

Súd: Krajský súd Banská Bystrica
Spisová značka: 74S/15/2021
Identifikačné číslo súdneho spisu: 6021200159
Dátum vydania rozhodnutia: 27. 04. 2022
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Jana Novotná
ECLI: ECLI:SK:KSBB:2022:6021200159.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Banskej Bystrici ako správny súd v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Novotnej a členiek senátu JUDr. Drahomíry Mikulajovej a JUDr. Silvie Zdráhalovej Rúfusovej v právnej veci žalobcu FL Company, s. r. o., so sídlom Palisády 735/55, 811 06 Bratislava, IČO 51 079 356, zastúpeného Advokátskou kanceláriou Podhorský & Partners, s. r. o., Ventúrska 1, 811 01 Bratislava proti žalovanému Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 100130876/2021 zo dňa 27. januára 2021, č. 100038960/2021 zo dňa 12. januára 2021, č. 100284777/2021 zo dňa 18. februára 2021, č. 100766478/2021 zo dňa 6. mája 2021 takto

rozhodol:

Žaloby zamietá.

Žalobcovi náhradu trov konania nepriznáva.

odôvodnenie:

Administratívne konanie

1. Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej len správca dane) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2018. O výsledku bol spísaný Protokol č. 100972212/2020 zo dňa 2.6.2020, ktorý bol žalobcovi doručený s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, doručenou dňa 5.6.2020. Žalobca sa v stanovenej lehote k zisteniam uvedeným v protokole písomne vyjadril. Správca dane so žalobcom vo vyrubovacom konaní ústne prejednal priebeh a výsledky dokazovania z daňovej kontroly a vyjadrenie žalobcu k protokolu z daňovej kontroly 18.9.2020.

2. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2018. O výsledku bol spísaný Protokol č. 100901749/2020 zo dňa 15. 5. 2020, ktorý bol žalobcovi doručený s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v Protokole 25. 5.2020 a žalobca sa v stanovenej lehote k zisteniam uvedeným v Protokole písomne vyjadril. Správca dane so žalobcom vo vyrubovacom konaní prejednal priebeh a výsledky dokazovania z daňovej kontroly a vyjadrenie žalobcu k Protokolu z daňovej kontroly 4. 9. 2020.

3. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2018. O výsledku bol spísaný protokol č. 101115035/2020 zo dňa 2. 7. 2020, ktorý bol žalobcovi doručený s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole dňa 6. 7.2020. Žalobca sa v stanovenej lehote k zisteniam uvedeným v Protokole písomne vyjadril. Správca dane so žalobcom vo vyrubovacom konaní ústne prejednal priebeh a výsledky dokazovania z daňovej kontroly a vyjadrenie žalobcu k protokolu z daňovej kontroly dňa 22. 10. 2020.

4. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2018. O výsledku bol spísaný Protokol č. 1000642650/2020 zo dňa 9.3.2020, ktorý spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v Protokole bol žalobcovi doručený 11. 3. 2020. Pojednávanie o zisteniach uvedených v protokole z daňovej kontroly a žalobcovom vyjadrení k týmto zisteniam, ktoré bolo oznámené na 22. 12. 2020 sa nekonalo z dôvodu prijatých protiepidemiologických opatrení na zabránenie šírenia Corona vírusu a stanovisko správcu dane k žalobcovým pripomienkam bolo žalobcovi oznámené písomne, s čím zástupca žalobcu súhlasil.

Prvostupňové administratívne rozhodnutia

5. Správca dane rozhodnutím č. 101513023/2020 zo dňa 01. 10. 2020 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 26 664 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2018 (ďalej len rozhodnutie september 2018).

6. Správca dane v odôvodnení rozhodnutia opísal všetky úkony, ktoré boli vykonané z daňovej kontroly, vyjadrenia žalobcu počas daňovej kontroly, ako aj k Protokolu z daňovej kontroly a stanovisko správcu dane k nim. Zistenia vyplývajúcej z daňovej kontroly a vyrubovacieho konania zhrnul tak, že žalobca predložil daňovej kontrole daňové a účtovné doklady, ktorých zaúčtovanie v evidencii preukázal. Podľa týchto dokladov si objednal a zaúčtoval nákup tovaru od dodávateľa MM Food Company s.r.o. tovar - Colostrum direct 125 ml v zmysle dodávateľských faktúr, z ktorých si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty za kontrolované zdaňovacie obdobie. Vzhľadom na skutočnosť, že samotné faktúry a ich znenie nepreukazovali ďalšie dôležité skutočnosti, potrebné pre uznanie práva na ich odpočítanie, správca dane k týmto faktúram vyzval žalobcu, aby reálnymi dôkazmi preukázal nákup predmetného tovaru. Správca dane požadoval preukázať, kto bol pri vykládke v sklade easylog s.r.o. účastný za dodávateľa a za žalobcu. Tieto dôkazy požadoval preto, že žalobca nikde vo svojich vyjadreniach bližšie nešpecifikoval nadobudnutý tovar uvedený na faktúrach.

7. Správca dane v odôvodnení uviedol, že predloženie dôkazov nie je absolútnym splnením preukázania nadobudnutia tovaru zo strany dodávateľa, pričom žalobca v rámci daňovej kontroly nepredložil žiadny overiteľný dôkaz od dodávateľa MM Food Company, s.r.o. o tom, že tovar reálne nadobudol Colostrum direct 25 mm „tmavá fľaštička“. Podľa správcu dane, ak by žalobca reálne obchodoval s predmetným tovarom, vznikla by mu povinnosť platná od 1. januára 2016, oznámiť predaj, alebo distribúciu na Úrad verejného zdravotníctva SR. Úrad verejného zdravotníctva SR registruje len výrobok výživový doplnok LR Lifetakt Colostrum Liquid na základe oznámenia spoločnosti LR Health & Beauty Systems s.r.o. Turzovka. Výrobcom tohto oznámeného výživového doplnku je Colostrum BioTec GmbH, Koenigsbrunn, Nemecko. Podľa správcu dane dôležitou skutočnosťou je, že každý distribútor a predajca je povinný sa preukázať potvrdením o zaevidovaní oznámenia, alebo rozhodnutia o umiestnení na trh, pokiaľ je o to požadovaný. Pre správcu dane z toho vyplynulo, že dodávateľ žalobcu ako aj žalobca by museli o takýchto povoleniach vedieť, na základe čoho by museli vedieť aj to, kto je výrobcom predmetného výživového doplnku, alebo distribútorom v Slovenskej republike.

8. Správca dane ďalej poukázal na to, že miestnym zisťovaním u dodávateľa žalobcu bolo zistené, že tento sa na adrese sídla nenachádza, na výzvu správcovi dane tento subjekt účtovné doklady za zdaňovacie obdobie september 2018 nepredložil. Marek Matúš vtedajší konateľ dodávateľa vo výpovedi uviedol, že za spoločnosť konal len sám, pričom spoločnosť nemala ani majetok, ani zamestnancov. Uviedol, že prepravu zabezpečovala spoločnosť easylog s.r.o. a tovar bol zabalený v krabiciach na palete, pričom krabice boli obalené fóliami. Pri odovzdávaní a preberaní tovaru, prítomný nebol a teda nemohol dosvedčiť, že tovar bol reálne dodaný.

9. Správca dane ďalej dôvodil tým, že spoločnosť easylog, s.r.o. ako skladovateľ a dopravca tovaru kolostrum uviedla, že tovar bol balený v nepriehľadnom igelite na paletách, nebol vážený. Dopravca sa s konateľom dodávateľa nikdy nestretol a komunikoval s ním len po telefóne, alebo e-mailom. Nestretol sa ani s konateľom Jensen Trade s.r.o., od ktorého mal tovar ísť priamo žalobcovi a mal byť prepravovaný dopravcom easylog s.r.o.. MM Food Company, s.r.o. resp. jeho konateľ nikdy nekontroloval tovar a spoločnosť easylog, s.r.o. podľa zmluvy nezodpovedala za obsah tovaru. Nebola preukázaná ani hmotnosť tovaru. To znamená, že tvrdenia o skladovaní neboli podložené dôkazmi, ktoré by preukazovali reálnu existenciu tovaru, počnúc prevzatím tovaru od spoločnosti Jensen Trade s.r.o. a reálnymi dôkazmi o skladovaní tovaru Colostrum Direct 125 ml v tekutom stave. Skladovať

v predmetnom sklade to nebolo možné aj z toho dôvodu, že sa jednalo o živú kultúru a sklad je bez zabezpečenia s chladiacim zariadením. Išlo o halu obalenú a zastrešenú vlnitým plechom. Takýto sklad nespĺňa požiadavky na skladovanie živej kultúry. Správca dane pritom poukázal na odpoveď z úradu verejného zdravotníctva zo dňa 16. 6. 2019. Správca dane ďalej dôvodil tým, že tak splnomocnený zástupca spoločnosti easylog, s.r.o. ako aj bývalý konateľ dodávateľa Marek Matúš tvrdili, že tovar mal byť zabalený v krabiciach na paletách obalených nepriehľadnou fóliou. Podľa správcu dane v balíku obalenom nepriehľadnou fóliou mohlo byť zabalené čokoľvek. Ani dopravca nepredložil žiadny dôkaz a ani konateľ dodávateľa o tom, že išlo o reálnu dodávku Colostrum Direct 125 ml v tekutej forme, v množstve uvedenom na faktúrach.

10. Správca dane ďalej dôvodil tým, že šetrením na strane odberateľa IDEALE S.R.L. Cemusco sul Naviglio zistil, že talianska daňová správa neposkytla správcovi dane žiadne informácie z dôvodu, že nemohla poskytnúť zo svojho daňového systému informácie a následne ich nebolo možné ani fyzicky zistiť, pretože takáto spoločnosť nie je reálnou spoločnosťou, ktorá by vykonávala ekonomickú činnosť, keďže na adrese z Obchodného registra a ani na adrese následne zistenej nebolo možné preveriť požiadavky správcu dane. Správca dane preto konštatoval, že na strane odberateľa nebolo preukázané, že žalobca reálne nadobudol fakturovaný tovar. Správca dane ďalej dôvodil tým, že žalobca okrem predložených dokladov žiadny dôkaz o reálnom nadobudnutí fakturovaného tovaru nepredložil. Žalobca ako aj jeho dodávateľ mali možnosť dôkazy o reálnom obchodovaní zabezpečiť počas tohto obchodovania tak, aby bolo nesporné, čo sa skrývalo pod čiernou igelitovou fóliou a to takým spôsobom, aby jeho konanie nemohlo byť preukázateľne spochybnené zo strany správcu dane.

11. Správca dane uzavrel, že nestačí ak daňový subjekt predložil doklady na splnenie si formálnej stránky, pretože je potrebné preukázať reálny obsah skutočností uvedených v týchto listinách. Správca dane tieto predložené doklady preveruje z hľadiska ich pravdivosti a vierohodnosti. Správca dane vyzval žalobcu v priebehu daňovej kontroly na predloženie všetkých dôkazných prostriedkov preukazujúcich jeho tvrdenia. Tvrdenia o dodaní tovaru neboli podložené žiadnym reálnym dôkazom o reálnej dodávke. Žalobca teda nepreukázal, že prijal takýto tovar od dodávateľa a tým nepreukázal, že na strane dodávateľa došlo k vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 zák. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty. Správca dane preto neuznal odpočítavanie dane z dodávateľských faktúr podľa § 49 ods. 1 a 2 zák. č. 222/2004 Z.z. , pretože nebolo preukázané, že došlo k vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 1,2 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty.

12. Správca rozhodnutím č. 101444208/2020 zo dňa 16. 09. 2020 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 35 340.- Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2018 (ďalej len rozhodnutie november 2018). Správca v odôvodnení rozhodnutia opísal všetky úkony, ktoré boli vykonané počas daňovej kontroly, vyjadrenia žalobcu počas daňovej kontroly, ako aj k protokolu z daňovej kontroly a stanovisko správcu dane k nim. Zistenia vyplývajúce z daňovej kontroly a vyrubovacieho konania zhrnul v podstate zhodne, ako vyššie uvedené rozhodnutie za zdaňovacie obdobie september 2018 s tým že v tejto veci bol žalobca vyzvaný, aby reálnym dôkazmi preukázal aj to o akú formu tovaru sa v čase realizácie obchodu jednalo, či sa jednalo o sušenú formu, alebo tekutú formu, aby preukázal výrobcu a ďalšie identifikačné údaje, na základe ktorých by bolo možné správcovi dane tieto skutočnosti reálne preveriť vo vzťahu od dodávateľa, alebo iných dodávateľov k daňovému subjektu. Správca dane odcitoval z odpovede žalobcu na výzvy správcu dane z 10. 4. 2019, v ktorej žalobca uviedol, že doručí vzorku tovaru spolu s špecifikáciou s tým, že výrobok bol sprostredkovaný spoločnosťou MM Food Company s.r.o. a preto sa žalobca nezaoberal konkrétnym výrobcom predmetného výrobku, avšak na základe informácii z predzmluvných rokovaní mal by výrobok pochádzať z Rumunska, alebo zo Srbska. Ďalej sa dohodol s dodávateľom, že tovar sa bude vyzdvihovať tam, kde to určí dodávateľ resp. u jeho dodávateľa. Pri vykládke s výnimkou mesiaca jún 2018 a júl 2018 sa za žalobcu nikto nezúčastňoval a ani za dodávateľa, pretože bolo overené z predchádzajúceho obdobia, že dodávaný tovar je v poriadku. Konateľ žalobcu vykonával následné fyzické kontroly uskladnenia tovaru. Uviedol tiež, že tovar vyzdvihla v sklade spoločnosti Jensen Trade s.r.o. spoločnosť easylog, s.r.o. Vráble. Táto spoločnosť žalobcovi aj prenajímala skladové priestory za účelom uskladnenia nakúpeného tovaru a s tým súvisiace služby s manipuláciou s dodávkami, ktoré boli dovezené do skladu, alebo vyvezené zo skladu. Správa dane k tomu uviedol, že výzvu na predloženie dôkazov zaslal práve z toho dôvodu, že predloženie listinných dokladov nie je absolútnym splnením preukázania nadobudnutia tovaru. Odpovede žalobcu boli len vyjadreniami a tvrdeniami o nadobudnutí a preprave tovaru, ale nie predložením dôkazov k týmto tvrdeniam. Nebola predložená ani vzorka Colostrum direct 125 ml „tmavá flaštička“, ktorú vo vyjadrení

žalobca sľúbil predložiť. Za podstatné správca dane považoval, že žalobca nepreukázal správcovi dane v rámci daňovej kontroly žiadny reálny dôkaz, ako vyzeral výrobok v čase nadobudnutia tovaru v sklade spoločnosti Jensen Trade s.r.o., ako aj v sklade spoločnosti easylog, s.r.o., ako bol naložený, kto tovar nakladal, nepreukázal žiadnu fotodokumentáciu. Vyhýbavé tvrdenia o tom, že nebol pri nakládke a vykládke tovaru neoslobodzujú žalobcu od povinnosti preukázať správcovi dane požadované dôkazy. Správca dane konštatoval, že žalobca v rámci daňovej kontroly nepreukázal žiaden overiteľný dôkaz, že od dodávateľa MM Food Company s.r.o. reálne nadobudol Colostrum direct 125 ml „tmavá fľaštička“. Podľa správcu dane, ak by žalobca reálne obchodoval s predmetným tovarom, vedel by poskytnúť presné informácie kto bol výrobcom vzhľadom na povinnosť výrobok výživový doplnok oznámiť na Úrade verejného zdravotníctva SR. Správca dane v odôvodnení tohto rozhodnutia uviedol aj to, že podľa správcu dane z výpovede svedka Mareka Matúša je zjavné, že ak by bol svedok niekedy v minulosti účastný takéhoto obchodu, vedel by popísať podrobnosti (aj vzhľadom na len niekoľkomesačný odstup), ako prevzatie tovaru prebiehalo u jeho dodávateľa Jensen trade s.r.o. Svedok nevedel uviesť ani výrobcu, pričom ak by s predmetným tovarom obchodoval, vedel by na túto otázku odpovedať, nakoľko výrobky v SR sú povinné byť viditeľne označené zo strany výrobcu, alebo distribútora. Ďalej správca dane v tomto rozhodnutí uviedol aj to, že tvrdenia konateľa MM Food Company s.r.o. a splnomocneného zástupcu spoločnosti easylog s.r.o. o tom, že Colostrum bolo balené v krabiciach obalené čiernou fóliou doložené fotodokumentáciou od easylog s.r.o. nie je možné brať ako dôkaz o reálnom obchodovaní s predmetným tovarom, nakoľko v balíku obalenom čiernou fóliou podľa tejto fotodokumentácie mohlo byť zabalené čokoľvek.

