

Súd: Správny súd v Banskej Bystrici
Spisová značka: BB-76S/17/2023
Identifikačné číslo súdneho spisu: 6023200113
Dátum vydania rozhodnutia: 26. 03. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Silvia Zdráhalová Rúfusová
ECLI: ECLI:SK:SpSBB:2025:6023200113.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Banskej Bystrici, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Silvie Zdráhalovej Rúfusovej a členov senátu JUDr. Andrey Soukupovej (sudca spravodajca) a JUDr. Ing. Matúša Škarbalu, v právnej veci žalobcu: Chaban HSU, s.r.o., so sídlom Tajov 12, 976 34 Tajov, IČO: 36 649 741, právne zastúpený: Advokátska kancelária JUDr. Tomáš Rosina, s.r.o., so sídlom Kukučínova 20, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 47 246 731, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100776179/2023 zo dňa 13. marca 2023, takto

rozhodol:

I. Súd správnu žalobu zamietá.

II. Žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznáva.

odôvodnenie:

1. Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“ alebo „orgán verejnej správy prvého stupňa“), vykonal u žalobcu, ako u daňového subjektu, kontrolu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2018 (ďalej len „DzPPO“). Daňová kontrola bola ukončená dorúčením Protokolu č. 101766647/2022 zo dňa 15.06.2022 daňovému subjektu dňa 27.06.2022.

2. Vo vyrubovacom konaní správca dane rozhodnutím č. 102943665/2022 zo dňa 02.11.2022 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“) vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane 2 BB-76S/17/2023

v sume 33 171,60 Eur za zdaňovacie obdobie roka 2018 podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku, nakoľko vylúčil z daňových výdavkov: zaúčtované dodávateľské faktúry spoločnosti Topax, s.r.o., so sídlom Jedľová 8596/3, 821 07 Bratislava-mestská časť Vrakuňa, IČO: 51 141 027 (ďalej len „Topax, s. r. o.“) za čistiace a upratovacie práce v bytových domoch a za demontáž a montáž bytových jadier vystavené v období od 06.09.2018 do 27.12.2018 (spolu 27 faktúr – pozn. správneho súdu); zaúčtované dodávateľské faktúry spoločnosti BLUE-X, s. r. o., so sídlom Internátna 2, 974 04 Banská Bystrica, IČO: 47 601 795 (ďalej len „BLUE-X, s. r. o.“) za pomocné upratovacie a čistiace práce v bytových domoch v období od 29.03.2018 do 30.11.2018 (spolu 21 faktúr – pozn. správneho súdu); zaúčtované dodávateľské faktúry spoločnosti TEL-Q, s. r. o., so sídlom J.C.Hronského 10, 831 02 Bratislava-mestská časť Nové Mesto, IČO: 50 255 126 (ďalej len „TEL-Q, s. r. o.“) za montáž a demontáž bytových jadier v bytových domoch v období od 02.07.2018 do 30.07.2018 (spolu 8 faktúr – pozn. správneho súdu); zaúčtované dodávateľské faktúry spoločnosti Networks SK, s. r. o., so sídlom Karpatské námestie 10A, 831 06 Bratislava-mestská časť Rača, IČO: 50 220 730 (ďalej len „Networks SK, s. r. o.“) za montáž

a demontáž bytových jadier v bytových domoch v období od 03.10.2018 do 24.10.2018 (spolu 6 faktúr – pozn. správneho súdu).

3. Správca dane za účelom preverenia faktúr, vystavených spoločnosťou Topax, s. r. o., zaslal na adresu tejto spoločnosti výzvu č. 101978352/2021 zo dňa 19.10.2021 podľa § 26 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňového poriadku“), ktorá bola doručená dňa 02.11.2021. Predmetnou výzvou žiadal správca dane predložiť v lehote 20 dní odo dňa doručenia výzvy písomnosti, listiny a iné veci, ktoré môžu byť dôkazom pri správe daní a ktorými mala vyzvaná spoločnosť preukázať uskutočnenie fakturovaných služieb pre daňový subjekt. Spoločnosť Topax, s. r. o. na predmetnú výzvu nereagovala a požadované písomnosti, listiny a iné veci, ktoré môžu byť dôkazom pri správe daní správcovi dane nedoručila.

