

Súd: Krajský súd Trenčín  
Spisová značka: 13S/23/2018  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3018200152  
Dátum vydania rozhodnutia: 10. 10. 2018  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Ing. Miroslav Mandáák  
ECLI: ECLI:SK:KSTN:2018:3018200152.1

## Rozhodnutie

Krajský súd v Trenčíne v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ing. Miroslava Mandáaka a sudcov JUDr. Evy Vékonyovej a JUDr. Rastislava Dlugoša, PhD., v právnej veci žalobcu: CC TRADE, s.r.o., so sídlom Trenčín, Bratislavská 1789, IČO: 36 249 513, právne zastúpeného JUDr. Vlastimilom Petřekom, PhD., advokátom, so sídlom Sládkovičovo, Zátíšie 1841/23, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, IČO 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 21. februára 2018 č.100423507/2018, takto

### rozhodol:

Krajský súd žalobu **z a m i e t a** .

Žalovanému sa náhrada trov konania **n e p r i z n á v a** .

### o d ô v o d n e n i e :

1. Žalobca sa podanou správnu žalobou domáhal súdneho prieskumu v záhlaví uvedeného rozhodnutia žalovaného, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane č. 102450855/2017 zo dňa 23.11.2017 o určení rozdielu dane z pridanej hodnoty v sume nadmerného odpočtu 4000 eur za zdaňovacie obdobie apríl 2015, znížením nadmerného odpočtu zo sumy 7571,26 eur na sumu 3571,26 eur. Správca dane ako aj žalovaný dospeli k záveru, že žalobca si neoprávnene uplatnil nadmerný odpočet z faktúry č. 21504001 zo dňa 01.04.2015 vystavenej spoločnosťou agentúra crea, s.r.o. za reklamu na podujatí VEGET GOLF TOUR 2015 v zmysle zmluvy o reklame .

2. Žalobca v podanej správnej žalobe namietal nedostatočné zistenie skutkového stavu ako aj nesprávne posúdenie právnej veci. V prvom rade poukázal na rozsah svojej dôkaznej povinnosti ako aj povinnosť správnych orgánov vyvrátiť jeho tvrdenia, čo sa však v predmetnej právnej veci podľa jeho názoru nestalo. Mal za to, že správne orgány postavili svoje závery na nekontaktnosti subdodávateľa a výpovedi konateľa ďalšieho subdodávateľa. V tejto súvislosti zdôraznil, že ak sa správcovi dane nepodarilo skontaktovať s konateľmi spoločnosti BRIA TRADE, s.r.o. tak uvedené mu nemôže byť na ťarchu, pričom v tejto súvislosti poukázal na závery rozhodnutí Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 a 5Sžf/62/2016. A ak tu nastal rozpor vo výpovediach konateľa jeho dodávateľa a subdodávateľa tak mal za to, že uvedené malo byť riešené ich vzájomnou konfrontáciou. Zdôraznil, že pri zdaniteľnom obchode postupoval s náležitou starostlivosťou a v rámci obchodu prijal všetky rozumné opatrenia, aby sa nestal súčasťou podvodného obchodného reťazca, pričom preukázal realizáciu zdaniteľného plnenia.

3. Žalovaný v písomnom vyjadrení k podanej správnej žalobe zotrval na zákonnosti a vecnej správnosti napadnutého rozhodnutia. Zopakoval argumentáciu obsiahnutú už v odôvodnení svojho rozhodnutia a zdôraznil, že je povinnosťou daňového subjektu preukazovať rozhodujúce skutočnosti, vrátane toho, že zdaniteľný obchod zrealizoval určitý dodávateľ. V tejto súvislosti poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/111/2015 zo dňa 11.04.2017. Zdôraznil, že daňový subjekt nebol v predmetnej právnej veci zaťažovaný absolútnym dôkazným bremenom, nakoľko správca dane

vykonal vlastné šetrenie a so zistenými skutočnosťami oboznámil žalobcu. V priebehu daňovej kontroly a ani vyrubovacieho konania tak správca dane nepreniesol dôkazné bremeno na daňový subjekt, tak ako žalobca tvrdí v podanej správnej žalobe. Okrem toho mal žalovaný za to, že otázka rozloženia dôkazného bremena bola riešená vo viacerých rozhodnutiach Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, pričom príkladmo uviedol rozhodnutie sp. zn. 8Sžf/36/2010 zo dňa 28.4.2011.