13. Správca dane rozhodnutím č. 101639133/2020 dňa 28. 10. 2020 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 9 780 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2018 (ďalej len rozhodnutie december 2018) správca dane rozhodnutie odôvodnil zhodne ako predchádzajúce november 2018. Popísal všetky úkony, ktoré boli vykonané počas daňovej kontroly, vyjadrenia žalobcu počas daňovej kontroly, ako aj k protokolu z daňovej kontroly a stanovisko správcu k nim. Žalobca si v zdaňovacom období december 2018 uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty z dodávateľských faktúr od spoločnosti MM Food Company, s.r.o. za dodávku rovnakého tovaru, za rovnakých skutkových okolností, ktoré vyplynuli z preverovania žalobcom predloženej faktúry správcom dane. Správca dane zistenia z daňovej kontroly zhrnul zhodne, ako je uvedené vo vyššie uvedených rozhodnutiach. Vzhľadom na skutočnosť, že samotné faktúry a ich znenie nepreukazovali overiteľné skutočnosti potrebné pre uznanie práva na odpočítanie správca dane vyzval žalobcu, aby preukázal v akej forme mal byť fakturovaný výrobok, či išlo o sušenú, alebo tekutú formu, výrobcu a ďalšie identifikačné údaje, na základe ktorých by bolo možné predmetný obchod reálne preveriť vo vzťahu k dodávateľovi resp. subdodávateľovi žalobcu. Žalobca k faktúram predložil len svoje tvrdenia a vyjadrenia a dohady, že tovar mal pochádzať z Rumunska, alebo zo Srbska. Neexistuje žiadny záznam o existencii fakturovaného výrobku v spise žalobcu za júl 2018 až december 2018. Žalobca nepredložil vzorku tovaru, namiesto toho predložil vzorku tovaru iného názvu a iného vzhľadu, ako tvrdil, že tovar mal pri svojich predchádzajúcich vyjadreniach. Nebolo preukázané ani to, že tovar bol skladovaný v sklade od spoločnosti Jensen Trade s.r.o. a v sklade easylog, s.r.o., pretože kopa obalená v čiernej fólii uložená na palete nie je reálny dôkaz o existencii tovaru zo strany Jensen Trade s.r.o. alebo dodávateľa MM Food Company s.r.o.. Žalobca nepredložil žiadny overiteľný dôkaz, že od dodávateľa reálne nadobudol Colostrum direct 125 ml tmavá fľaštička. Podľa správcu dane, ak by reálne obchodoval s daným tovarom, presne by vedel poskytnúť informáciu, kto bol výrobcom aj vzhľadom na povinnosť preukazovať sa povolením od Úradu verejného zdravotníctva SR. Správca dane ďalej argumentoval zhodne s vyššie uvedeným odôvodnením predchádzajúcich rozhodnutí.

14. Správca dane uviedol aj to, že pri preverovaní tvrdení žalobcu zistil, že v dodávateľskom reťazci mala byť dodávateľom spoločnosť Jensen Trade s.r.o. spoločnosť TEX - FLOOR, s.r.o., ktorá podľa daňového informačného systému je ekonomicky nefunkčná od januára 2017 od kedy podávala už len nulové daňové priznania na dani z pridanej hodnoty a na dani z príjmu právnických osôb podala daňové priznanie naposledy na rok 2014 a to s nulovými hodnotami. Z miestneho zisťovania u tejto spoločnosti vyplynulo, že táto nemohla dodať tovar Colostrum Direct 125 ml a z toho vyplýva, že ani spoločnosť Jensen Trade s.r.o. nemala ako nadobudnúť tovar - Colostrum Direct 125 ml zo strany ktorej malo byť údajne kolostrum navožené do skladov spoločnosti easylog s.r.o.. Tieto skutočnosti potvrdzujú aj zistenia zo spisu spoločnosti TEX-FLOOR s.r.o. za november 2017, kde už v roku 2017 bolo zistené miestnym zisťovaním že na adrese tejto spoločnosti sa nachádza bývalá administratívna budova, v ktorej podľa

vyjadrení obyvatel'ov bývajú predovšetkým súkromné osoby a od vrátnika bola zistená informácia, že v areáli sa nenachádzajú žiadne priestory spojené s touto spoločnosťou.

15. Správca dane uzavrel, že nepostačuje ak daňový subjekt predloží doklady, keď nevie preukázať obsah skutočností uvedených v týchto listinách. Správca dane vyzval žalobcu v priebehu daňovej kontroly na predloženie všetkých dôkazných prostriedkov preukazujúcich jeho tvrdenia. Napriek tvrdeniam svedka G. za dodávateľa žalobcu neboli predložené reálne dôkazy o dodaní tovaru žalobcovi. Správca dane poukázal aj na to, že ak nedošlo k vzniku daňovej povinnosti subdodávateľovi TEX- FLOOR s.r.o., čo je spoločnosť bez ekonomickej činnosti voči Jensen Trade s.r.o., nemohla vzniknúť daňová povinnosť, ani Jensen Trade s.r.o. voči MM Food Company s.r.o. a následne nemohlo dôjsť k vzniku daňovej povinnosti zo strany MM Food Company s.r.o. voči žalobcovi.

16. Správca dane rozhodnutím č. 100072232/2021 zo dňa 18.1.2021 vyrubil žalobcovi rozdiel z dane v sume 12 690 Eur na dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2018 (ďalej len rozhodnutie jún 2018).

17. Správca dane rozhodnutie jún 2018 odôvodnil v podstate zhodne ako vyššie uvedené rozhodnutia. Podľa správca dane žalobcu v kontrolovanom zdaňovacom období jún 2018, z faktúr od dodávateľa W&S office s.r.o. (od 19. 7. 2018 MM Food Company) žalobcu nevzniklo právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 Zákona o DPH, pretože tovar nebol dodaný. Správca dane poukázal na rozpory v tvrdeniach žalobcu, čo sa týka výrobcu tovaru, keď dodávateľ vo vyjadrení zo dňa 7. 12.2018 uviedol, že výrobcom je nekonkretizovaná nemecká spoločnosť a na druhej strane vtedajší konateľ tohto subjektu na ústnom pojednávaní 7. 6. 2019 pred správcom dane nevedel na takúto otázku odpovedať. Zástupca žalobcu pri ústnom pojednávaní 11.4.2019 dostal otázku na výrobcu preverovaného tovaru, na ktorú sa nevedel vyjadriť a zaviazal sa, že túto informáciu zistí od svojho dodávateľa, avšak svoju povinnosť si nesplnil. Žalobca v odpovedi na výzvu doručenu dňa 15. 7. 2019 predpokladá, že výrobcom tovaru je švajčiarska spoločnosť CENTRALMEDIC AG, ktorej vzorku tovaru správcovi dane dourčil. Správca dane poukázal tiež na rozpory v tvrdeniach čo sa týka balenia a označenia tovaru Colostrum direct, keď splnomocnený zástupca dodávateľa na ústnom pojednávaní 14. 12. 2018 sa pred správcom dane vyjadril, že Colostum bolo balené v zelených fľaštičkách a konateľ žalobcu 11. 4. 2019 tak, že bolo balené v tmavohnedých až čiernych fľaštičkách. Správcovi dane doručená vzorka bola zabalená v priehľadnej fľaštičke, čo bolo zdôvodnené tým, že výrobca zmenil dizajn z tmavej fľaštičky na priehľadnú. Splnomocnenec dodávateľa sa vyjadril, že tovar bol balený po 80 kusov v jednej krabici a na jednu paletu sa uloží 3000 kusov. Marek Matúš jediná osoba vykonávajúca podnikateľskú činnosť za spoločnosť MM Food Company s.r.o. sa k tejto otázke nevedela vyjadriť. Na túto otázku sa nevedel vyjadriť ani konateľ žalobcu dňa 11.4.2019. Žalobca doručil vzorku tovaru správcovi dane avšak táto vzorka mala označenie „Colostrum extrakt“, pričom podľa faktúry malo ísť o „Colostrum direct“. Tento rozpor daňový subjekt nezdôvodnil. Správca dane zisťoval počet kusov kolostra, ktoré sa vmestí do jednej krabice, avšak konateľ žalobcu, ani bývalý konateľ dodávateľa sa k tejto otázke nevedeli vyjadriť. Splnomocnený zástupca žalobcu sa vyjadril tak, že sa do jednej krabice zmestí 80 kusov kolostra. Podľa predložených fotografií od spoločnosti easylog s.r.o. správca dane nepovažuje za preukázanú existenciu kolostra naopak počet kusov označených na fotografiách (2 940 kusov) nezodpovedá počtu kusov uvedených na faktúre (2 115 kusov). Počet kusov podľa štítkov na palete mal byť 2 940 kusov a mali byť zabalené v 30 krabiciach, pričom podľa výpočtu správca dane, ak bolo do jednej krabice zabalených 80 kusov, počet krabíc by mal predstavovať 36 a 37 krabica by bola naplnená do 3 a nie 30 krabíc, ako bola informácia na štítku. Predložené fotografie podľa správca dane nemajú výpovednú hodnotu, nie je z nich zrejмый obsah paliet, miesto ani čas vyhotovenia. Správca dane poukázal tiež na to, že ani dodávateľ, ani žalobca nedisponovali informáciou o dátume spotreby dodaného tovaru. Správca dane nemá preukázané konkrétne informácie týkajúce sa prepravy tovaru, jej zabezpečenia doby prepravy, aké dokumenty boli vyhotovené pri odovzdaní tovaru a informácie ohľadne skladovania. Na faktúre bolo uvedené, že prepravu zabezpečuje dodávateľ. Podľa vyjadrenia splnomocnenca dodávateľa prepravu zabezpečovala spoločnosť Jensen Trade s.r.o., dňa 29.6. 2018, ktorá tovar nakladala a previezla ho do skladu vo Vrábľoch. Toto tvrdenie dodávateľ vo svojom vyjadrení doručenom 7. 12.2018 nepotvrdil, ale uviedol, že tovar si prepravil konateľ žalobcu zo skladu dodávateľa na prenajatú dodávku do Vrábľov a na tejto verzii trval aj vtedajší konateľ dodávateľa na ústnom pojednávaní dňa 7. 6.2019. Daňový subjekt easylog s.r.o. pri miestnom zisťovaní uviedol, že prepravu kolostra objednával dodávateľ MM Food Company a išlo o prepravu z Komárna do Vrábľov. Konateľ žalobcu na pojednávaní dňa 11. 4.2019 sa vyjadril tak, že prepravu tovaru si vykonal on sám na prenajatú dodávku, tovar si vyzdvihol v sklade u

G. G. ale adresu konkretizovať nevedel. Náklady na prepravu hradil on sám a bola vykonaná neskôr než je dátum dodania na faktúre, dátum konkretizovať nevedel. Neskôr v odpovedi na výzvu na dôkazy žalobca uviedol dátum 30. 7. 2018. Z tohto vyplývajú rozpory v tvrdeniach, ktoré sa týkajú spôsobu prepravy, jej zabezpečenia a obdobia, kedy mala byť vykonaná.

18. Správca dane ďalej poukázal na rozpor vo výpovediach konateľa dodávateľa a konateľa žalobcu, keď konateľ dodávateľa tvrdil, že k dodávke bol vyhotovený dodací list a konateľ žalobcu, že k dodávke nebol vyhotovený dodací list. Takisto boli rozporné tvrdenia o skladovaní tovaru, keď konateľ žalobcu bol tovar vyzdvihnúť neskôr ako je dátum dodania na faktúre, t. j. 29.6.2018 v Komárne v sklade, ktorý bližšie nešpecifikoval na dodávke prenajatej od spoločnosti easylog s.r.o. v júli 2018. Tovar mal prepraviť do skladu vo Vrábľoch. Z dodávateľskej faktúry vystavenej spoločnosťou Easy Log Slovakia s.r.o. s dátumom dodania 31.7.2018 za prenájom vozidla Iveco Daily, NR 597 GV v dňoch 30.7.-31.7.2018 nie je identifikovateľný pohyb vozidla a ani účel jazdy, neobsahuje žiadne prílohy. Adresu skladu v Komárne nevedel správcovi dane identifikovať ani dodávateľ, ani žalobca a ani spoločnosť, ktorá mala žalobcovi prenajať dodávku na prepravu. Podľa jediného registrovaného predajcu tekutého kolostra na Slovensku, spoločnosť LR Health&Beauty Systems, s.r.o. tekuté kolostrum je potrebné skladovať v chlade a suchu, nakoľko neobsahuje konzervačné látky, pričom podľa žalobcu na skladovanie neboli potrebné žiadne špeciálne podmienky. Do dodania tovaru žalobca nedisponoval žiadnymi skladovacími priestormi. Podľa informácií spoločnosti easylog s.r.o. prvé skladovanie pre žalobcu bolo uskutočnené v júli 2018. Správca dane získal od dopravcu fotografie, na ktorých sú odfotografované 3 palety obalené čiernou fóliou s nápisom Colostrum direct 125 ml 2 940 30 krabíc, pričom predmetom fakturácie v júli 2018 bolo len 2 115 ks. Predložené fotografie nemali žiadnu výpovednú hodnotu, nebol z nich zrejмый obsah paliet, miesto ani čas vyhotovenia.

19. Správca dane ďalej rozhodnutie jún 2018 odôvodnil aj tým, že pri preverovaní intrakomunitárneho dodania kolostra talianskemu odberateľovi IDEALE S.R.L. prostredníctvom MVI bolo v odpovedi uvedené, že neboli zistené žiadne užitočné informácie o preverovanej spoločnosti ani o jej právnom zástupcovi, nakoľko miestne zisťovanie malo negatívny výsledok. Správca dane konštatoval, že nebolo preukázané, že k dodaniu tovaru došlo tak ako to bolo deklarované žalobcom. Úhradu preverovanej faktúry pre talianskeho odberateľa správca dane považoval za nepreukázanú, nakoľko na predloženej zmenke nebola jednoznačným spôsobom identifikovaná predmetná faktúra. Správca dane poukázal tiež na to, že dopravca easylog s.r.o. predložil faktúru o preprave tovaru z Vrábľov do Cemusco sul Naviglio v Taliansku, pričom evidenčné číslo vozidla NR 38 IU uvedené na faktúre a v knihe jžd sa nezhoduje s označením vozidla na predloženej CMR k tejto preprave NR O49 IT.

20. Správca dane uviedol ďalej podporné dôkazy, ktoré vyvracajú vierohodnosť predložených dokladov a vyjadrení a to, že spoločnosť MM Food Company s.r.o. od svojho vzniku 20.11.2011 zmenila päťkrát konateľa a trikrát adresu svojho sídla. Konateľom v období od 20.12.2011 do 12.3.2012 bol B., Ostrý Grúň, od 12.3.2012 do 15.10.2015 H.r L., Česká republika, od 23.5.2012 do 5.10.2012 A. Česká republika, od 5.10.2015 do 6.6.2018 Y. E., Česká republika, od 6.6.2018 do 3.4.2019 G. Nitra a súčasný konateľom od 3.04.2019 je L., Česká republika. Ďalej, že podľa vyjadrenia vtedajšieho splnomocnenca B. na ústnom pojednávaní 4.12.2018, v čase uskutočnenia deklarovaneho dodania tovaru bola spoločnosť MM Food Company s.r.o. jednoosobovou spoločnosťou, nemala žiadnych zamestnancov ani majetok. Za spoločnosť vystupoval len konateľ p. G., ktorý pôsobil prevažne v Nitre kde má trvalý pobyt aj podnikateľské zázemie. Spoločnosť nepotrebovala žiadne skladovacie priestory, nakoľko tovar išiel od dodávateľa priamo k objednávateľovi. Spoločnosť MM Food Company s.r.o. podľa predložených dokladov mala nakúpiť tovar od Jensen Trade s.r.o. Táto spoločnosť nekomunikovala so správcom dane na adrese, na ktorej má mať zriadené sídlo, sa nenachádza. Konateľom je od 27.2.2018 p. M., Maďarská republika, ktorý neprebral zásielky správcu dane. Ide o spoločnosť, ktorá od novembra 2018 daňové priznania nepodáva a dňom 31.8.2019 jej bola zrušená registrácia na DPH. Podľa informácií získaných od štátnych orgánov a to ŠVPS SR a ÚVZ SR, tieto orgány neregistrujú vo svojich registroch výživový doplnok s označením Colostrum direct. Ani jeden z týchto orgánov neeviduje dodávateľa MM Food Company s.r.o. a Jensen Trade s.r.o. ako spoločnosti zaoberajúce sa predajom výživového doplnku. Jediný predajca tekutého kolostra na Slovensku, ktorý si splnil oznamovaciu povinnosť voči ÚVZ SR je spoločnosť LR Health&Beauty system s.r.o Turzovka. Spoločným prienikom žalobcu a MM Food Company s.r.o. a jeho podnikateľskej činnosti je spoločnosť BW Europe s.r.o. Konateľom dodávateľa MM Food Company s.r.o. v období od 20.12.2011 do 12.3.2012 bol Ing. O., Ostrý Grúň. Splnomocneným zástupcom dodávateľa v období od 19.6.2014 do 08.8.2019 bola na základe

substitučnej plnej moci spoločnosť BW Europe s.r.o. v mene ktorej koná B.. Splnomocneným zástupcom je od 26.4.2018 tiež spoločnosť BW Europe s.r.o. Účtovníctvo spoločnosti MM Food Company s.r.o. od jej vzniku viedla spoločnosť BW Europe s.r.o. a táto spoločnosť tiež vedie účtovníctvo žalobcovi. Služby virtuálneho sídla pre žalobcu na adrese Palisády 55 Bratislava a pre dodávateľa MM Food Company s.r.o. na adrese Univerzitná 6 A Žilina poskytuje spoločnosť BW Europe s.r.o. Podľa vyjadrenia bývalého konateľa dodávateľa G. tento nadobudol spoločnosť prostredníctvom p. B. za 500,- EUR a tiež prepis spoločnosti na L. sprostredkoval B. osobne sa pán G. nestretli.