4. Správca dane nahliadnutím do dokumentov z daňovej kontroly spoločnosti Topax, s. r. o. zistil, že konateľ daňového subjektu A. B. (ďalej aj „konateľ“) na ústnom pojednávaní, konanom u správcu dane do zápisnice č. 101690040/2019 zo dňa 10.07.2019, na otázky správcu dane okrem iného uviedol, že so spoločnosťou Topax, s. r. o. už nespolupracuje, jednal so zamestnancom tejto spoločnosti, že tam bolo viac ľudí, oni sa striedali. Komunikoval s nimi jeho majster C. D. alebo E. F.. So spoločnosťou Topax, s. r. o. komunikoval asi C. D.. Spoločnosť Topax, s. r. o. vykonávala čistiace a upratovacie práce po výmene rozvodov vody, kanalizácie a plynu a s tým súvisiace demontáže zamurovaných bytových jadier, konkrétne išlo o odvoz demontovaného materiálu, stavebnej sute a kovového šrotu. Zmluva nebola uzavretá, objednávky neboli vystavené, práce boli vykonávané na základe ústnej dohody s konateľom alebo zamestnancom spoločnosti Topax, s. r. o. Na začiatku spolupráce so spoločnosťou Topax, s. r. o. komunikoval konateľ, neskôr podľa potreby majster. Na otázku správcu dane, akým spôsobom kontrolovali kvalitu vykonaných čistiacich a upratovacích prác odpovedal, že prostredníctvom pána D. a F., o preberaní vykonaných prác sa nevedli žiadne záznamy, cena bola stanovená dohodou po vykonaní prác. Úhrada za vykonané práce prebehla v hotovosti, peniaze
3 BB-76S/17/2023

odovzdával konateľ A. B.. Konateľ ďalej uviedol, že pána G., konateľa spoločnosti Topax, s. r. o. nepozná, že mu to nič nehovorí.

5. Správca dane uviedol, že z Protokolu č. 100721310/2020 zo dňa 25.03.2020 z daňovej kontroly DPH daňového subjektu Chaban HSU, s. r. o. za zdaňovacie obdobie november 2018 bolo zistené, že dňa 08.08.2019 bola u správcu dane spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní č. 101904200/2019, do ktorej konateľ daňového subjektu A. B. okrem iného uviedol, že dohoda na vykonávanie čistiacich a upratovacích prác bola uzavretá s pánom G. (krstné meno konateľ nevedel povedať), ktorý mal byť konateľom spoločnosti Topax, s. r. o. Ďalej uviedol, že peniaze on osobne odovzdával pánovi G., on tam bol šéf. Ďalej konateľ uviedol, že stretnutia a rokovania s dodávateľskou spoločnosťou Topax, s. r. o. sa prevažne konali na stavbách, na ktorých pre daňový subjekt táto spoločnosť realizovala dohodnuté práce. Za spoločnosť bol prítomný pán G., s ktorým bola uzavretá ústna dohoda o vykonávaní prác a na žiadosť ktorého boli faktúry uhrádzané v hotovosti priamo jemu do rúk.

6. Z vyššie uvedených zistení vyplynulo, že preverované skutočnosti v súvislosti s faktúrami, vystavenými spoločnosťou Topax, s. r. o., sa týkali aj montáže a demontáže bytových jadier na jednotlivých stavbách. Na preverovaných faktúrach od spoločnosti Topax, s. r. o. za montáž a demontáž bytových jadier je okrem adresy bytového domu uvedené len demontáž, montáž a práce v počte 1 ks. Z uvedeného dôvodu správca dane na ústnom pojednávaní s konateľom daňového subjektu A. B., z ktorého bola spísaná zápisnica č. 100124061/2022 zo dňa 20.01.2022, požadoval uviesť k jednotlivým faktúram rozpis prác súvisiacich s montážou a demontážou. Konateľ uviedol, že nie je dôvod robiť nejaký rozpis prác, že môže doložiť ponuky, resp. výkaz výmer, kde to vo väčšine prípadov figuruje, podľa adries uvedených na faktúrach. Na otázku správcu dane, či vykonával montáž a demontáž na uliciach, ktoré sú uvedené na jednotlivých faktúrach okrem spoločnosti Topax s. r. o. aj iný subjekt a ak áno, či vie uviesť jeho názov, ak ide o právnickú osobu alebo meno, ak ide o fyzickú osobu, nevedel na ústnom pojednávaní odpovedať, ale prisľúbil uvedené dodatočne doplniť. Na otázku správcu dane, kto konkrétne vykonával montáž a demontáž bytových jadier, či to boli zamestnanci spoločnosti Topax, s. r. o. alebo práce boli vykonávané prostredníctvom subdodávateľov, nevedel odpovedať, v akom vzťahu boli, pretože to neboli jeho ľudia. Na otázku správcu dane, aké stroje a mechanizmy boli použité pri výkone fakturovaných

prác, a to montáží a demontáží bytových jadier, či mal daňový subjekt uvedené mechanizmy k dispozícii alebo ich mal v prenájme, uviedol, že tam boli rôzne vysávače a iné čistiace stroje, ale bližšie sa o to nezaujímal, či boli vo vlastníctve alebo boli požičané, pretože ho to nezaujímal. Na otázku správcu dane, či vie predložiť preberacie, resp. odovzdávacie protokoly k vykonaným montážam a demontážam bytových jadier na jednotlivých stavbách, uviedol, že pokiaľ sa tá stavba realizovala cez Štátny fond rozvoja bývania, tak vie doložiť preberacie protokoly podpísané a potvrdené dozorom. Na otázku správcu dane, z akého dôvodu boli úhrady faktúr za montáž a demontáž bytových jadier na jednotlivých stavbách uskutočnené vždy v hotovosti v sume do 5 000,00 eur, a nie formou bankového prevodu, uviedol, že na základe požiadaviek firmy Topax, s. r. o. Chýbajúce doklady a odpovede na otázky položené konateľovi v zápisnici o ústnom pojednávaní č.