4. Krajský súd v Trenčíne ako orgán, v ktorého právomoci je preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia, ako súd vecne a miestne príslušný na konanie, preskúmal napadnuté rozhodnutie a postup správneho orgánu podľa § 177 ods. 1 S.s.p., v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, pričom rozsahom a dôvodmi žaloby je súd v správnom súdnictve viazaný (§ 134 ods. 1 S.s.p.). Po zistení, že žaloba bola podaná oprávnenou osobou (§ 178 ods. 1 S.s.p.), zastúpenou advokátom (§ 49 ods. 1 S.s.p.), v zákonnej lehote (§ 181 ods. 1 S.s.p.), proti rozhodnutiu, ktoré môže byť premetom súdneho prieskumu (§ 6 ods. 2, § 7 S.s.p.), súd vec prejednal na ústnom pojednávaní (§ 107 ods. 1 písm. a/ S.s.p.) a dospel k záveru, že správna žaloba nebol podaná dôvodne.

5. Z administratívneho spisu bolo zistené, že správca dane u žalobcu vykonal daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2015, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č 103357375/2016 zo dňa 16.06.2016. Protokol bol spolu s výzvou na vyjadrenie žalobcovi riadne doručený dňa 16.06.2016. Vykonanou daňovou kontrolou bolo zistené porušenie ust. § 49 ods.1 a ods.2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. keď správca dane dospel k záveru, že neboli splnené zákonné podmienky pre odpočítanie dane vo výške 4000 eur z faktúry č. 21504001 zo dňa 01.04.2015 vystavenej dodávateľom agentúra crea, s.r.o., Piešťany za reklamu na podujatí „Veget golf Tour 2015“ v zmysle Zmluvy o reklame zo dňa 16.03.2015.

6. Správca dane preveroval vyššie uvedené zdaniteľné plnenie aj prostredníctvom dožiadaného orgánu, ktorému konateľ dodávateľskej spoločnosti agentúra crea, s.r.o. predložil odberateľskú faktúru č. 21504001 zo dňa 01.04.2015, ktorou mala byť vyúčtovaná reklama pre žalobcu realizovaná na baneroch, billboardoch, plagátoch, letákoch, internetových portáloch a v tlači, pričom predložil kalendáre z podujatia VEGET GOLF z roku 2015 s uvedením loga žalobcu, leták z tohto podujatia, leták zo súťaže „Hole in one“ reklamný plagát, dokumentáciu o umiestnení billboardov, umiestnenie tohto loga na reklamnom predmete a webovej stránke. Odberateľskú faktúru mal dodávateľ zaúčtovanú, daň z pridanej hodnoty bola odvedená v príslušnom období. Taktiež bolo zistené, že táto dodávateľská spoločnosť nemá zamestnancov, s výnimkou konateľa L. B.. Materiálno-technické zabezpečenie reklamy bolo riešené dodávateľským spôsobom prostredníctvom spoločností BRIA TRADE, s.r.o., Nitra a EkoWin s.r.o., Boldog.

7. Správca dane mal následne snahu preveriť realizáciu obchodu výsluchom konateľky subdodávateľskej spoločnosti BRIA TRADE, s.r.o., pričom sa mu ju napriek opakovaným predvolaniam nepodarilo vypočuť. Pokiaľ ide o spoločnosť EkoWin s.r.o. tak správca dane vypočuť ako svedka jej konateľa L. P., ktorý vo svojej výpovedi uviedol, že so spoločnosťou agenúra crea, s.r.o. síce spolupracoval, ale až od mája 2015. V období apríl 2015, preto nevystavil pre túto spoločnosť žiadnu faktúru a nerealizoval žiadne plnenie.

8. Dokazovanie bolo realizované aj vo vyrubovacom konaní keď dožiadaným orgánom bol vypočutý ako svedok konateľ spoločnosti L. B., ktorý realizáciu sporného zdaniteľného plnenia potvrdil a na preukázanie tohto tvrdenia a subdodávateľské vykonanie vlastného záväzku okrem iného odkázal na faktúry, ktoré predložil dožiadanému správcovi dane pri miestnom zisťovaní. Takto bolo zistené, že konateľ dodávateľskej spoločnosti predložil a označil faktúru od spoločnosti EkoWin s.r.o. zo dňa 30.11.2015 za výrobu reklamného dvd pre podujatie „Veget golf tour 2015“ a č.2151102 a faktúru zo dňa 30.11.2015 v sume 12 480 eur za grafické práce na bulletine golfového podujatia.