21. Správca dane sa ďalej v odôvodnení rozhodnutia zaoberal tvrdeniami žalobcu ku ktorým uviedol, že tvrdenie, že nevie uviesť výrobcu z dôvodu, že spolupracoval s rôznymi dodávateľmi nebolo postačujúce, pretože správca dane zistil, že tovar Colostrum mal žalobca odberať výlučne od dodávateľa MM Food Company s.r.o. Žalobca len uviedol predpoklad, že sa jednalo o švajčiarskeho výrobcu CENTRALMEDIC AG a predložená vzorka má označenie Colostrum extrakt 125 ml a je v priehľadnej fľaštičke, pričom podľa zistení správcu dane malo ísť o tovar Colostrum direct 125 ml v tmavej zelenej, resp. tmavohnedej až čiernej fľaštičke. Tento rozpor žalobca nijakým spôsobom nezdôvodnil. Pokiaľ žalobca tvrdil, že výrobca zmenil dizajn obalu, tak správca dane sa toto pokúsil overiť na internetových stránkach švajčiarskeho výrobcu CENTRALMEDIC AG, pričom zistil, že takýto produkt táto spoločnosť podľa dostupných informácií na webovej stránke www.centralmedic.chf neponúkala. Na internetovej stránke spoločnosti www.lr-slovak.com <<http://www.lr-slovak.com>> zistil, že výrobok s označením Colostrum direct 125 ml v tmavej fľaštičke predávala iba spoločnosť LR Health&Beauty systems s.r.o. Turzovka od výrobcu BioTech GmbH. Tento produkt ani jeho dodávateľa neuviedol vo svojich vyjadreniach ani žalobca ani jeho dodávateľ. Žalobca tvrdil, že dodávateľ vydal žalobcovi certifikáty kvality a skúšobné protokoly, čo je v priamom rozpore s tvrdením bývalého konateľa dodávateľa G., ktorý uviedol, že takýmito dokumentami nikdy nedisponoval. Žalobca na požiadanie predmetné doklady nepredložil s tým, že ich odovzdal svojmu odberateľovi. Správca dane dal do pozornosti, že na otázku aké dokumenty sa nachádzali na palete pri dodaní tovaru talianskemu odberateľovi žalobca odpovedal, že iba CMR. Teda neuviedol uvedené certifikáty kvality ani skúšobné protokoly a ani správcovi dane neobjasnil ako mali byť tieto dokumenty odberateľovi doručené aj vzhľadom na fakt, že pri vykládke tovaru odberateľovi v Taliansku nebol za žalobcu nikto prítomný. K otázke podmienok skladovania podľa žalobcu tovar bolo potrebné skladovať na tmavom mieste a po otvorení v chladničke, správca dane takéto tvrdenie považoval za nepodložené vyjadrenie. Konateľ W. na otázku k skladovaniu uviedol, že tovar nemá byť vystavený vysokým teplotám a konkrétne informácie by mali byť uvedené v podkladoch spoločnosti dodávateľa, ktoré mal správcovi dane predložiť ale neurobil tak. Dodávateľ, resp. G. ako bývalý konateľ dodávateľa sa k tomu nevedel vyjadriť. Správca dane uviedol, že prepravu tovaru od dodávateľa MM Food Company s.r.o. k žalobcovi mal podľa žalobcu preukazovať CMR. Správca dane k tomu uviedol, že CMR - medzinárodný nákladný list nepreukazuje uskutočnenie vnútroštátnej prepravy (Komárno - Vrábľa). Žalobca na žiadosť správcu dane o predloženie faktúry za prenájom dodávky, ktorou mal byť tovar prepravovaný z Komárna do Vrábľov uviedol, že túto faktúru prikladá do prílohy odpovede na výzvu, avšak odpoveď nemala žiadnu prílohu. Konateľ žalobcu na otázku správcu dane kto zastupoval odberateľa IDEALE S.R.L pri podpise zmluvy a s kým konateľ W. rokoval, žalobca neidentifikoval konkrétnu osobu, iba uviedol, že išlo o osobu konateľa spoločnosti. Správca dane uzavrel, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno, ktoré mu vyplýva z § 24 ods. 1 Daňového poriadku a z § 45 ods. 2 písm. c) tým, že nepreukázal dostatočne relevantnými dôkazmi svoj nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty z prijatej faktúry vyhotovenej dodávateľom MM Food Company s.r.o.. Správca dane na základe svojich zistení preukázal, že k dodaniu tovaru nedošlo. Žalobca predložil správcovi dane objednávku tovaru, faktúru a zmluvu o obchodnej spolupráci ale v rámci preverovania správcu dane sa nepreukázalo dodanie tovaru daňovým subjektom MM Food Company s.r.o. Správca dane poukázal na rozsudok ESD v spojených veciach C-459/17 a C-460/17 bod 47 kde sa uvádza, že na zamietnutie práva zdaniteľnej osoby, ktorá je príjemcom faktúry na odpočítanie DPH uvedenej na tejto faktúre postačuje, aby daňový úrad preukázal, že plnenia zodpovedajúce tejto faktúre neboli skutočne poskytnuté. Ďalej na rozsudok NS SR 4Sžfk 32/2017 podľa ktorého predloženie dokladov predstavuje iba jednu z podmienok pre uznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty, pričom tým ešte nie je preukázaná realita a realizácia obchodnej transakcie, nakoľko technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či plnenie deklarovane v dokladoch bolo i reálne uskutočnené alebo nie. Cieľom daňového konania je overiť, či sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo tak, ako to tvrdí daňový subjekt a správca dane zistil a konštatoval, že deklarovaná obchodná transakcia sa neuskutočnila tak, ako je uvedené na faktúre, nakoľko v priebehu daňovej kontroly a ani vyrubovacieho konania kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia

zo strany deklarovaného dodávateľa, ako základnej podmienky na uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty použiteľný vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť, teda že tovar bol i reálne dodaný od dodávateľa uvedeného na faktúre. Podľa správca dane z toho vyplýva, že žalobca nepreukázal, že ním predložené doklady zodpovedajú reálnemu plneniu. Správca dane naďalej citoval z rozsudku NS SR 10Sžfk 49/2018, podľa ktorého uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to, že daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosť rozhodujúce pre určenie dane. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (§ 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z.), ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Pre možnosť uplatnenia si odpočtu dane z pridanej hodnoty zo zdaniteľných plnení nie je podstatné len ich reálne uskutočnenie a daňový doklad od dodávateľa, resp. dodávateľov, ale aj skutočnosť, aby uskutočnenie dodávky tovaru a služieb aj skutočne došlo od dodávateľov, ktorí sú ako dodávatelia uvedení na daňových dokladoch. Najvyšší súd konštatoval, že samotným predložením faktúry a účtovných dokladov ešte nie je vyčerpané dôkazné bremeno daňového subjektu, keďže faktúra a účtovné doklady predstavujú len formálne doklady o vykonaní predmetného obchodu, pričom nepreukazujú jeho skutočnú realizáciu.

Druhostupňové administratívne rozhodnutia

22. Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 100766478/2021 zo dňa 6. 5. 2021 potvrdil prvostupňové rozhodnutie za zdaňovacie obdobie jún 2018.

23. V odôvodnení uviedol, úkony správca dane, ktoré tento vykonal za účelom preverenia uplatneného odpočtu dane z pridanej hodnoty za predmetné zdaňovacie obdobie a tiež úkony vykonané počas vyrubovacieho konania. Žalovaný k zisteniam a záverom správca dane a k námietkam uvedeným v odvolaní žalobcu proti prvostupňovému rozhodnutiu uviedol, že sa stotožnil so závermi správca dane. Podľa žalovaného správca dane postupoval v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania v zmysle platnej právnej úpravy za účelom objektívneho posúdenia skutkového stavu a vydania rozhodnutia. Dôvodil, že správca dane hodnotil získané dôkazy v priebehu daňovej kontroly podľa § 3 ods. 3 o správe daní (Daňový poriadok), dodržal zásadu voľného hodnotenia dôkazov a zásadu zákonnosti. V priebehu daňovej kontroly postupoval v súlade so všeobecne záväznými predpismi v zmysle Daňového poriadku a Zákona o DPH a žalobcovi neuprel žiadne práva a právom chránené záujmy.

24. Výpovede svedka Mareka Matúša, konateľa dodávateľskej firmy MM Food Company s.r.o. konateľa dopravcu a skladovateľa spoločnosti easylog s.r.o., konateľa žalobcu boli vyhodnotené v protokole z daňovej kontroly, ako aj v prvostupňovom rozhodnutí. Žalovaný uviedol, že konateľ skladovateľa spoločnosti easylog s.r.o. G. sa k reálnosti tovaru - kolostra nemohol vyjadriť, keďže v sklade bol tovar umiestnený na paletách v krabiciach, ktoré boli obalené čiernou fóliou a teda tovar nemohol vidieť. Konateľ dodávateľa pri výsluchu svedka, ani konateľ žalobcu pri ústnom pojednávaní nevedeli uviesť názov výrobcu fakturovaného tovaru Colostrum Direct 125 ml. Žalovaný mal za to, že z uvedených dôvodov žalobca neunesol dôkazné bremeno, čo sa týka vzhľadu tovaru, keďže z výpovedí vyplynulo, že kolostum bolo balené v tmavých fľaštičkách, avšak správcovi dane bol zaslaný Colostrum extrakt 125 ml balený v priesvitnej fľaštičke označený iným obchodným názvom, teda bol zaslaný úplne iný tovar, ako deklarované Colostrum direct 125 ml. Žalovaný uviedol, že čo sa týka skladovania sám konateľ žalobcu vo výpovedi uviedol, že kolostrum nemá byť vystavené veľkým teplotám. Zo zistených údajov SHMÚ, ak by bolo Colostrum skladované v horúcich letných mesiacoch júl - september 2018 bez chladiacich jednotiek v sklade easylog s.r.o. a oddosielené malo byť do členského štátu - Taliansko až v októbri 2018, tak by sa živá kultúra Colostra v hale spoločnosti easylog s.r.o. znehodnotila na natoľko, že by ju nebolo možné predať. Konateľ žalobcu prisľúbil informácie ohľadom skladovania a doby spotreby v podkladoch, ktoré mal predložiť avšak tieto nepredložil správcovi dane. Sklad v ktorom sa mal tovar skladovať bola plechová budova bez klimatizácie a teda bez možnosti regulovania teploty. Pokiaľ ide o námietky týkajúce sa výrobku žalovaný uviedol, že v odpovedi na výzvu správca dane žalobca uviedol, že spolupracoval s dodávateľmi, ktorí menili aj výrobcu počas dodávky Colostra v priebehu obchodného vzťahu a predpokladá, že výrobcom tovaru Colostrum direct 125 ml bola švajčiarska spoločnosť CEMTRALMEDIC AG so sídlom vo Švajčiarsku, žalovaný uviedol, že žalobca

v tejto odpovedi neuviedol výrobcu tovaru, len ho predpokladal, preto nebolo opodstatnené vykonávať náročné dokazovanie za účelom preverenia predpokladaného výrobcu tovaru vo Švajčiarsku.

25. Ohľadom odberateľa IDEALE S.R.L žalovaný uviedol, že konateľ žalobcu po dlhodobej spolupráci nevedel uviesť meno konateľa tohto dodávateľa a ani mená zamestnancov, s ktorými mal dojednať konkrétne podmienky dodávok tovaru do Talianska, alebo, ktorým mal byť tovar odovzdaný. Podľa medzinárodnej výmeny informácií taliansky správca dane vykonal miestne zisťovanie v mieste aktuálneho sídla spoločnosti registrovaného u správcu dane, aj na adrese prevádzky, avšak ani na jednej z nich sa preverovaná spoločnosť nenachádzala. Zo zistení talianskeho správcu dane je teda zjavné, že jedná sa o spoločnosť, ktorá nevykonávala ekonomickú činnosť. Na strane odberateľa nebolo preukázané reálne nadobudnutie tovaru na základe faktúry vystavenej žalobcom. Čo sa týka úhrady odberateľskej faktúry správcovi dane bola predložená zmenka v rámci daňovej kontroly za iné zdaňovacie obdobie, ktorá nebola dostatočným dôkazom o úhrade predmetnej faktúry vzhľadom na to, že podľa uhradenej sumy a špecifikácie účelu platby ju nebolo možné priradiť k preverovanej faktúre. Doklad o úhrade nebol získaný ani od odberateľa, keďže správca dane nezískal daňové a účtovné doklady tejto spoločnosti.

26. K odvolacím námietkam týkajúcim sa spochybnenia prepravy tovaru žalovaný uviedol, že ani konateľ žalobcu a ani bývalý konateľ dodávateľa nevedeli uviesť adresu skladu v Komárne ani jeho majiteľa ani zamestnancov. Za účelom bližšej špecifikácie skladu v Komárne bola dopytovaná spoločnosť Jensen Trade s.r.o. avšak správcom dane bolo zistené, že ide o nekontaktnú spoločnosť.

27. Miestne zisťovanie v priestoroch spoločnosti easylog s.r.o., ktoré bolo napadnuté v odvolaní, bolo vykonané podľa § 37 Zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok). Splnomocnený zástupca pán G. poskytol správcovi potrebnú súčinnosť. Predmetom miestneho zisťovania dňa 6. 3.2019 bolo okrem overenia sídla tohto daňového subjektu aj preverenie dodávateľsko-odberateľských vzťahov s daňovým subjektom žalobcom za zdaňovacie obdobie jún 2018. V námietke, že správca dane sa mohol na adresu skladu v Komárne dopytovať pri miestom zisťovaní žalovaný uviedol, že konateľ žalobcu uviedol, že dodávku mal prenajatú od spoločnosti Easylog Slovakia s.r.o., pričom miestne zisťovanie bolo vykonané spoločnosti easylog s.r.o.. Žalovaný ďalej uviedol, že správca dane vyzval žalobcu na predloženie dôkazov ako faktúry vystavenej v júli 2018 za prenájom vozidla, ktorým mal konateľ žalobcu prepravovať tovar od dodávateľa MM Food Company s.r.o. a to objednávky prenájmu a iných súvisiacich dokumentov, pričom žalobca v odpovedi uviedol, že tieto doklady v prílohe pripája, avšak žiadne nepripojil. Podľa žalovaného nebol predložený teda žiadny dôkaz o uskutočnení cesty Vráble - Komárno a späť za účelom prepravy fakturovaného tovaru a tvrdenie žalobcu je len tvrdením bez dôkazov, ktoré by jeho tvrdenie potvrdili. Žalovaný ďalej uviedol, že v súvislosti s povinnosťou registrácie, každý prevádzkovateľ zodpovedný za umiestnenie výživového doplnku na trh v SR výrobca, dovozca, distribútor má oznamovaciu povinnosť voči Úradu verejného zdravotníctva SR. Tento úrad ani žalobcu ani jeho dodávateľa ani subdodávateľa neeviduje ako oznamovateľa výživového doplnku Colostrum direct 125 ml. Tvrdenie odvolateľa, že nie je vylúčené, že jeho dodávateľ, alebo subdodávateľ nadobudli tovar od spoločnosti LR Health & Beauty Systems s.r.o. sú len úvahy, ktoré nie sú podložené dôkazmi. G. vo svedeckej výpovedi (vtedajší konateľ dodávateľa) uviedol, že nevie kto je výrobca kolostra, s ktorým obchodovala spoločnosť žalobcu i napriek dlhodobému obchodovaniu s týmto tovarom. Žalovaný k tomu uviedol, že potravinárske výrobky v SR musia byť povinne označené informáciou o výrobcovi alebo distribútorovi, teda pokiaľ by s tovarom spoločnosť reálne obchodovala, musela by mať vedomosť o výrobcovi resp. distribútorovi. Odvolací orgán pritom poukázal na to, že svedok vypovedal 7. 6.2019, pričom konateľom dodávateľskej spoločnosti bol do 3. 4. 2019 a podľa zistení správcu dane dodávky kolostra pre žalobcu prebiehali ešte v marci 2019, teda dva mesiace od posledných dodávok kolostra, takže tvrdenie žalobcu, že si svedok nemohol pamätať na každý detail ekonomickej aktivity spoločnosti je neadekvátne. Obchodný vzťah medzi žalobcom a jeho dodávateľom trval dlhodo od júna 2018 do apríla 2019 a keďže spoločnosť MM Food Company s.r.o. nemala zamestnancov, tak potom svedok G. sa musel kontaktovať osobne s konkrétnymi osobami za účelom nákupu tovaru, prepravy, skladovania a následného predaja. Z uvedeného odvolací orgán uviedol, že bývalý konateľ spoločnosti dodávateľa nepreukázal svoje tvrdenie ohľadne preverovania tovaru - kolostra, ktorý mal nakupovať od spoločnosti Jensen Trade s.r.o. a následne dodať žalobcovi. Otázka posúdenia účelovosti prevodu obchodného podielu spoločnosti by nemali vplyv na výsledky daňovej kontroly.

