlivé súdne konanie) nie je právo na rozhodnutie v súlade s právnym názorom účastníka súdneho konania, resp. právo na úspech v konaní (napr. uznesenie Ústavného súdu SR IV.ÚS 63/2014, II.ÚS 218/02, III.ÚS 198/07).

72. Žalobou napadnuté rozhodnutie v dostatočnej miere uvádza dôvody, na ktorých sa výrok rozhodnutia zakladá. Súd dáva do pozornosti žalobcu rozhodnutie ESLP prípad Garcia Ruiz c. Španielsko z 21. 01. 1999 a zdôrazňuje, že judikatúra ESLP a ani Ústavný súd pritom nevyžadujú, aby na každý argument účastníka konania bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia, ale iba na taký argument, ktorý je pre rozhodnutie danej veci rozhodujúci a vyžaduje sa špecifická odpoveď. V tomto duchu žalovaný správny orgán vysvetlil podstatu podmienok ust. § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH na zistený skutkový stav podľa dôkaznej situácie u žalobcu a postupoval v súlade s touto judikatúrou. Vzhľadom na vyššie uvedené súd dospel k záveru, že v preskúmvanej veci žalobca spôsobom nevzbudzujúcim akékoľvek pochybnosti nepreukázal, že splnil zákonné podmienky pre odpočet DPH v zmysle zákona o DPH tak, ako to deklaroval v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, ktoré bolo predmetom daňovej kontroly.

73. Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platnom v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia. Žalobca nemohol byť vyššie uvedenými rozhodnutiami daňových orgánov ukrátený na svojich právach, nakoľko sa dôsledne neriadil vyššie citovaným zákonom. Súd nezistil, že by žalobou napadnuté rozhodnutie trpelo takými vadami, ku ktorým by musel prihliadnuť bez ohľadu na to, či boli žalobcom namietané. Z uvedených dôvodov súd žalobu ako nedôvodnú zamietol podľa ust. § 190 zák. č. 162/2015 Z. z. zamietnuť.

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

Poučenie:

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

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

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

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

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

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