9. Správca dane sa pokúsil vypočuť ako svedka aj bývalého konateľa spoločnosti BRIA TRADE, sr.o. U. P., avšak všetky zásielky sa vrátili s tým, že adresát je neznámy. U. P. sa nepodarilo na výsluch ani predviesť. Súčasne bolo zistené, že spoločnosť BRIA TRADE,s.r.o. bola dňa 19.02.2016 zrušená s právnym nástupcom Mespimo s.r.o., Banská Bystrica, ktorý bol však taktiež zrušený s právnym nástupcom ANTRIM s.r.o., Bratislava, ktorá spoločnosť je od 20.05.2017 vymazaná z obchodného registra.

10. Na základe tohto skutkového stavu správne orgány uzavreli, že neboli splnené podmienky pre odpočítanie dane z vyššie uvedenej spornej faktúry za realizáciu reklamy.

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

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

13. Správny súd uvádza, že správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly žalobcovi znížil nadmerný odpočet zo sumy 7571,26 eura na sumu 3571, 26 eur, keď mu neuznal právo na odpočet z faktúry vystavenej spoločnosťou agentúra crea, s.r.o. zo dňa 1.4.2015 za reklamu na podujatí VEGET GOLF TOUR 2015. Správca dane konkrétne v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že nebolo preukázané, že dodávateľ uvedený na spornej faktúre dodal zdaniteľné plnenie v deň uvedený na faktúre. Od uvedeného sa výslovne neodklonil ani samotný žalovaný, ktorý svoje závery formuloval okrem iného tak, že sporná faktúra bola vystavená za reklamné služby, ktoré ale dodávateľská spoločnosť nevykonala na základe čoho nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH.

14. Správny súd poukazuje na to, že v zmysle vystavenej faktúry malo byť žalobcovi jeho dodávateľom poskytnuté plnenie na základe zmluvy o reklame označenej v spornom daňovom doklade ako reklama na podujatí VEGET GOLF TOUR 2015, so vznikom daňovej povinnosti 01.04.2015. Takto vymedzené zdaniteľné plnenie bolo predmetom overovania správcu dane a žalovaného.

15. S poukazom na uvedené potom správny súd konštatuje, že žalobca správnym orgánom predložil zmluvu o reklame uzavretú dňa 16.03.2015, v ktorej je predmet záväzku vymedzený ako poskytnutie reklamy podľa požiadaviek žalobcu na označenej golfovej tour. Táto tour nepredstavovala jednu akciu, ale sériu podujatí, ktoré sa mali konať v období od 30.04. do 08.10.2015, a to v rôznych mestách Slovenska tak, že každý mesiac bolo jedno podujatie. Celkovo sa takto malo realizovať 9 podujatí, na ktorých mala byť realizovaná reklama, a to v zmysle čl. II prezentovaním loga žalobcu v zmluve uvedenými spôsobmi.

16. Z uvedeného je zrejmé, že v zmysle zmluvne dojednaného, bolo predmetom zmluvného záväzku prezentovať logo žalobcu, bez odkazu na jeho podnikateľskú činnosť, konkrétny výrobok alebo službu. Ešte pred realizáciou prvého podujatia zo série tour bola žalobcovi fakturovaná cena za reklamu s tým, že ako deň zdaniteľného plnenia bol uvedený 1. apríl 2015. Realizácia reklamy bola preukazovaná fotografiami billboardov bez možnosti zistenia času ich realizácie, stolovým kalendárom a kalendárom na stenu pre rok 2015, fotografiou plechovky a plagátov k podujatiu VEGET GOLF TOUR (30.04.-08.10.2015), na ktorých je uvedené logo žalobcu s tým, že je na nich výslovne uvedené, že ide o jedného z partnerov VEGET GOLF TOUR. Na stolovom a nástennom kalendári sú logá jednotlivých spoločností uvedené s tým, že organizátor poďakoval partnerom túry VEGET GOLF TOUR 2014. Iné uvedenie loga žalobcu na týchto predmetoch nebolo zistené. Na plagátoch je taktiež žalobca označený ako partner túry. Na veľkých billboardoch nie je text natoľko čitateľný, aby bolo možné zistiť, či sa na ňom nachádza akákoľvek zmienka o žalobcovi.