28. Tvrdenie žalobcu sa nepodarilo preukázať ani na strane subdodávateľa Jensen Trade s.r.o., ktorej konateľ bol predvolaný na ústne pojednávanie, avšak zásielka sa vrátila neprevzatá v odbernej lehote. Bola spochybnená aj dodávka tovaru tým, že podľa faktúry malo byť dodané 29. 6. 2018, avšak po preverovaní skladovania tovaru vo Vrábľoch žalobca opravil svoje vyjadrenie, že tovar bol dodaný neskôr v júli 2018, pričom presný dátum v mesiaci júl neuviedol. Žalovaný ďalej uviedol, že žalobca nepreukázal spôsob prepravy, podmienky skladovania tovaru, miesto skladovania a tiež že tovar bol dodaný odberateľovi. Vyjadrenia konateľa žalobcu ako aj konateľa dodávateľa počas daňovej kontroly neboli podložené žiadnymi reálnymi dôkazmi, ani počas vyrubovacieho konania. Žalobca nepreukázal, ako tovar vyzeral, ako bol naložený, kto tovar nakladal, nepreukázal žiadnu fotodokumentáciu ako tovar mal vyzerať v jednotlivých krabiciach na palete v časoch naložky a vykládky. Z fotografií, ktoré boli predložené nie je možné zistiť ani miesto ani čas ich vyhotovenia a ani to, že sa na nich nachádza tovar fakturovaný, pretože sú tam palety obalené čiernou fóliou. Žalovaný k námietkam žalobcu, že oznamovaciu povinnosť má len prvý subjekt, ktorý s produktom príde na trh v SR a následne každý subjekt takúto povinnosť má len nemá, uviedol, že takéto námietky sú bezpredmetné, pretože sa jedná o produkty od rôznych výrobcov. Žalovaný uzavrel, že žalobca porušil § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH, že si uplatnil odpočet dane z pridanej hodnoty dodávateľskej faktúry od dodávateľa MM Food Company s.r.o., pričom v konaní svoje tvrdenia nepodložil žiadnym relevantným dôkazom. Správca dane požadoval len základné informácie a dôkazy, ktoré by preukazovali reálnu existenciu tovaru a že došlo k vzniku daňovej povinnosti na strane dodávateľa a reálnosť údajov uvedených na faktúre. Správca dane nežiadal nič, čo by žalobca nevedel preukázať, pokiaľ by jeho obchodovanie s tovarom bolo reálne. Povinnosť daňového subjektu je spojením povinnosti tvrdenia s povinnosťou doložiť svoje tvrdenia dôkazmi. Samotné vystavenie faktúry a jej uvedenie do záznamov ešte nie je preukázaním uskutočnenia zdaniteľného obchodu. Daňové doklady sú z hľadiska preukazovania oslobodenia od DPH použiteľné len vtedy, ak je nepochybné, že v nich uvedené údaje odrážajú skutočnosť.

29. Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 100038960/2021 zo dňa 12.1.2021 potvrdil prvostupňové rozhodnutie november 2018. Toto rozhodnutie bolo odôvodnené zhodne, ako je uvedené pri rozhodnutí, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie jún 2018. Žalovaný zdôraznil, že žalobca nepreukázal žiaden overiteľný dôkaz, že od dodávateľa MM Food Company s.r.o. reálne nadobudol Colostrum direct 125 ml v tmavej fľaštičke, nevedel poskytnúť informáciu o výrobcovi tohto výrobku. Nepreukázal, že ho nadobudol od dodávateľa uvedeného na faktúre. Bolo zistené, že tovar nepreveroval ani konateľ dodávateľa, ani konateľ žalobcu a ani dopravca spoločnosť easylog s.r.o. a podľa žalovaného teda nie je možné potvrdiť reálnu existenciu tovaru. Vzhľadom na zhodné skutkové zistenia a zhodné odvolacie námietky bolo rozhodnutie odôvodnené v podstate zhodne s vyššie uvedeným. Pokiaľ žalobca v odvolaní poukazoval na zmätočnosť prvostupňového rozhodnutia žalovaný k tomu uviedol, že správca dane požadoval preukázanie dodanie kolostra do členského štátu vzhľadom na tú skutočnosť, že sa jednalo o nakúpený tovar podľa predkladaných faktúr od jediného dodávateľa v rámci roku 2018, čo bolo správcou dane spochybnené už v Protokole č. 100901749/2020 a v rozhodnutí č. 1012835328/2020 a preto požadoval od žalobcu preukázať, ako mohol takýto tovar dodať žalobca pre odberateľa, keď podľa zistení správcu dane nebolo preukázané nadobudnutie tovaru touto spoločnosťou. Žalobca nepreukázal, že kolostrum od dodávateľa reálne nadobudol, len popísal, ako výrobok vyzeral, že pochádza z Rumunska alebo zo Srbska a odkázal správcu dane, že si má možnosť zistiť skutočného výrobcu podľa predložených dokumentov. K námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena žalovaný uviedol, že správca dane neprenášal dôkazné bremeno, keď požadoval preukázanie existencie tovaru. Nemožno hovoriť o neprimeranosti konania správcu dane, keď tento požadoval len základné informácie a dôkazy, ktoré by preukazovali reálnu existenciu tovaru a nemožno to spájať s tvrdením o vedení dokazovania dovtedy, kým sa bez pochyb nepreukážu tvrdenia žalobcu, keď tento sa vyhýbavým spôsobom snažil svoje dôkazné bremeno preniesť na správcu dane, ktorý nevedel dokazovanie ako pri preverovaní podvodu, kedy je dôkazné bremeno na strane správcu dane, ale požadoval od žalobcu preukázanie podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov, teda že došlo k vzniku daňovej povinnosti zo strany dodávateľa žalobcu, ako aj preukázanie reálnosti údajov uvedených na faktúrach. Žalovaný poukázal tiež na to, že konateľ dodávateľa G. v čase keď bola začatá daňová kontrola u žalobcu na dani z pridanej hodnoty za november 2018 bol konateľom spoločnosti MM Food Company s.r.o. a predvolanie na výsluch zo dňa 23. 1. 2019, ktoré mu bolo doručené 13. 2. 2019 neakceptoval. Predvolanie na výsluch svedka pri daňovej kontrole dane z pridanej hodnoty za júl 2018, ktorému mu bolo doručené 28. 2.2019 takisto bolo neúspešné. Ďalšie predvolanie na výsluch svedka bolo touto osobou prevzaté 18. 3. 2019 a zmenu spoločnosti svedok oznámil pri svedeckej výpovedi

v daňovej kontrole za júl 2018 s tým, že funkcia konateľa mu skončila od 3. 4.2019. Svedok G. vedel o všetkých transakciách, ktoré v roku 2018 vykonal a zmena konateľa bola vykonaná účelovo za cieľom tvrdenia, že si svedok nepamätá a nemôže predložiť dôkazy. Svedok si prvotné predvolanie prebral 13. 2. 2019, ako konateľ spoločnosti dodávateľa a mal k dispozícii všetky daňové a účtovné doklady a iné doklady, či dôkazy, v ktorých mohol preukázať, že reálne dodal tovar pre žalobcu.

30. Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 100284777/2021 z 18. 2. 2021 potvrdil prvostupňové rozhodnutie december 2018. Žalovaný svoje rozhodnutie zhodne ako je vyššie uvedené odôvodnil zisteniami správcu dane s tým, že zopakoval jednotlivé úkony a zistenia správcu dane, ktoré z nich vyplynuli a závery správcu dane. Ďalej tým, že po oboznámení sa s odvolaním a s rozhodnutím správcu dane a po preskúmaní tohto rozhodnutia a obsahu spisového materiálu má za to, že závery správcu dane v prípade nepriznania odpočtu dane s dodávateľskej faktúry od dodávateľa MM Food Company s.r.o. vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozhodnutia. Správcom dane boli v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania zistené také objektívne skutočnosti, ktoré ho logicky viedli k záveru ktorý prijal. Správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie a spoľahlivo zistil skutkový stav, pričom neporušil práva žalobcu. Odvolacie námietky vyhodnotil ako nedôvodné. Námietky voči záverom správcu dane o neunesení dôkazného bremena, keď žalobca nevedel preukázať vzhľad výživového doplnku a podmienky skladovania výživového doplnku žalovaný uviedol, že závery správcu dane vychádzajú z rozsiahleho šetrenia, ktoré v priebehu daňovej kontroly vykonal a z dôkazov, ktoré získal v zmysle § 24 ods. 4 Daňového poriadku to najmä zo skutočností zistených daňovou kontrolou. Žalobca je povinný si zabezpečiť dôkazy, ktorými vie preukázať, že reálne nadobudol tovar od svojho dodávateľa a následne ho dodal odberateľovi do Talianska. Mal túto možnosť si takéto dôkazy zabezpečiť. Žalobca sa však svoju dôkaznú povinnosť nesplnil. K odvolacej námietke, že bola predložená vzorka tovaru žalovaný uviedol že v daňových kontrolách a následných konaniach za zdaňovacie obdobie júl až december 2018, takáto vzorka nebola preložená. V kontrole za zdaňovacie obdobie jún 2018 bola predložená vzorka s iným názvom a v priehľadnej fľaštičke podľa vyjadrení žalobcu a jeho dodávateľa predmetom odchodov bolo výrobok v tmavej fľaštičke. Priložená vzorka bola od výrobcu CENTRALMEDIC AG. K odvolacej námietke vo vzťahu k zisteniam na strane odberateľa žalovaný uviedol, že námietky neboli dôvodné. V žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií správca dane žiadal potvrdiť nadobudnutie tovaru, to znamená aj z údajov uvedených v daňovom priznaní taliansky správca dane nadobudnutie tovaru talianskym odberateľom nepotvrdil a uviedol, že neboli zistené žiadne užitočné údaje, ani informácie, ktoré by viedli k zisteniu informácií o tomto odberateľovi a to znamená tak o daňových informáciách a transakciách z daňových priznaní ako aj o všetkých ostatných záležitostiach týkajúcich sa daňového subjektu za požadované zdaňovacie obdobia roku 2018, ako aj o reálnej existencii tejto obchodnej spoločnosti a jej konateľoch. K odvolacej námietke vo vzťahu k faktúre pod názvom komparácia výživových doplnkov žalovaný uviedol, že preverovaním na strane odberateľa prostredníctvom MVI nebolo preukázané, že žalobca dodal fakturované služby tomuto odberateľovi.

31. Žalovaný k odvolacím námietkam týkajúcim sa zistení u dodávateľov a subdodávateľov spoločnosti dodávateľa MM Food Company s.r.o., ktoré nemožno pripisovať na ťarchu žalobcovi, uviedol, že zo záverov správcu dane jednoznačne vyplýva, že zo strany žalobcu neboli predložené reálne dôkazy o dodaní tovaru od dodávateľa MM Food Company s.r.o.. Žalovaný ďalšie odvolacie námietky zodpovedal zhodne ako v rozhodnutiach jún 2018, september 2018 a november 2018.

32. Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 100130876/2021 zo dňa 27.1.2021 potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane september 2018. Žalovaný obdobne ako vo vyššie uvedených rozhodnutiach v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že zistil skutkový stav tak, ako ho zistil správca dane v daňovej kontrole a vyrubovacím konaní, pričom popísal jednotlivé úkony správcu dane. K zisteniam a záverom správcu dane ako aj k námietkam žalobcu uvedeným v odvolaní uviedol, že žalobca preukazoval v daňovej kontrole zaúčtovanie účtovných dokladov v evidencii v zmysle zákona, čím splnil formálnu stránku avšak faktúry obsahujú len názov predávaného tovaru bez špecifikácie preukaznosti či overiteľnosti reálnosti fakturovaného tovaru Colostrum Direct 125 ml od dodávateľa MM Company s.r.o.. Poukázal na fakt, že žalobca ani na jednu výzvu správcu dane neodpovedal predložením reálneho dôkazu, ale len tvrdeniami a vysvetleniami čo je rozhodujúce, keďže správca dane preveroval nepreukázanie prijatých zdaniteľných plnení podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. zo strany žalobcu. K odvolacím námietkam uviedol, že správca dane nepožadoval v tomto zdaňovacom období vzorku tovaru od žalobcu. Žalobca nepreložil žiadny dôkaz ako vyzeral výrobok v čase nadobudnutia tovaru

v sklade Jensen Trade s.r.o. a v sklade spoločnosti easylog s.r.o., ako bol tovar naložený, kto tovar nakladal, nepreukázal žiadnu fotodokumentáciu ako vyzerá fakturovaný tovar v krabiciach a na palete v čase nakládky. Výpoveď konateľa žalobcu a G. bývalého konateľa spoločnosti MM Food Company s.r.o. a ani dopravcu, ktorí zhodne uviedli, že výživový doplnok mal tekutú formu, ktorá bola obsiahnutá v tmavej fľaštičke v objeme 125 ml, avšak nikto z nich tento tovar nevidel a preto ani jeden z nich nemohol potvrdiť reálnu existenciu tovaru. Tvrdenia týchto osôb neboli podložené žiadnymi dôkazmi. Žalovaný poukázal na zistenia z výpovedí týchto osôb a tiež zistenia na strane odberateľa s tým, že týmito bolo spochybnené, že žalobca disponoval tovarom a mohol ho predať svojmu odberateľovi. Správca dane požiadal žalobcu, aby svoje tvrdenia preukázal reálnym dôkazom, že reálne dodal tovar pre odberateľa s uvedením akého odberateľa, keďže správca dane svojim zistením preukázal nereálnosť odberateľa IDEALE SRL. Žalobca nepreukázal, že od svojho dodávateľa tovar reálne nadobudol a toto nebolo preukázané ani na strane odberateľa. Odvolacie námietky žalobcu vyhodnotil zhodne ako v vyššie uvedenom rozhodnutí vo vyššie uvedených rozhodnutiach. Okrem toho, čo sa týka spoločnosti GTB Express s.r.o. podľa vyjadrení svedka, tovar bol na paletách riadne zabalený v kartónoch, nebolo vidno o aký tovar ide a nepamätá si, s akým tovarom malo byť obchodované. To znamená, že ani táto spoločnosť nepotvrdila, že bolo reálne obchodované s fakturovaným tovarom. Na prepravných dokladoch je uvedený odosielateľ Jensen Trade s.r.o. a ako príjemca FL Company s.r.o. a tovar prevzal easylog s.r.o., z čoho vyplýva, že GTB Express, s.r.o. by si mala pamätať aj na spoločnosť easylog s.r.o., keďže s ňou spolupracovala, avšak podľa vyjadrenia si na ňu nespomína.

Žalobné body

33. Žalobca sa žalobami doručenými správne mu súdu v zákonom stanovenej lehote domáhal, aby správny súd zrušil napadnuté rozhodnutia a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie. Podľa žalobcu napadnutým rozhodnutia bol porušený zákon o DPH, Daňový poriadok, Ústava Slovenskej republiky a Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Podľa žalobcu napadnuté rozhodnutie vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci, keď žalovaný prekročil svoju právomoc a neúmerne preniesol dôkazné bremeno na žalobcu, boli porušené ustanovenia o konaní, keď ako svedok bol vypočutý G. konateľ easylog s.r.o. pri miestnom zisťovaní a žalobca o tomto výsluchu nebol upovedomený, nebol dostatočne zistený skutkový stav, pretože bez dostatočných dôkazov bola odberateľská spoločnosť vyhodnotená ako neexistujúca, nebola dodržaná zákonom stanovená dĺžka daňovej kontroly. Žalobca tieto námietky konkretizoval v nasledovných žalobných bodoch:

34. Nadmerné zaťaženie žalobcu dôkazným bremenom. Žalobca namietal, že k daňovej kontrole predložil všetky doklady, ktorými disponoval k otázke nadobudnutia a následného vývozu tovaru Colostrum direct 125 ml. Navyše, boli tieto obchody potvrdené výpoveďami G. G. - konateľa prepravcu (žalobca mal zrejme na mysli dopravcu - viď § 610 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodného zákonníka) a G. - konateľa dodávateľa MM Food Company s.r.o.. Žalovaný požadoval od žalobcu preukázanie skutočného nadobudnutia tovaru, pričom nepreukázanie tejto skutočnosti odvodzoval tým, že 1/ žalobca nepredložil k daňovej kontrole vzorku tovaru, 2/ Žalobca nemal fotodokumentáciu k dodávke 3/ V konaní nebola preukázaná dostatočná ekonomická aktivita dodávateľa a odberateľa žalobcu. 4/ Nebolo preukázané splnenie podmienok na skladovanie predmetného tovaru skladovateľom (nie žalobcom). 5/ Žalobca si nespĺnil povinnosť podľa zákona č. 152/1992 Zb. o potravinách vo vzťahu k Úradu verejného zdravotníctva SR. 6/ Konateľ žalobcu a konateľ jeho dodávateľa sa nezúčastnili osobne na preprave tovaru, resp. jeho naložení a odovzdaní na prepravu. Žalovaný žiadne iné podstatné skutočnosti v odôvodnení rozhodnutia neuviedol. Zákon o DPH a ani Daňový poriadok neuvádzajú povinnosť daňového subjektu uchovávať vzorku fakturovaného tovaru či vyhotovovať jeho fotodokumentáciu z jeho presnou a nezameniteľnou identifikáciou alebo iné dôkazy. Nelogická je tiež povinnosť žalobcu preukazovať dostatočnú ekonomickú aktivitu, či dostatočné materiálne technické a personálne vybavenie jeho obchodných partnerov.

35. Žalobca v žalobe tvrdil, že tovar zakúpil od spoločnosti MM Food Company s.r.o., Žilina. Prepravu a skladovanie tovaru vykonala spoločnosť easylog s.r.o., ktorá tovar vyzdvihla v sklade spoločnosti GTB Express, s.r.o. na adrese Elektrárenská cesta 1 Komárno, kde si žalobca na základe dohody s dodávateľom MM Food Company s.r.o. tovar prevzal. Dopravca easylog, s.r.o. tovar naskladnila v sklade v Komárne a dopravila do skladu vo Vrábľoch, odtiaľ tovar následne vyviezla odberateľovi

žalobcu na základe pokynu žalobcu. Na základe osobnej účasti konateľa žalobcu a konateľa dodávateľa MM Food Company s.r.o. pri prvom obchode, ktorý bol vykonaný v zdaňovacom období jún 2018 ako aj na základe dobrých obchodných vzťahov so zmluvnými partnermi, žalobca nemal potrebu preverovať a kontrolovať bližšie každú jednotlivú transakciu, najmä keď jeho odberateľ sa nesťažoval ani na kvalitu a ani na nedostatok tovaru. Podľa žalobcu uniesol svoje dôkazné bremeno predložil na hodnoverné preukázanie tohto skutkového stavu doklady, resp. boli v správnom konaní vykonané v prospech žalobcu a to sú faktúry, výpovede konateľov dodávateľa a dopravcu, fotodokumentácia tovaru vyhotovená dopravcom, zmluva o skladovaní medzi dopravcom a žalobcom, faktúra ktorú predložil dopravca za skladovacie služby pre žalobcu a za prepravné služby pre žalobcu, zmluva o kúpe a obchodnej spolupráci uzatvorená medzi žalobcom a spoločnosťou IDEALE S.R.L. a faktúry pre túto spoločnosť, prepravné dokumenty CMR, vzorka tovaru a faktúry predložené spoločnosťou GTB Express s.r.o. za skladné voči spoločnosti Jensen Trade s.r.o..

36. Žalobca namietal, že názor žalovaného a správca dane, že faktúra nestačí, ale je potrebné preukázať, že k naplneniu fakturácie reálne došlo, je v rozpore s doktrinálnymi názormi a rozhodovacia činnosťou najvyšších súdnych autorít k otázke dôkazného bremena. Poukázal na rozhodnutia Ústavného súdu SR I.ÚS 377/2018, Českého najvyššieho správneho súdu a SDEÚ vo veci C-285/11. Podľa žalobcu tým, že predložil doklady, dôkazné bremeno sa presunulo na správca dane. Ten, ale preukázateľne nespochybnil vierohodnosť a pravdivosť predložených dokladov, preto nemohol požadovať od žalobcu predkladanie ďalších dokladov. A keď tak urobil neúmerne zaťažil žalobcu. Nezobral do úvahy listinné dôkazy ani výpovede svedkov, pričom nijako nespochybnil ich dôveryhodnosť. Žalovaný žiadal o doplnenie neúplných údajov, vysvetlenie nejasností a preukázanie pravdivosti údajov výzvou z 18.2.2020, resp. 20.2.2020 (žaloby napádajúce rozhodnutie september 2018 a december 2018) a konkrétne žiadal, aby žalobca doložil, akým spôsobom naložil s nakúpeným tovarom a ako bol tento ďalej použitý, komu bol predaný, a kto zabezpečil dopravu, pričom na tieto otázky už mal jednoznačné odpovede predložené listinnými dôkazmi. Žalovaný svoj postup nijako neodôvodnil, pričom v zmysle uvedenej judikatúry má správca dane povinnosť tieto žalobcom predkladané dôkazy náležite spochybniť a až potom môže požadovať ďalšie dôkazy Takýto postup ale absentoval.

37. Produkt Colostrum direct 125 ml. Žalovaný a správca dane konštatovali nepreukázanie dodávky tým, že žalobca neuviedol presné údaje o tovare, názov s dôkazom z daného obdobia, nepreukázal ako vyzeral výrobok v čase nadobudnutia v sklade Jensen Trade s.r.o., ako aj v sklade easylog s.r.o., ako bol tovar naložený, kto ho nakladal, fotodokumentáciu. Tým rozšírili dôkazné bremeno žalobcu a to skôr, ako by dostatočne spochybnili pravdivosť žalobcom predložených dokladov. Žalovaný sa ani nevysporiadal s argumentáciou žalobcu ohľadne neuchovania vzorky tovarov a ani s rozhodnutiami, na ktoré žalobca v súvislosti s tým poukazoval a to na R18/2011 a I. ÚS 689/2014.

38. Oznamovacia povinnosť. Žalobca namietal, že v odôvodnení napadnutého rozhodnutia bol vytknutý nedostatok registrácie tovaru žiadnym zo subjektov v reťazci dodávateľov a subdodávateľov žalobcu na Úrade verejného zdravotníctva. Podľa žalobcu má povinnosť registrovať výrobok len ten subjekt, ktorý má e-schop alebo prevádzkareň, čo žalobca nespĺňa. Povinnosť tak nezaťažovala žalobcu ale jeho dodávateľov, resp. subdodávateľov. Správca dane nezisťoval, či výrobok oznámil niektorý z tohto dodávateľského reťazca MM Food Company s.r.o., Jensen Trade s.r.o., TEX - FLOOR, s.r.o., a preto závery žalovaného boli založené na nezisťovanej skutočnosti, čo spôsobuje nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia. Ak aj nebola splnená registračná povinnosť, táto skutočnosť nie je spôsobilá spochybniť pravosť listinných dôkazov a samotnej obchodnej transakcie.

39. Skladovanie produktu. Žalovaný odvodzoval napadnuté rozhodnutie miestnym zisťovaním v sklade vo Vrábľoch, ktorý v čase miestneho zisťovania nedisponoval zariadením na reguláciu teploty. Nebolo zisťované, či tomu tak bolo aj v čase predmetných obchodov. Nebolo zisťované ani to, či výrobok také skladovanie potrebuje, keď podľa obalu žalobcom predloženej vzorky, bolo potrebné tovar skladovať na tmavom mieste a v chlade, až po otvorení. Žalovaný nemal relevantné informácie o teplotnom rozpätí pre splnenie podmienok na skladovanie produktu, a preto nebol oprávnený hodnotiť splnenie podmienok na skladovanie produktu. Okrem toho, táto skutočnosť je irelevantná vo vzťahu k nadobudnutiu tovaru.

40. Miestne zisťovanie v sklade vo Vrábľoch. Správca dane pri miestnom zisťovaní vypočul konateľa easylog s.r.o. pána G. Položil mu otázky presahujúce charakter miestneho zisťovania, keď sa dopytoval na skutočnosti týkajúce sa kontrolovaného zdaňovacieho obdobia. Tým kamufloval ústne

pojednávaniu miestnym zisťovaním. Podľa žalobcu išlo výsluch svedka, o ktorom žalobca nebol upovedomený, čím mu bolo odopreté právo klásť svedkovi otázky. Žalobca poukázal na rozsudok NS SR 6Sžf/28,32,33,34/2011, podľa ktorého ak je v daňovom konaní v rámci dokazovania vykonaný výsluch svedkov a daňový subjekt nemá možnosť byť prítomný na tomto výsluchu a klásť svedkom otázku, sú potom takto získané svedecké výpovede dôkaznými prostriedkami zabezpečenými správcou dane v rozpore so zákonom. Žalobca namietal, že správca dane porušil § 45 ods. 1, písm. e) Daňového poriadku a svojim postupom odňal žalobcovi právo klásť svedkom otázku, a teda uplatňovať svoje práva a vplyv na výsledok konania, čím bolo porušené jeho ústavné právo podľa článku 48 ods. 2 Ústavy SR vyjadriť sa k všetkým vykonaným dôkazom.

41. Odberateľ IDEALE S.R.L. Žalovaný svoje zistenie o neexistencii odberateľa založil na základe prekročenia správnej úvahy, keď ho vyvodil z oznámenia Talianskej daňovej správy o tom, že nebol nikto zastihnutý ani na pôvodnej adrese odberateľa a ani na novej adrese. Bez ďalších dôkazov napr. zo zbierky listín, sociálnej poisťovne, zdravotnej poisťovne a ďalších, z ktorých by bolo možné naznačiť neexistenciu odberateľa, ide o ničím nepodloženú subjektívnu dedukciu správcu dane a žalovaného. Žalobca poukázal na I.ÚS 30/2018 k otázke použiteľnosti a zákonnosti informácií získaných v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií (MVDI), podľa ktorého „Za situácie, keď daňový subjekt žiadnym spôsobom nemá možnosť aktívne pôsobiť na tomto procese a skutočnosti získané z MVDI nemajú oporu v iných zákonne vykonaných dôkazoch, je sporné, či takéto informácie môžu byť zákonným podkladom rozhodnutia správcu dane. K otázke unesenia dôkazného bremena v daňovom konaní rovnako ústavný súd uvádza, že nestačí iba spochybňovať, ale správca dane musí pre vylúčenie pravidla platiaceho pre daňový subjekt rozhodnúť skutočnosti zodpovedajúce skutkovým znakom jemu priaznivej normy nielen tvrdiť, ale aj preukázať a to zákonným spôsobom“. Žalobca na základe týchto dôvodov považoval zistenia žalovaného za nedostatočné a irelevantné, ktoré nemohli spochybniť autenticitu ním predkladaných dôkazov.

42. Výpoveď konateľa MM Food Company s.r.o. Podľa žalobcu nebolo možné, aby svedok, ktorý v čase výsluchu už nebol konateľom dodávateľa bol požadovaný, aby predkladal dôkazy o obchodoch v čase jeho konateľstva. Ak svedok nevedel, ako bol tovar dopravený do skladu v Komárne, podľa žalobcu to nemusel vedieť, keďže prepravu nezabezpečoval. Takisto hodnotenie žalovaného o účelovosti prevodu obchodného podielu svedka v spoločnosti dodávateľa je subjektívne, ktoré nevyplývalo z vykonaného dokazovania.

43. Dôkazné prostriedky. Žalobca poukázal na rozsudok SDEÚ C-430/19; prípad CF. Uviedol, že skutkový stav v tejto veci bol taký, že daňovou správou boli obchody medzi spoločnosťou CF a dvomi jej dodávateľmi posúdené ako fiktívne z dôvodu, že dodávatelia nemali technickú a logistickú spôsobilosť poskytovať služby, ktoré spoločnosti CF fakturovali. Podľa SDEÚ v tejto veci Smernica o DPH, najmä zásada daňovej neutrality a právnej istoty, sa má vykladať v tom zmysle, že jednoduché nepodložené podozrenia u dodávateľov (absencia personálnych a materiálnych predpokladov na plnenie) nie sú dostatočným dôvodom na neuznanie odpočtu DPH, aj keď kontrolovaný odberateľ nepredložil iné doklady okrem faktúry (bod 49 rozsudku). Podľa žalobcu toto rozhodnutie konštatuje, že ak vnútroštátne právo nevyžaduje iné dôkazy, potom si daňový subjekt splní svoje dôkazné bremeno aj predložením listinných dôkazov a v tomto prípade obyčajnou faktúrou. Žalobca poukázal tiež na rozsudok NS SR 5Sžf/20/2016 a 3Sžf/1/2011, 8Sžf/9/2013 týkajúce sa zvládnutia, resp. nezvládnutia dôkazného bremena daňovníkom. Žalobca zopakoval, že si splnil svoje dôkazné bremeno predložením listinných dôkazov, a až potom ak správca dane konštatuje a uvedie dôvodné skutočnosti preukazujúce spochybnenie autenticity týchto listinných dôkazov, môže znovu správca dane preniesť dôkazné bremeno na daňový subjekt a vyžadovať od neho nové dôkazy. Takýto postup podľa žalobcu v predmetnom konaní absentoval, pretože správny orgán najskôr požadoval predloženie ďalších a nových dôkazov od žalobcu a až následne uviedol niektoré skutočnosti, ktoré podľa neho spochybňovali autenticitu listinných dôkazov. Podľa žalobcu však ani tieto skutočnosti neboli takej intenzity a závažnosti, aby boli spôsobilé spochybniť pravdivosť predložených listinných dôkazov a tak rozšíriť dôkazné bremeno žalobcu. Toto podľa žalobcu vyžaduje aj SDEÚ v rozhodnutí C-430/19; prípad CF, podľa ktorého podľa žalobcu platí, že jednoduché a nepodložené podozrenia nie sú dostatočným dôvodom na spochybnenie autenticity listinných dôkazov predložených daňovým subjektom.

44. Žalobca v žalobe uviedol, že zo záverov žalovaného nepriamo vyplýva, že sa žalobca mal dopustiť fiktívneho obchodu. V takom prípade neuznať daňovníkovi odpočet DPH možno len vtedy, keď správca

dane preukáže, že daňový subjekt bol účastníkom podvodu. Žalovaný tak neurobil, nepreukázal reálnu existenciu podvodného konania a ani vedomosť žalobcu o takomto konaní. Žalobca poukázal pritom na rozhodnutia SDEÚ C-285/11 (Bonik), C-131/13 (Italmoda), C-273/18 (Kuršu zeme), C-277/14 (Stehcemp), tiež na rozsudok NS SR 5Sžf/49/2009, z ktorých odcitoval, tvrdiac že rozhodovacia prax SDEÚ v prípadoch obdobných ako je tento, chráni daňový subjekt pred zmarením odpočtu DPH, pokiaľ sa skutočne a bez dôvodných pochybností nepreukáže, že daňový subjekt bol súčasťou podvodu, a že mal o ňom vedomosť. V zásade neuznanie odpočtu DPH, ktorého pôvod spočíva v nedostatkoch na strane obchodných partnerov, musí kumulatívne spĺňať tieto dve podmienky, aby mohol byť odpočet DPH daňovému subjektu nepriznaný. V preskúmvanej veci bolo žalobcovi vytknuté, že odberateľ nebol zastihnutý a bolo spochybnené materiálne, či technické vybavenie dodávateľov, či subdodávateľov žalobcu, či ich ekonomická aktivita.

45. Žalobca namietal v žalobách november a december nezákonnosť prerušenia daňovej kontroly z dôvodu, že prerušenie konania nebolo proporcionálne, hospodárne a účelné. Správcovi dane nič nebránilo v tom, aby po podaní žiadosti na Medzinárodnú výmenu informácií pokračoval vo vykonávaní úkonov v daňovom konaní tak, aby mohlo byť daňové konanie skončené v zákonnej lehote jedného roka. Prerušenie daňovej kontroly nebolo nevyhnutné. Poukázal pritom na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR 5Sžfk/3/2018 a na Nález Ústavného súdu III. ÚS 24/2010.