17. Vyššie uvedené samo o sebe spochybňuje, že žalobcovi boli poskytnuté služby tak, ako je uvedené na spornej faktúre zo dňa 01.04.2015. Podľa názoru správneho súdu je vôbec sporný charakter plnenia a zaplatenia sumy 20 000 eur bez DPH žalobcom organizátorovi golfovej tour, nakoľko z okolností veci ako je uvedenie žalobcu ako partnera tour, a to len označením jeho loga, vykazuje zjavné znaky sponzoringu, ktorý žalobcovi nezakladá právo na odpočet dane z pridanej hodnoty. Taktiež nie je možné predložené reklamné výrobky, resp. plagáty a billboardy bez pochybností stotožniť s reklamným plnením, ktoré malo nastať ako zdaniteľné plnenie dňa 01.04.2015. Ako už bolo uvedené, napríklad pri predložených kalendároch, je zjavné, že logo žalobcu je uvedené ako poďakovanie partnerom tour 2014 a pri ostatných predmetoch vôbec nie je možné bez pochybností verifikovať, kedy boli vyhotovené, či ide o zdaniteľné plnenie, ktoré malo nastať dňa 01.04.2015. Okrem toho, tak ako už bolo uvedené, predložené dôkazy (rovnako ako dojednanie zmluvného záväzku) svojim charakterom skôr zodpovedajú sponzorskému odkazu ako reklame.

18. Správne orgány pritom ďalej zistili, že organizátor golfovej tour, ktorý mal reklamu realizovať v zmysle zmluvy a vystavenej faktúry, nemal na takúto činnosť žiadne personálne a materiálne zázemie a podľa jeho vyjadrenia bol záväzok realizovaný subdodávateľsky, prostredníctvom spoločností EkoWin s.r.o. a BRIA TRADE s.r.o.. Samotný dodávateľ žalobcu pritom predložil ako doklad týchto subdodávateľských vzťahov faktúry vystavené spoločnosťou BRIA TRADE, s.r.o., Nitra. Táto spoločnosť však už bola v čase rozhodovania správnych orgánov vymazaná z obchodného registra a jej bývalý konateľ je nekontaktný, nepodarilo sa jeho účasť na výsluchu zabezpečiť ani formou predvedenia.

19. Pri spoločnosti Ekowin s.r.o. predložil dodávateľ žalobcu ako dôkaz realizácie svojho zmluvného záväzku prostredníctvom tohto subdodávateľa faktúry (čl. 18 administratívneho spisu), s dňom dodania služby 30.11.2015. Teda aj podľa dokladov predložených samotnou dodávateľskou spoločnosťou agentúra crea, s.r.o. malo dôjsť k spolupráci na zákazke pre žalobcu až v novembri 2015, a to napriek tomu, že sporná faktúra bola vystavená už dňa 01.04.2015 a deň dodania služby je v nej taktiež označený uvedeným dátumom. Rozpor vo výpovediach konateľov spoločnosti agentúra crea, s.r.o. a EkoWin s.r.o. je vo svetle vyššie uvedeného len zdanlivý. V skutočnosti je tu vnútorný rozpor v tvrdeniach konateľa L. B. (agentúra crea, s.r.o), ktorý na jednej strane označil spoločnosť Ekowin s.r.o. ako svojho dodávateľa, prostredníctvom ktorého realizoval preverovaný zdaniteľný obchod, na ktorý nemal personálne a ani materiálne zázemie, pričom ale sám na preukázanie tejto skutočnosti predložil faktúru od tejto spoločnosti až z novembra 2015. V novembri 2015 pritom mali tieto spoločnosti spolu obchodovať aj podľa tvrdenia konateľa spoločnosti EkoWin s.r.o.. S poukazom na uvedené tu teda nie je rozpor medzi výpoveďami týchto konateľov, ale len vnútorný rozpor vo výpovedi jedného z nich. Nie je preto dôvod, aby správca dane tieto osoby konfrontoval tak, ako to uviedol v podanej správnej žalobe žalobca.