Vyjadrenie žalovaného

46. Žalovaný vo vyjadreniach k žalobám uviedol, že trvá na napadnutých rozhodnutiach ako aj na zákonnosti rozhodnutí správcu dane a navrhuje žaloby zamietnuť. Žalovaný uviedol, že trvá na správnosti dôvodov napadnutých rozhodnutí. Žalovaný k žalobným bodom uviedol, že s dôvodmi nezákonnosti rozhodnutí, ktoré v žalobe uplatnil žalobca nesúhlasí. Rozhodnutia nevychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia, žalovaný neprekročil právomoc a taktiež neúmerne nepreniesol dôkazné bremeno na žalobcu. Dôkazné bremeno je zákonom rozdelené medzi správcu dane a daňový subjekt, aj keď ťažisko spočíva na daňovom subjekte. Podľa § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. Daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Podľa žalovaného správca dane nie je povinný obstarávať vlastnou činnosťou dôkazy týkajúce sa daňovým subjektom tvrdených skutočností. Daňový subjekt je povinný preukázať všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní a tiež skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov, ktoré je povinný viesť. Žalobca neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal s akým tovarom obchodoval. Žalobca v priebehu daňovej kontroly nevedel predložiť také dôkazy, ktoré by bližšie špecifikovali tovar - Colostrum direct 125 ml., najmä jeho výrobcu, jeho vzhľad a distribútora. Žalovaný má za to, že ide o základné informácie o tovare, preto nesúhlasil s tvrdením, že by od žalobcu požadoval niečo, čo mu zákon neukladá. Čo sa týka oznamovacej povinnosti zotrváva na dôvodoch uvedených v napadnutom rozhodnutí. Z vyjadrenia Úradu verejného zdravotníctva vyplýva, že každý distribútor a predajca je povinný preukázať sa potvrdením o zaevidovaní oznámenia. Teda splnení si oznamovacej povinnosti. Pokiaľ by žalobca postupoval pri obchodovaní so svojim dodávateľom s náležitou starostlivosťou, sám by vedel preukázať potvrdenie o zaevidovaní oznámenia o umiestnení tovaru na trh. Žalobca v žalobe uviedol, že žiadny z dodávateľov alebo subdodávateľov nebol dopytovaný, či si túto povinnosť splnil. Vzhľadom na to, že z vyjadrení Úradu verejného zdravotníctva SR bolo jasne a zrozumiteľne uvedené, že eviduje splnenie si oznamovacej povinnosti len od spoločnosti LR Health & Beauty Systems, s. r. o., nebolo potrebné vykonávať ďalšie úkony. Žalovaný poukázal na to, že hodnotenie dôkazov je vecou správnej úvahy správcu dane, ktorým sa posudzuje, či sa určitá skutočnosť má považovať za dokázanú, a či vykonané dôkazy postačujú, alebo je potrebné vykonať aj ďalšie dôkazy pre rozhodnutie. Pre hodnotenie dôkazov platí zásada voľného hodnotenia dôkazov, podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti a prihliada na všetko, čo v daňovej kontrole vyšlo najavo. V daňovom konaní sa vždy berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej právnej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane, teda obsah právneho úkonu má prednosť pred formou. Pokiaľ žalobca poukázal na spôsob skladovania uvedený na produkte, ktorý predložil, žalovaný uviedol, že išlo o vzorku tovaru predloženú v rámci daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie 6/2018 a to v priesvitnej fľaštičke CENTRALMEDIC Colostrum extrakt, teda iný výrobok ako ten, s ktorým mal žalobca obchodovať v predmetnom zdaňovacom období, a teda tam boli uvedené

podmienky skladovania iného produktu. Žalovaný pritom nehodnotil splnenie podmienok skladovania produktu samovoľne, ale z vyjadrenia Úradu verejného zdravotníctva SR vyplýva, že kolostrum sa má skladovať v suchu a v chlade, a preto boli zisťované podmienky na skladovanie kolostra v predmetných skladoch. Žalovaný k námietke, že pri miestnom zisťovaní bol konateľ dopravcu vypočítaný ako svedok, uviedol, že nešlo o svedeckú výpoveď, a preto nemohol byť § 25 ods. 4 Daňového poriadku porušený. Uviedol k tomu, že podľa § 38 a 39 Daňového poriadku má správca dane právo neobmedzeného prístupu k účtovným písomnostiam, záznamom, informáciám. Daňový subjekt alebo iná osoba je povinná poskytnúť zamestnancovi správcu dane, ktorý vykonáva miestne zisťovanie pomoc a súčinnosť potrebnú na vykonanie miestneho zisťovania, najmä mu podať vysvetlenia. Pri konkrétnom miestnom zisťovaní boli predložené účtovné písomnosti a podané vysvetlenia. Žalovaný uvádza, že žalobca nebol v priebehu daňového konania zbavený, či obmedzený na svojich procesných právach a jeho práva upravené v § 45 ods. 1, písm. d) a f) Daňového poriadku neboli odopreté. Čo sa týka odberateľa žalovaný nesúhlasil s tvrdením žalobcu, že odberateľ nebol zastihnutý v mieste podnikania. V rámci medzinárodnej výmeny informácií správcovi dane neboli poskytnuté žiadne informácie, vysvetlenia z dôvodu neexistencie spoločnosti. Taliansky správca nenašiel ani na jednej z adries nič, čo mohlo súvisieť so spoločnosťou odberateľa. Žalovaný ďalej vo vyjadrení zotrval na tom, že zmena konateľa v dodávateľskej spoločnosti bola vykonaná účelovo, za cieľom tvrdenia, že si svedok nepamätá a nemôže predložiť dôkazy. Svedok bol niekoľkokrát predvolávaný ešte v čase, keď bol konateľom spoločnosti MM Food Company s.r.o., na čo však nereagoval. Následne, a to až po zmenách na Okresnom súde Žilina, svedok správcovi dane oznámil, že mu od 3.4.2019 skončila funkcia konateľa. Pokiaľ žalobca uviedol, že správca dane bol povinný preukazovať, že sa jednalo o podvod a že žalobca mal o tomto podvode vedomosť, tak správca dane nepriznal nárok na odpočítanie dane žalobcovi pre porušenie podľa § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, § 51 ods. 1, písm. a) zákona o DPH, nakoľko nedošlo k vzniku daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty u jeho dodávateľa a subdodávateľa. Rozhodnutie nie je založené na tom, že by sa jednalo o podvod, a preto nebolo potrebné tento ani preukazovať. Žalovaný poukázal aj na to, že žalobca ako aj jeho dodávateľ nevedeli uviesť ani len výrobcu ako ani vzhľad výrobku, s ktorým mali obchodovať.

Posúdenie podstatných skutkových a právnych argumentov - Dôvody rozsudku

47. Krajský súd v Banskej Bystrici, ako správny súd vecne príslušný podľa § 10 zák. č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len SSP) a miestne príslušný podľa § 13 ods. 1 SSP vec prejednal bez nariadenia pojednávania postupom podľa § 107 ods. 2 SSP. Oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia bolo zverejnené na úradnej tabuli Krajského súdu v Banskej Bystrici a webovom sídle súdu dňa 19. 4. 2022 do 04. 5. 2022 a rozsudok bol verejne vyhlásený vyvesením jeho skráteného znenia na úradnej tabuli dňa 27.4.2022 (vyvesené po dobu 14 dní - § 137 ods. 3 SSP). Správny súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že žaloby neboli dôvodné.

48. Podľa § 2 ods. 2 SSP (2) Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

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

50. Podľa § 134 ods. 1 SSP (1) Správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.

51. Podľa § 135 ods. 1 SSP (1) Na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo v čase vydania opatrenia orgánu verejnej správy.

52. Podľa § 2 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom pre kontrolované zdaňovacie obdobia roku 2018 (ďalej len zákon o DPH) (1) Predmetom dane je a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

53. Podľa § 19 ods. 1 Zákona o DPH (1) Daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

54. Podľa § 49 ods. 1 a 2 Zákona o DPH (1) Právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

(2) Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

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

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

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

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

55. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH (1) Právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

56. Podľa § 3 ods. 1, 2, 3 Zákona č. 563/2009 Z. z. v znení účinnom pre preskúmané daňové konania (ďalej len „Daňový poriadok“) (1) Pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

(2) Správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

(3) Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

57. Podľa § 24 ods. 1,2,4 Daňového poriadku (1) Daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, 2)

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane pri správe daní,

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

(2) Správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

(4) Ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, protokoly o určení dane podľa pomôcok, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

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

59. Podľa § 63 ods. 2 a ods. 5 Daňového poriadku (2) Rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis 1) neustanovuje inak.

(5) Rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami

daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

60. Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku (1) Daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosť rozhodujúcu pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. 1) Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

61. Podľa § 45 ods. 1, písm. e) Daňového poriadku (1) Daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len "kontrolovaný daňový subjekt"), má vo vzťahu k zamestnancovi správca dane právo klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní.

62. Podľa § 61 ods. 1, písm. b) Daňového poriadku (1) Správca dane daňové konanie b) môže prerušiť, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu.

63. Podľa § 45 ods. 2 c/d/e/ (2) Kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správca dane tieto povinnosti:

c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou,

d) predkladať v priebehu daňovej kontroly záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis, 2) a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady, vo forme požadovanej správcom dane, ak ich v tejto požadovanej forme vedie, vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia,

e) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia,

64. Podľa § 46 ods. 1, 5, 8, 9 písm. a) Daňového poriadku (1) Daňová kontrola začína dňom určeným v oznámení správca dane o daňovej kontrole. Oznámenie o daňovej kontrole musí obsahovať deň začatia daňovej kontroly, miesto výkonu daňovej kontroly, druh kontrolovanej dane a kontrolované zdaňovacie obdobie alebo kontrolované účtovné obdobie. Správca dane v oznámení určí aj lehotu na predloženie všetkých dokladov potrebných na vykonanie daňovej kontroly s poučením o následkoch ich nepredloženia. Ak z dôvodu na strane daňového subjektu nemožno daňovú kontrolu začať v deň uvedený v oznámení o daňovej kontrole, je povinný túto skutočnosť oznámiť správcovi dane do ôsmich dní od doručenia oznámenia a dohodnúť s ním nový termín začatia, daňová kontrola však nesmie začať neskôr ako 40 dní od doručenia oznámenia o daňovej kontrole.

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

(8) Zamestnanec správca dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; protokol sa nevyhotovuje, ak je daňová kontrola ukončená podľa odseku 9 písm. b) a c). Ak sa daňovou kontrolou zistil rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov 1) zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, 1) zašle správca dane kontrolovanému daňovému subjektu protokol, ktorého súčasťou je výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, ak tento zákon neustanovuje inak. Vo výzve správca dane určí lehotu, nie kratšiu ako 15 pracovných dní od doručenia takého protokolu, v ktorej sa má kontrolovaný daňový subjekt vyjadriť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa daňovou kontrolou rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov 1) zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov 1) nezistí, výzva na vyjadrenie k protokolu sa nezasieľa. Rovnako sa výzva nezašle, ak daňový subjekt neumožní vykonanie daňovej kontroly, v dôsledku čoho mu zanikne nárok na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu. 36a)

(9) Daňová kontrola je ukončená dňom

a) doručenia protokolu podľa odseku 8.

10) Lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61. Ak ide o daňovú kontrolu závislých osôb, ktoré určujú základ dane

podľa osobitného predpisu, 36b) druhostupňový orgán môže lehotu podľa prvej vety pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia predĺžiť najviac o 12 mesiacov.

65. Podľa § 61 ods. 5 Daňového poriadku (5) Ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

66. Podľa § 2 ods. 1 SSP správny súd v správnom súdnictve poskytuje ochranu právam a právom chráneným záujmom osôb v oblasti verejnej správy. Právo domáhať sa ochrany svojich práv má každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli činnosťou, alebo nečinnosťou orgánov verejnej správy porušené, alebo priamo dotknuté, a to za podmienok stanovených správnym súdnym poriadkom. Je teda na každom, ako svoje právo na ochranu pred nezákonnosťou postupov a rozhodnutí orgánov verejnej správy využije. Správny súdny poriadok stanovil, že žalobca musí v žalobe uviesť dôvody žaloby, z ktorých musí byť zrejmé, z akých konkrétnych skutkových a právnych dôvodov žalobca považuje napadnuté rozhodnutie za nezákonné. Správne súdy nepredstavujú ďalšiu inštanciu v administratívnom konaní a konanie pred správnym súdom nie je pokračovaním administratívneho konania. Správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, pričom je pre neho rozhodujúci stav, ktorý bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Správny súd nemá oprávnenie za žalobcu dôvody nezákonnosti napadnutého rozhodnutia z obsahu administratívneho spisu vyhľadávať, ani v žalobe všeobecne uplatnené dôvody nezákonnosti podľa obsahu administratívneho spisu za žalobcu konkretizovať. Rozsah a obsah súdneho prieskumu zákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia a predchádzajúceho postupu orgánu verejnej správy, ktorý jeho vydaniu predchádzal, je striktné daný žalobnými dôvodmi. Výnimku z tohto pravidla obsahuje znenie § 134 ods. 2 SSP, pričom správny súd v preskúmvanej veci dôvody nezákonnosti uvedené v tomto ustanovení nezistil. Predmet súdneho prieskumu bol teda daný a vymedzený dôvodmi nezákonnosti uplatnenými v žalobe.

67. Správny súd uznesením 74S/15/2021-121 zo dňa 27. 4. 2023 spojil na spoločné konanie veci vedené na tunajšom súde po sp. zn. 74S 13/2021, 74S 15/2021, 74 S16/2021, 74S 25/2021, s tým, že tieto prejednal spoločne pod sp. zn. 74S 15/2021.

68. Správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutia z dôvodov nezákonnosti uplatnených v žalobách. Skúmal, či žalovaný postupoval v súlade s Daňovým poriadkom, či si zadovážil dostatok podkladov na vydanie rozhodnutia, teda či riadne zistil skutkový stav a tiež, či rozhodné skutočnosti správne právne posúdil, ako aj to, či bola dodržaná zákonom stanovená dĺžka daňovej kontroly.

69. Správny súd z obsahu správnych spisov zistil, že daňové kontroly boli vykonané v zákonom stanovených lehotách. Žalobca túto námietku ani v jednej zo žalôb nekonkretizoval tak, aby uviedol, z čoho vyvodil túto námietku.

70. Daňovú kontrolu je potrebné vykonať podľa § 46 ods. 10 Daňového poriadku do 1 roka od jej začatia. Daňová kontrola začína podľa § 46 ods. 1 Daňového poriadku dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole. Podľa § 46 ods. 10 Daňového poriadku sa na prerušenie daňovej kontroly primerane použije § 61 Daňového poriadku, podľa ktorého počas prerušenia daňovej kontroly lehoty podľa Daňového poriadku neplynú.

71. Daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2018 začala podľa oznámenia správcu dane 16. 10. 2018, prerušená bola od 9.8.2019 do 27. 1. 2020 a skončila 11.3.2020. Daňová kontrola DPH za september 2018 podľa oznámenia správcu dane začala 20. 6. 2019 prerušená od 9.11. 2019 do 27. 1. 2020 a skončená bola 5.6.2020. Daňová kontrola za zdaňovacie obdobie november 2018 bola začatá 13.3.2019, prerušená od 19.10.2019 do 27.1.2020 a skončená 25. 5.2020. Daňová kontrola DPH za december 2018 začala 24. 4. 2019 prerušená bola od 25. 10. 2019 do 27. 1. 2020 a skončená bola 6.7. 2020. Z uvedeného vyplýva, že námietky nezákonnosti daňovej kontroly z dôvodu nedodržania zákonom stanovenej lehoty neboli pravdivé, pretože nemali oporu v obsahu správneho spisu. Takýmto námietkam teda nebolo možné vyhovieť.

72. Žalobca namietal, že nezákonnosť napadnutých rozhodnutí spočívala v tom, že prerušenie daňovej kontroly nebolo nevyhnutné, pretože takéto prerušenie nebolo proporcionálne, hospodárne a účelné. Podľa žalobcu prerušenie daňovej kontroly z dôvodu podania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií je možné len vtedy, keď bez žiadanej informácie nie je možné vykonávať žiadne iné úkony

v daňovom konaní. Takéto námietky žalobca uplatnil v žalobách proti rozhodnutiu november 2018 a december 2018.

73. Daňové kontroly boli prerušené podľa § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku a to z dôvodu, že bolo potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu, ktorým je Nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boja proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty. Takýto dôvod prerušenia daňovej kontroly je dôvod, ktorý predpokladá Daňový poriadok v § 61 ods. 1 písm. b), podľa ktorého správca dane daňové konanie môže prerušiť, ak je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu. Žalobca úvahy o tom, že správca dane po skončení prerušenia daňovej kontroly, vykonával úkony, ktoré mohol vykonávať pred prerušením z dôvodu, že žiadosť o MVI bola podaná v inej daňovej kontrole, nepodporil dôvodmi, pre ktoré sa domnieva, že následne vykonané úkony bolo možné vykonať do prerušenia daňovej kontroly. Navyše, je na správcovi dane, ktorý vedie dokazovanie, aby po priebežnom vyhodnotení skutkovej a dôkaznej situácie určil, aké ďalšie úkony je potrebné v daňovej kontrole vykonať. Z toho plynie, že tieto žalobné námietky tak, ako boli v žalobách formulované, nemajú právny základ. Žalobné námietky neobsahujú žiadne argumentáciu vo vzťahu k existencii dôvodu prerušenia daňovej kontroly. Žalobca tvrdil len to, že nešlo o tak vážny dôvod, bez ktorého daňové konanie nemohlo pokračovať ďalej. Takéto tvrdenie je v rozpore s účelom daňovej kontroly vyjadreným v § 44 ods. 1 Daňového poriadku, podľa ktorého daňovou kontrolou správca dane zisťuje, alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov, s tým, že daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu. Verifikácia tvrdení a dokladov predložených žalobcom ako daňovníkom, na strane jeho odberateľa je práve preverovaním skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane. Z tohto pohľadu nezákonnosť a ani neúčelnosť prerušenia daňových kontrol v prejednávaných veciach nebolo možné konštatovať.

74. Správny súd z obsahu správnych spisov zistil, že žalobca si v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúr od dodávateľa MM Food Company s.r.o.. Správca dane žalobcovi vyrubil za zdaňovacie obdobia jún 2018, september 2018, november 2018, december 2018 rozdiel na dani z pridanej hodnoty z rovnakého dôvodu a to, že žalobca v daňových kontrolách a ani vo vyrubovacích konaniach nepredložil dôkazy o tom, že reálne nadobudol rovnaký tovar - výživový doplnok s názvom Colostrum direct 125 ml fakturovaný tým istým dodávateľom, ktorý mal následne odpredať tomu istému talianskemu odberateľovi, pričom vierohodnosť, správnosť a úplnosť žalobcom predložených dokladov, faktúr, dodacieho listu, nákladných listov bola správcom dane vykonaným dokazovaním spochybnená.

75. Správca dane v daňových kontrolách vykonal úkony, ktoré podľa ich obsahu boli zamerané na verifikáciu tvrdení obsiahnutých v daňových priznaniach a predložených faktúrach. Vykonaným preverovaním na strane žalobcu zistil, že tento nemá bližšie vedomosti o fakturovanom tovare. Nevie, kto je jeho výrobcom a to napriek tomu, že išlo o výživový doplnok, ktorý musí byť oznámený úradu verejného zdravotníctva pri jeho umiestení na trh v Slovenskej republike. Žalobca v skoršej daňovej kontrole tvrdil, že by malo ísť o tovar pravdepodobne z Rumunska, alebo Srbska neskôr, že by malo ísť o nemecký výrobok a neskôr, že by malo ísť o výrobok pravdepodobne spoločnosti CENTRALMEDIC AG zo Švajčiarska a neskôr, že ide o výrobok spoločnosti CENTRALMEDIC AG zo Švajčiarska. Žalobca nemal žiadne overiteľné informácie o tovare a o jeho skladovaní, napriek tomu, že malo ísť o tekuté kolostrum, čo je živočíšny produkt - živá kultúra. Obchody sa nepodarilo potvrdiť, ani preverovaním na strane dodávateľa, či subdodávateľa. Konatelia žalobcu a dodávateľa nevedeli adresu skladu v Komárne, odkiaľ mal žalobca tovar v júni 2018 po upresnení v júli 2018 prevziať. Dodávateľ nemal žiadne informácie o výrobcovi predávaného tovaru, o podmienkach skladovania, či spôsobe balenia. Sám tovar od svojho dodávateľa nepreberal a ani ho svojmu odberateľovi neodovzdával. Správcovi dane sa nepodarilo potvrdiť reálne nadobudnutie tovaru, ani na strane odberateľa žalobcu, teda že žalobca nakúpený tovar doručil odberateľovi, nakoľko na strane odberateľa preverovanie prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií bolo neúspešné, pretože talianska daňová správa nedisponovala žiadnymi údajmi o predmetných obchodoch a taliansky odberateľ sa na adrese sídla a adrese prevádzky nenachádzal, resp. nebolo tam o ňom ani o jeho zástupcovi možné zistiť žiadne informácie. Žalobca ani nevedel s kým konkrétne za talianskeho odberateľa konal pri uzatváraní obchodu. Preverovaním u tvrdeného dopravcu a skladovateľa nakúpeného tovaru bolo zistené, že tento mal prepravovať a skladovať palety s nákladom v celku zabaleným v nepriehľadnej fólii s tým, že nemal zodpovedať za obsah týchto zásielok. Tovar z jeho strany nebol vážený a skladoval ho v sklade, ktorý nemal možnosť

regulácie teploty. Tovar mal nakladať na základe pokynu konateľa MM Food Company s.r.o., ktoré mal dodávateľ objednať u dopravcu telefonicky alebo e-mailom, a to v sklade spoločnosti GTB Express s.r.o. v Komárne, ktorá tovar skladovala pre subdodávateľa Jensen Trade s.r.o., pričom ale podľa konateľa GTB Express s.r.o. tento ani MM Food Company s.r.o. a ani dopravcu easylog s.r.o. nepoznal.

76. Správca dane žalobcu počas daňovej kontroly oboznámil so svojimi zisteniami ako aj s tým, že z nich vyvodil, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty z faktúr od dodávateľa MM Food Company s.r.o.. Žalobcovi teda dal možnosť predložiť dôkazy o tom, že boli splnené podmienky, za ktorých si môže daňovník odpočítať daň z pridanej hodnoty a teda, že prijal od dodávateľa fakturovaný tovar. Žalobca v priebehu daňovej kontroly, ako aj vyrubovacieho konania resp. odvolacieho konania podal vyjadrenia a vysvetlenia, avšak ostalo len pri tvrdeniach bez toho, aby tieto boli podložené dôkazmi.

77. Každý obchod - kúpa a predaj hmotného tovaru v objektívnej realite zanechá dostatok stôp, aby pri jeho preukazovaní nebola dôkazná núdza, a to aj s časovým odstupom. Je na daňovníkovi, aké dôkazy na preukázanie splnenia podmienok na odpočítanie DPH si zabezpečí. Podľa právnej úpravy obsiahnutej v zákone o DPH podmienkou na odpočet DPH je nielen to, že žalobca má faktúru od dodávateľa, ale aj to, že pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 Zákona o DPH a je splnená aj podmienka podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, že išlo o tovary ktoré daňovník použil, alebo použije na dodávky tovarov alebo služieb ako platiteľ. Preto je potrebné preukázať, že kupujúci nadobudol predávaný tovar od fakturujúceho dodávateľa, čo v preskúvaných veciach znamená, že žalobca prijal fakturovaný tovar od svojho dodávateľa. Daňovník je podľa Daňového poriadku povinný správcovi dane preukázať, že boli splnené podmienky na odpočet DPH. V preskúvaných veciach žalobca na preukázanie tejto skutočnosti predkladal faktúry a objednávky a k niektorým dodávkam dodací list a k niektorým dodávkam boli v konaní predložené aj nákladné listy, podľa ktorých mal by tam uvedený tovar označený ako 1,(2,3) pal. colostrum prevezený žalobcovi resp. jeho skladovateľovi. Avšak správca dane pri preverovaní prepráv zistil, že dopravca mal prevážať palety s nákladom celým obaleným nepriehľadnou fóliou, náklad ani neprevážil, a teda nemohol potvrdiť, čo bolo obsahom prepravovaných zásielok.

78. V zdaňovacom období jún mal prepraviť tovar priamo žalobca, avšak doklad o prevzatí tovaru od dodávateľa takisto neobsahoval verifikovateľné údaje, teda kde a kto žalobcovi tovar odovzdal. Za takejto dôkaznej a z nej vyplývajúcej skutkovej situácie správca dane dostatočne spochybnil pravdivosť a vierohodnosť žalobcom predložených dokladov. Aby mohli byť skutočnosti deklarované v predložených faktúrach, akceptované zo strany správcu dane, museli by spĺňať podmienky preukaznosti hmotnoprávneho nároku na odpočet DPH a jeho verifikovateľnosti. To znamená, museli by obsahovať skutočnosti, ktoré by svedčili o vzniku nároku na odpočet dane a zároveň, ktoré by mohol správca dane v daňovej kontrole overiť. Nemožno nič vytknúť postupu správcu dane, ktorý sa pokúsil tvrdenia žalobcu overiť. Daňový subjekt, ktorý si uplatnil právo na odpočet DPH je pre unesenie svojej dôkaznej povinnosti povinný disponovať takými dôkazmi, ktorými je možné jeho tvrdenia potvrdiť. Právo na odpočet dane z pridanej hodnoty, resp. k odpočtu nedochádza ex lege, ale je potrebné, aby boli splnené zákonom stanovené podmienky. Žalobca ako daňový subjekt bol účastníkom predmetných deklarovaných obchodov so svojim dodávateľom, čiže bol spôsobilý zaistiť si a uchovať dôkazy na ich dostatočné preukázanie. Podnikateľ, ktorý je platiteľom DPH vie, resp. mal by vedieť, v akom rozsahu je potrebné vznik nároku na odpočet DPH v prípade daňovej kontroly preukázať. Patrí k jednoduchšej podnikateľskej obozretnosti, aby si daňovník, ktorý mieni uplatniť nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty na základe určitého zdaniteľného plnenia, zabezpečil a uchoval dostatok podkladov, ktorými je možné osvedčiť, že dodanie tovaru alebo služby bolo založené na reálnom základe a prebehlo tak, ako je to uvedené v účtovných dokladoch, na podklade ktorých si nárok uplatnil. Žalobca v preskúvaných daňových konaniach nepreukázal, že boli splnené podmienky na odpočet dane z pridanej hodnoty podľa § 49 ods. 1,2 Zákona o DPH, preto žalovaný veci správne právne posúdil, keď žalobcovi neuznal uplatnený odpočet z tejto dane a daň dorubil.

79. Žalobné námietky nesprávneho právneho posúdenia veci, keď žalovaný prekročil svoju právomoc a neúmerne preniesol dôkazné bremeno na žalobcu, žalobca založil na tom, že s poukazom na nález Ústavného súdu SR I. ÚS 377/2018 žalobca predložením daňového priznania a listinných dôkazov, faktúr, zmluvy o skladovaní so spoločnosťou easylog, s.r.o., zmluvy s odberateľom spoločnosťou IDEALE S.R.L., faktúr vystavených pre odberateľa a prepravných dokumentov CMR splnil povinnosť

tvrdenia aj preukázania. Následne žalovaný mal preukázať, že tieto skutočnosti sa nezakladajú na pravde, pričom žalovaný preukázateľne nespochybnil vierohodnosť žalobcom predložených a v konaní získaných dokladov a výpovedí konateľa žalobcu, konateľa dodávateľa a dopravcu, ale uviedol len nepodstatné úvahy. Podľa žalobcu správca dane požadoval ďalšie dôkazy skôr ako spochybnil pravdivosť žalobcom predložených listín. Z uvedených žalobných námietok vyplýva, že žalobca svoju argumentáciu nepodporil právnou argumentáciou, porušení ktorých konkrétnych ustanovení Daňového poriadku, ktorým sa daňová kontrola a daňové konanie riadi, sa mal správca dane dopustiť.

80. Podľa vyššie citovaného § 44 ods. 1 Daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov, pričom daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu. Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní, tiež skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane pri správe daní a tiež vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Z týchto ustanovení vyplýva, že dôkazné bremeno stojí na daňovníkovi. Správca dane je nielen oprávnený, ale aj povinný daňovou kontrolou zisťovať skutočnosti rozhodné pre správne určenie dane. Potom nemožno vyčítať správcovi dane a žalovanému postup správcu dane, keď tento verifikoval skutočnosti uvedené žalobcom v daňovom priznaní a dokladané faktúrami tým, že vyzval žalobcu na poskytnutie verifikovateľných údajov o deklarovaných obchodoch. Správca dane musí svoje pochybnosti založiť na zisťovaných skutočnostiach, preto inak, ako pri verifikácii predložených dokladov k pochybnostiam v zásade ani dospieť nemôže. Takýto postup je v súlade s výkladom daňových predpisov, týkajúcich sa dôkazného bremena a jeho presunu podaným Ústavným súdom v rozhodnutí, na ktoré žalobca v žalobách poukazoval. Bremeno tvrdenia a dôkazné bremeno nesie výlučne daňový subjekt, správca dane preukazuje len dôvodnosť svojich pochybností ohľadom vierohodnosti, úplnosti, či správnosti predkladaných dokladov, či účtovných evidencií. V preskúmaných veciach, ako bolo vyššie uvedené, bolo v napadnutých ako aj prvostupňových rozhodnutiach podrobne zdôvodnené, že pochybnosti o hodnovernosti správnosti a úplnosti predložených faktúr, dodacích listov a prepravných listov boli založené na vyhodnotení dokazovania, ktoré správca dane vykonal pri overovaní tvrdení a faktúr žalobcu. Napadnuté rozhodnutie, resp. pochybnosti správcu dane o hodnovernosti, správnosti, úplnosti žalobcom predložených dokladov boli založené na vykonaných dôkazoch, ktoré boli vyhodnotené v zhrnutiach prvostupňových rozhodnutí, ako je uvedené v predchádzajúcich častiach tohto rozsudku.

81. Správca dane verifikovaním žalobcom tvrdených údajov a údajov uvedených na faktúre dospel k zisteniam spochybňujúcim hodnovernosť predložených faktúr. Takýmito zisteniami bolo zistenie, že žalobca nemal žiadne vedomosti o kupovanom a predávanom výrobku - výživovom doplnku, keď nevedel, kto ho vyrába, nevedel, či bol výrobok oznámený úradu verejného zdravotníctva napriek tomu, že išlo o výživový doplnok, nevedel podmienky skladovania výrobku napriek tomu, že výrobkom malo byť kolostrum, čo je živočíšny produkt, a teda živá kultúra. Tieto vedomosti chýbali aj dodávateľovi ako vyplynulo z výpovede jeho bývalého konateľa ako jedinej osoby spoločnosti dodávateľa, ktorá vykonávala činnosť tejto spoločnosti (spoločnosť nemala iných, resp. žiadnych zamestnancov). Zistenie, že výživový doplnok, s ktorým mal žalobca obchodovať nebol oznámený úradu verejného zdravotníctva napriek tomu, že podľa § 52 ods. 1 písm. q/ zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia sú právnické osoby povinné predkladať úradu verejného zdravotníctva oznámenie o zložení a označovaní výživových doplnkov alebo nových potravín na umiestnenie na trh, najneskôr v deň jeho umiestnenia na trh. Takisto zistenie, že dopravca a súčasne i skladovateľ fakturovaného tovaru pre žalobcu, ktorý mal tovar previesť zo skladu subdodávateľa na prepravný doklad s označením prepravovaného tovaru počtom paliet a názvom výrobku s tým, že išlo o palety s nákladom v celku zabaleným v nepriehľadnej fólii. Tiež, že žalobca nevedel uviesť, s kým teda, s akou konkrétnou osobou uzatvoril obchod s odberateľom a tiež nevedel uviesť, ako odberateľovi doručil sprievodnú dokumentáciu, o ktorej tvrdil, že ju dodal odberateľovi, a ktorej existenciu žalobcov dodávateľ poprel. Uvedené zistenia sú všetky spolu dostatočné na spochybnenie reálnosti nadobudnutia tovaru uvedeného na faktúrach žalobcom. Správca dane jednotlivé dôkazy hodnotil tak jednotlivo ako aj vo vzájomnej súvislosti, keď dospel k týmto záverom. Preto mal dostatok podkladov, z ktorých vyplynulo spochybnenie hodnovernosti, správnosti a úplnosti predkladaných faktúr. Keďže žalobca ďalšie dôkazy, resp. dôkazy o tom, že prijal fakturovaný tovar od svojho dodávateľa správcovi dane nepredložil, správca dane a žalovaný tieto skutočnosti správne vyhodnotili ako nepreukázanie splnenia podmienok stanovených v § 49 ods. 1,2 zákona o DPH.

82. Pokiaľ by žalobca predložil hodnoverný dôkaz o tom, že fakturovaný tovar prevzal, len za takejto skutkovej situácie by bolo možné priznať dôvodnosť námietkam, že odpočtu DPH nemôže brániť skutočnosť, že žalobca nedisponuje vedomosťami o fakturovanom výrobku, alebo že porušenie osobitných predpisov, v tomto prípade Zákona o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia, subjektom, ktorý umiestňoval tovar na slovenský trh, nemôže sama osebe diskvalifikovať daňovníka z jeho práva na odpočet DPH.

83. Žalobca namietal, že žalovaný nebol oprávnený hodnotiť splnenie podmienok skladovania produktu a tiež, že správca dane pri miestnom zisťovaní nezisťoval, aké bolo vybavenie skladu v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach. K takýmto námietkam možno uviesť, že správca dane dostatočne jasne a zrozumiteľne argumentoval svoje zistenia o podmienkach skladovania a to skladovania tekutého kolostra, keď zistil, že jediný úradom verejného zdravotníctva registrovaný výživový doplnok kolostrum v tekutej forme musí byť skladovaný v chlade, čo vyplýva z údajov uvedených v registračnom formulári oznamovateľa výživového doplnku úradu verejného zdravotníctva. Tiež sa vyrovnal s tvrdením žalobcu o podmienkach skladovania výživového doplnku uvedených na žalobcom predloženej vzorke tovaru a to tak, že išlo o iný výrobok a to kolostrum extrakt, pričom správca dane zisťovaním z obsahu webových stránok výrobcu tohto výrobku a to CENTRALMEDIC AG zo Švajčiarska zistil, že výrobok s názvom Colostrum direct 125 ml táto spoločnosť neponúkala. Pokiaľ išlo o vybavenie skladu, žalobca ani netvrdil, že sklad bol vybavený chladiacim zariadením v letných mesiacoch roku 2018. Podstatné je tiež to, že podľa informácie skladovateľa, ktorú podal správcovi dane k podmienkam skladovania skladovaného výrobku Colostrum direct 125 ml tento výrobok nevyžadoval žiadne osobitné podmienky skladovania. Potom záver správcu dane, že v letných mesiacoch je v plechovom sklade vysoká teplota na skladovanie živej kultúry, vychádza zo zistených skutočností a je výsledkom logického uvažovania.

84. Súhrnne k žalobným námietkam možno uviesť, že sa v podstate zhodujú s odvolacími námietkami, ktoré žalovaný dostatočne zrozumiteľne zodpovedal, pričom žalobca v žalobách na túto argumentáciu vôbec nereflektoval.