20. Nie je možné úplne prisvedčiť žalobcovi ani ohľadne preverenia si svojho obchodného partnera, keď podľa vlastného tvrdenia zistil, že existuje, je platcom DPH, nepatrí medzi rizikové spoločnosti a koná za ňu zodpovedná osoba. Žalobca však ani len netvrdí, že by si overoval jeho skúsenosti, schopnosti realizovať svoj záväzok, nezaujímal sa o to, či realizuje svoj zmluvný záväzok prostredníctvom inej osoby, sám si neuchoval okrem zmluvy žiadne doklady o tom, akým spôsobom prebiehala realizácia záväzku, či schvaľoval nejaké grafické návrhy a podobne. Z judikatúry Súdneho dvora pritom vyplýva, že jej závery neznamenajú iba bezbrehú ochranu nároku na odpočet dane, ale predstavujú pre daňový subjekt aj povinnosť venovať zvýšenú pozornosť interným kontrolným mechanizmom. Je totiž vecou podnikateľského subjektu, aby v záujme minimalizácie podnikateľského rizika prispôbil svoju obchodnú činnosť konkrétnym podmienkam a pri dojednávaní obchodných kontraktov sa v rámci možností snažil dbať na bezproblémovosť svojich obchodných partnerov.

21. Správny súd záverom konštatuje, že správne orgány kvalifikovaným spôsobom spochybnili nárok žalobcu na odpočítanie dane zo spornej faktúry. Skutočnosti, ktoré sú uvedené v odôvodneniach ich rozhodnutí predstavujú vo svojom súhrne konkrétne, objektívne skutočnosti, ktoré spochybňujú realizáciu obchodu tak, ako bolo deklarované na spornej faktúre. Za tejto situácie bolo povinnosťou žalobcu predložiť, resp. označiť ďalšie dôkazy, ktoré by preukazovali jeho tvrdenia. Ak takéto dôkazy predložiť alebo označiť nevie, alebo neexistujú, dostáva sa žalobca do stavu dôkaznej núdze. Dôkazné bremeno daňového subjektu je možné vnímať aj ako jeho zodpovednosť za výsledok daňového konania s tým, že môžu obstať len tie daňové doklady, ktoré dorážajú skutočný stav veci. Pokiaľ voči skutkovému stavu takéto dôkazy neobstoja, je na daňovom subjekte, aby predložil iné dôkazy a pokiaľ ich nemá alebo nie je v jeho silách ho obstarat', alebo také dôkazy nemôžu objektívne existovať, znamená to neunesenie dôkazného bremena so všetkými jeho následkami.

22. S poukazom na všetky vyššie uvedené skutočnosti je správny súd toho názoru, že žalovaný vychádzal z dostatočne zisteného skutkového stavu, z ktorého vyvodil správne a logické skutkové závery a následne vec aj správne právne posúdil, pričom svoje skutkové aj právne závery vo svojom rozhodnutí riadne a dostatočne zdôvodnil. Z týchto dôvodov správny súd správnu žalobu ako nedôvodnú zamietol, tak ako je uvedené vo výrokovej časti tohto rozhodnutia (§190 SSP).

23. Žalovaný bol v konaní úspešný avšak náhradu trov konania si jednak neuplatnil a neboli ani zistené dôvody pre postup podľa § 168 SSP. Správny súd v zmysle uvedeného rozhodol tak, že v konaní úspešnému žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

24. Toto rozhodnutie prijal senát Krajského súdu v Trenčíne pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 veta prvá S.s.p., § 3 ods. 9 veta posledná zákona č. 757/2004 Z.z.).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je možné podať kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní odo dňa jeho doručenia prostredníctvom Krajského súdu v Trenčíne na Najvyšší súd Slovenskej republiky v Bratislave, písomne v dvoch vyhotoveniach. Zmeškanie tejto lehoty nie je možné odpustiť.

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

V kasačnej sťažnosti sa má popri všeobecných náležitostiach podľa § 57 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. (z podania musí byť zjavné ktorému správne mu súdu je určené, kto ho robí, ktorej veci sa týka, čo sa ním sleduje a musí byť podpísané) uviesť, proti ktorému rozhodnutiu smeruje, údaj, kedy bolo sťažovateľovi napadnuté rozhodnutie doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).