85. Žalobca v správnej žalobe poukazoval na viaceré rozhodnutia Súdneho dvora EÚ. Správny súd v tejto súvislosti odkazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/16/2016, podľa ktorého „Je nepochybné, že rozhodovacia činnosť Súdneho dvora je pre oblasť dane z pridanej hodnoty mimoriadne rozsiahla. Pre správne posúdenie v preskúmvanej veci podľa názoru kasačného súdu nie je podstatné „množstvo“ judikátov, ktoré ten - ktorý účastník cituje, ale rozhodujúce je to, čo z týchto rozhodnutí Súdneho dvora je možno aplikovať na preskúmvanú vec, teda k akým právnym záverom s ohľadom na obdobné skutkové okolnosti prípadu a relevantnú právnu úpravu správny súd v riešenom prípade dospel, a ako následne tieto právne závery dopadajú aj na preskúmvanú vec“. V predmetných správnych žalobách konkretizácia dopadov záverov SD EÚ na zákonnosť napadnutých rozhodnutí chýbala. Nestačí, že žalobca na tieto rozsudky poukázal a niečo z nich odcitoval. Na to, aby mohlo byť rozhodnutie použiteľné na prejednávajúcu vec, je potrebné, aby žalobca ozrejmil právny a skutkový základ a jeho blízkosť s prejednanou vecou, predmet, sporné ustanovenia zákona alebo právnych záväzných aktov EÚ, relevantné právne závery s analýzou ich dopadu na skutkové a právne okolnosti dané predmetom prieskumu v súdnom konaní. V zásade možno povedať, skutkové a právne okolnosti uvádzaných rozsudkov SD EÚ a v žalobách žalobcu neboli príliš vhodné k preskúmvaným veciam. Ako je vyššie uvedené, pochybnosti správcu dane vyplynuli z vyhodnotenia vykonaného dokazovania a z toho vyplývajúcich skutkových zistení. Nie je preto adekvátny ani žalobcov poukaz na rozhodnutie SD EÚ vo veci C-40/19 zo 4. júna 2020 SC C.F. SRL, podľa ktorého zásady daňovej neutrality a právnej istoty „sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby v prípade jednoduchých nepodložených podozrení zo strany vnútroštátnej daňovej správy, pokiaľ ide o skutočné uskutočnenie hospodárskych transakcií, ktoré viedli k vystaveniu daňovej faktúry, bolo zdaniteľnej osobe, ktorej bola vystavená táto faktúra, odopreté právo na odpočítanie DPH, ak nie je schopná okrem uvedenej faktúry poskytnúť iné dôkazy o tom, že vykonané hospodárske transakcie sú skutočné“. V preskúmvaných veciach správca dane svoje pochybnosti o hodnovernosti, pravdivosti a úplnosti predložených dokladov nezaložil na jednoduchých nepodložených podozreniach. Pochybnosti správcu dane boli podložené vykonaným dokazovaním, z ktorého vyplynuli zistenia spočívajúce o hodnovernosť, pravdivosť a úplnosť predkladaných dokladov a tým aj odôvodnenosť pochybností. Bolo preto na žalobcovi, aby tieto pochybnosti vyvrátil preukázaním, že reálne nadobudol fakturovaný tovar a použil ho na svoje zdaniteľné plnenia.

86. Žalobná námietka porušenia procesných predpisov, keď bol pán G. pri miestnom zisťovaní vypočutý ako svedok bez toho, aby o jeho výsluchu bol žalobca upovedomený, nemá oporu v obsahu správneho spisu. Žalobca skutkovo túto námietku nevyargumentoval, čo znamená, že nebola konkrétna. Žalobca tvrdil, že kladené otázky tejto osobe presiahli charakter zisťovania ekonomickej činnosti, bez toho, aby uviedol, čo podľa ním tvrdeného rámca miestneho zisťovania bolo zisťovaním nad tento ním vymedzený rámec. Teda, ktoré otázky už boli v predmetných prípadoch navyše. Odhliadnúc od uvedeného, táto námietka nemá oporu v obsahu správnych spisov a ani v právnej úprave miestneho zisťovania. Z napadnutých rozhodnutí, protokolov z daňových kontrol, ako aj zo zápisníc o miestnych zisťovaniach v spoločnosti easylog s.r.o. je zrejmé, že pán G. pri miestnom zisťovaní vystupoval ako splnomocnený zástupca spoločnosti easylog s.r.o.. Nemožno teda dospieť k tomu, že mal vystupovať ako svedok. Naopak, ako bolo uvedené pán G. vystupoval ako splnomocnený zástupca daňovníka, v mene ktorého poskytol vysvetlenia a informácie k predloženým účtovným dokladom. Žalobca tvrdí v žalobách, že išlo o konateľa tejto spoločnosti. Súd nahliadnutím do obchodného registra tejto spoločnosti zistil, že pán G. sa stal konateľom easylog s.r.o. až 1.8.2020, a teda ním v čase miestnych zisťovaní nebol. V preskúmaných veciach podľa obsahu zápisníc o miestnom zisťovaní sa miestne zisťovanie, ako aj informácie podané daňovníkom easylog s.r.o. prostredníctvom splnomocneného zástupcu týkalo výlučne ekonomickej činnosti tohto daňovníka. Daňovník poskytol účtovníctvo a správca dane si prevzal kópie účtovných dokladov týkajúcich sa obchodov tohto daňovníka so žalobcom. Zároveň poskytol zmluvu o skladovaní, na základe ktorej mal vykonávať tento daňovník ako skladovateľ skladovanie tovaru pre žalobcu. Tiež uviedol, že tovar bol na paletách obalený nepriehľadným igelitom, obalený čiernou fóliou, pričom skladovateľ nezodpovedal za obsah skladovaných zásielok. Tovar nebol vážený. Prepravu tovaru objednával MM Food Company s.r.o. a tovar bol dovezený zo skladu Jensen Trade s.r.o.. Z uvedeného je nepochybné, že daňovník easylog, s.r.o. pri miestnom zisťovaní podal informácie o vlastnej ekonomickej činnosti dopravcu a skladovateľa. Takéto miestne zisťovanie je v súlade s § 37 ods. 2 Daňového poriadku, podľa ktorého je miestne zisťovanie činnosť správcu dane, v rámci ktorej vyhľadáva dôkazy, preveruje a zisťuje skutočnosti, ktoré sú potrebné na účely správy daní. Daňový subjekt prostredníctvom splnomocneného zástupcu podal správcovi dane informácie a vysvetlenia k jeho účtovným dokladom. Keďže nešlo o výsluch svedka, nebola dôvodná námietka nezákonnosti z dôvodu porušenia § 45 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku.

87. Žalobca ďalej namietal, že záver žalovaného o neexistencii odberateľa nevyplýva z odpovede talianskej daňovej správy poskytnutej správcovi dane v rámci MVI. Správny súd k tejto námietke uvádza, že podstatné je to, že správca dane a žalovaný na základe získaných informácií z MVI od talianskej daňovej správy konštatoval, že preverovaním na strane odberateľa, nebolo preukázané, že tento odberateľ reálne nadobudol predmetný tovar. Takéto zistenie zodpovedá predmetnej odpovedi, teda, že nie je možné poskytnúť správcovi dane ním požadované informácie zo systému talianskeho správcu dane, a ani ďalším zisťovaním, pretože preverovaním na zistených adresách tohto subjektu neboli zistené žiadne informácie, ktoré by viedli k tomuto odberateľovi, alebo jeho konateľovi. Vzhľadom na to, že žalobca pritom poukazuje na rozhodnutie Ústavného súdu je potrebné uviesť aj to, že v preskúmaných veciach nemožno konštatovať, že závery žalovaného o nezvládnutí dôkazného bremena žalobcom o splnení podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty z dodávateľských faktúr od spoločnosti MM Food Company s.r.o. boli v preskúmaných veciach v podstatnej miere založené na výsledkoch preverovania prostredníctvom MVI, nakoľko týmito preverovaním neboli získané žiadne informácie o preverovaných obchodoch.

88. Žalobca namietal nesprávne hodnotenia výpovede G., že tento nepreukázal reálnym dôkazom vzorku produktu Colostum direct, s.r.o. nevedel uviesť výrobcu a nevedel popísať ako sa produkt dostal do skladu spoločnosti Jensen Trade s.r.o.. Žalobca pritom poukazoval na to, že žalobcu nemožno zaťažiť dôkazným bremenom o skutočnostiach týkajúcich sa jeho dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov. Táto námietka nebola dostatočne vecne a právne prepojená so zákonnosťou napadnutého rozhodnutia. Možno z nej vyvodiť, že žalobca namieta nesprávne vyhodnotenie svedeckej výpovede. Z tejto žalobnej námietky ale nie je možné zistiť, čo konkrétne je v hodnotení tejto svedeckej výpovede v rozpore s jej obsahom resp. obsahom odpovedí svedka správcovi dane pri vypočúvaní. Svedok potvrdil, že tovar vyfakturoval žalobcovi a že mu bol dodaný, avšak nevedel o tomto výrobku žiadne konkrétne údaje, nevedel kto bol výrobcom uviedol len to, že tovar bol zabalený v čiernej fólii a že bol iba pri prvom prevzatí a odovzdaní tovaru odberateľovi a pri ďalších nebol, čo správca dane vyhodnotil tak, že nemôže potvrdiť, že tovar bol skutočne dodaný, keďže ani neprevzal tovar od svojho dodávateľa a nebol ani pri odovzdaní tovaru svojmu odberateľovi. Okrem toho správca dane

spochybnil pravdivosť a hodnovernosť žalobcom predložených faktúr aj tým, že poukázal na to, že ak by bol svedok účastný obchodu s výživovým doplnkom, vedel by popísať podrobnosti o prevzatí tovaru u svojho dodávateľa. Tento svedok nevedel ani to, kto bol výrobcom výživových doplnkov, pričom ak by s tovarom obchodoval, vedel by na túto otázku odpovedať, pretože výrobky musia byť povinne označené zo strany výrobcu, alebo distribútora. Okrem toho poukázal aj na to, že každý výrobca alebo distribútor je povinný oznámiť predaj, alebo distribúciu výživového doplnku na Úrad verejného zdravotníctva SR, ktorý vo vzťahu k predmetnému výrobku neviduje splnenie oznamovacej povinnosti. Takéto hodnotenie výpovede svedka zodpovedá obsahu jeho odpovedí a ani netrpí žiadnou chybou v logickom uvažovaní.

89. Pokiaľ žalobca namietal, že účelovosť prevodu obchodného podielu predmetného svedka v spoločnosti dodávateľa nebola v konaní zisťovaná tak žalovaný jednak na tomto napadnuté rozhodnutia nezaložil a správca dane, resp. žalovaný aj uviedol, z čoho konkrétne mu takáto účelovosť prevodu vyplýva a to z toho, že v súvislosti s daňovou kontrolou DPH za júl 2018 u žalobcu, bolo svedkovi doručené predvolanie už 13.2.2019, ktoré neakceptoval. Tak následne mu bolo doručené 20.2.2019 a tretie 18.3.2019. V rámci daňovej kontroly DPH za október a november 2018 u žalobcu zaslané predvolania svedkovi, ktoré prevzal 3.4.2019. Pri výsluchu svedka dňa 12. 4. 2019, tento oznámil, že mu funkcia konateľa skončila 3. 4. 2019. Z uvedeného vyplýva, že svedok v čase doručenia predvolaní mal k dispozícii všetky doklady dodávateľa, a teda si mohol tieto dôkazy zabezpečiť k výsluchom, na ktoré bol predvolaný. To znamená, že správca dane v napadnutých rozhodnutiach netvrdil, že bolo preukázané, že išlo o účelový prevod, ale že z uvedených skutočností to správcovi dane vyplynulo. Správcu dane argumentoval, že pokiaľ by svedok skutočne dodal žalobcovi fakturované kolostrum, vedel by to podložiť reálnymi dôkazmi a vedel by kto bol výrobcom tohto tovaru. Podstatné je, že výpoveď bývalého konateľa dodávateľa mala hodnotu nepodloženého tvrdenia účastníka tvrdeného obchodu, ktorý chýbajúcimi základnými znalosťami o kupovanom a predávanom výživovom doplnku ako aj svojim popisom prevzatia a následného odovzdania tovaru svojmu odberateľovi prispel k pochybnostiam správcu dane o hodnovernosti, správnosti a úplnosti predloženej faktúry, a teda o reálnom dodaní tovaru žalobcovi.

90. Žalobca namietal, že ak obchodný reťazec okolo daňového subjektu, z ktorého tento požaduje odpočet DPH má určité nedostatky, alebo vykazuje mieru pochybnosti v dôsledku čoho dôjde k neuznaniu odpočtu DPH, musí správca dane preukázať, že sa jednalo o podvod a že daňový subjekt o tomto podvode vedel. K takýmto námietkam je potrebné uviesť, že napadnuté rozhodnutia boli založené na tom, že žalobca nepreukázal, že skutočne prijal zdaniteľné plnenie uvedené na faktúrach od dodávateľa MM Food Company s.r.o. a teda, že bola splnená podmienka vzniku daňovej povinnosti na strane jeho dodávateľa, len za splnenia ktorej je možné uplatniť odpočet DPH. Teda nie na tom, že v reťazcoch dodávateľov a odberateľov došlo k daňovému podvodu.

91. Primárne žalobca v žalobách v podstate namietal, že správca dane nepostupoval v súlade so zákonom, keď skôr ako spochybnil žalobcove tvrdenia a doklady, ktorými žalobca svoju dôkaznú povinnosť splnil, vyzval žalobcu na ďalšie dôkazy, a že správca dane nepreukázal svoje pochybnosti, keď tieto boli podľa žalobcu nepodstatnými úvahami, a preto vec nesprávne právne posúdil, keď napriek tomu, že žalobca si dôkaznú povinnosť splnil, žalobcovi právo na odpočet DPH z faktúr od dodávateľa MM Food Company s.r.o. nepriznal. Takéto námietky nemohli obstáť. Správca dane je povinný v daňovej kontrole zisťovať skutočnosti rozhodné pre správne určenie dane. Je v súlade s touto povinnosťou viesť dokazovanie za účelom overenia, či si daňovník splnil svoje daňové povinnosti voči štátu riadne. Správca dane vedie dokazovanie, pričom predmetom dokazovania je overenie a zistenie skutočností rozhodných pre správne určenie dane. Je výlučne na správcovi dane, ktoré dôkazy za týmto účelom vykoná. Rozhodne medzi takéto zisťovanie patrí zisťovanie, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny základ. Pokiaľ doklady neobsahujú dostatok verifikovateľných údajov, nie je možné vytknúť správcovi dane, keď požiada daňovníka o preukázanie skutočností alebo ich označenie, ktorými by bolo možné verifikovať realitu obchodu, na základe ktorého bolo uplatnené právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Nemožno preto prisvedčiť žalobcovi, že správca dane postupoval v rozpore so zákonom, keď za účelom overenia materiálneho základu predložených faktúr vyzval žalobcu na podanie vysvetlenia a predloženie dôkazov. Takýto postup nie je v rozpore s výkladom, ktorý k prenosu dôkazného bremena poskytol Ústavný súd, na ktorý žalobca v žalobách poukazoval. Ako je vyššie uvedené, pochybnosti správcu dane vyplynuli z vyhodnotenia vykonaného dokazovania a z toho plynúcich skutkových zistení. Nie je preto adekvátny žalobcov poukaz na rozhodnutie SD EÚ vo veci C-40/19, ako bolo vyššie uvedené. Správca dane žalobcovi svoje pochybnosti oznámil a oznámil mu aj to, že z vykonaného

dokazovania vyplynulo, že nebolo preukázané splnenie podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty. Bolo teda na žalobcov, aby tieto pochybnosti správcu dane vyvrátil a aby preukázal, že k obchodom došlo tak, ako sú deklarované na predložených dokladoch. Toto žalobca neurobil. Z uvedeného vyplýva, že nešlo o neoprávnený prenos dôkazného bremena, naopak, žalobca svoje dôkazné bremeno, ktoré mu v zmysle daňových predpisov patrí, nezvládol.

92. Správny súd po preskúmaní napadnutých rozhodnutí zistil, že námietky žalobcu o nezákonnosti týchto rozhodnutí tak, ako sú uvedené v predchádzajúcich častiach tohto rozsudku, neboli dôvodné. Správny súd, preto žaloby ako nedôvodné zamietol podľa § 190 SSP.

93. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 167 SSP a contrario tak, že žalobcovi, ktorý v konaní nebol úspešný z tohto dôvodu náhradu trov konania nepriznal.

94. Toto rozhodnutie prijal senát pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Toto rozhodnutie nadobudne právoplatnosť uplynutím lehoty 30 dní od doručenia rozsudku alebo podaním

kasačnej sťažnosti v tej istej lehote proti tomuto rozsudku. Proti tomuto rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú môže podať účastník konania, ak bolo rozhodnuté v jeho neprospech, pričom ju musí podať v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia. Kasačná sťažnosť sa podáva na tunajšom súde.

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým,

že a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,

b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,

c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred krajským súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,

d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,

e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený krajský súd,

f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,

g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,

h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,

i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo

j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený vyššie pod písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred krajským súdom.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť: a) označenie napadnutého rozhodnutia, b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"), d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

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. Kasačnú sťažnosť je potrebné predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden

rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.