4 BB-76S/17/2023

100124061/2022 zo dňa 20.01.2022, na ktoré nevedel uviesť odpovede, prisľúbil zaslať dodatočne, a to e-mailom na e-mailovú adresu správcu dane.

7. Dňa 08.02.2022 boli daňovým subjektom doručené na e-mailovú adresu správcu dane niektoré podklady k doplneniu otázok v zápisnici o ústnom pojednávaní č. 100124061/2022 zo dňa 20.01.2022. Podľa vyjadrenia konateľa daňového subjektu A. B., preberacie protokoly, ktoré nedohľadali by mali byť súčasťou faktúry za vykonané práce. K preberacím protokolom správca dane uviedol, že protokoly majú uvedeného zhotoviteľa – daňový subjekt a zároveň objednávateľov uvedených na jednotlivých preberacích protokoloch, a to: - Vlastníci bytov a NP Chabenecká 1, 3 Banská Bystrica, - Spoločenstvo vlastníkov bytov – Vežiak J. Kráľa, - Vlastníci bytov a NP Severná 2, Banská Bystrica. Správca dane požadoval vo výzve k faktúram, vystaveným spoločnosťou Topax, s. r. o., predložiť dôkazy, ktoré by preukazovali reálne dodanie prác týmto dodávateľom. Konateľ k uvedenému uviedol, že dôkazom o vykonaní prác sú uhradené faktúry od správcov alebo spoločenstiev bytov. Preberacie protokoly nedokazujú, že práce boli vykonané práve spoločnosťou Topax, s. r. o.

8. Na požiadavku správcu dane vo výzve č. č. 100450639/2022 zo dňa 09.03.2022, aby uviedol, či vykonával montáž a demontáž na uliciach, ktoré sú uvedené na jednotlivých faktúrach vystavených spoločnosťou Topax, s. r. o. pre daňový subjekt okrem tejto spoločnosti aj iný subjekt a ak áno, či vie uviesť jeho názov, konateľ daňového subjektu A. B. uviedol, že montáže a demontáže vykonával aj iný subjekt, a to H. B. – CIMO, ale či spoločnosti Topax, s. r. o. niekto tieto práce vykonával v subdodávke, nevedel uviesť.

9. Správca dane v prvostupňovom rozhodnutí k spoločnosti Topax, s.r.o. uviedol, že v rámci výkonu daňovej kontroly snažil získať, čo najviac dôkazov. Jedným z nich mala byť svedecká výpoveď konateľa spoločnosti Topax, s. r. o. H. G., avšak ten dňa 20.06.2021 zomrel, a preto nebolo možné predvolať menovaného na výsluch svedka.

10. Správca dane nespochybnil, že práce uvedené na preverovaných faktúrach boli vykonané, ale neuznal vykonanie prác práve dodávateľom Topax, s. r. o. uvedeným na vystavených faktúrach. Na splnenie zákonných podmienok pre uplatnenie daňového nákladu nestačí len formálna deklarácia, čo znamená predloženie dokladov s predpísaným obsahom, ale musia byť splnené tri kritériá stanovené hmotno-právnym predpisom, a to – vecnosť, preukázateľnosť, zaúčtovanie, pričom preukázateľnosť nebola dodržaná. Podľa správcu dane daňový subjekt počas daňovej kontroly nepredložil relevantné dôkazy, že osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ na faktúrach a iných dokladoch, je identická s osobou, ktorá reálne dodala službu, čím neuniesol dôkazné bremeno, ktoré spočívalo na ňom. Naopak, správca dane svojimi zisteniami preukázal, že predmetné dodania nezodpovedajú fakturácii. Keďže daňový subjekt náklady v sume 46 200 Eur, podložené účtovne spracovanými prijatými faktúrami od spoločnosti Topax, s. r. o., vierohodne nepreukázal, čím nedodrжал podmienku preukázateľnosti, došlo k porušeniu § 2 písm. i), § 19 ods. 1, § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), a

5 BB-76S/17/2023

preto uvedená suma bola vylúčená z celkových nákladov. Suma 46 200 Eur je položkou zvyšujúcou výsledok hospodárenia podľa § 17 ods. 1 písm. b) a ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov.

11. Správca dane za účelom preverenia faktúr, vystavených spoločnosťou BLUE-X, s. r. o. zaslal na adresu tejto spoločnosti výzvu č. 101979206/2021 zo dňa 19.10.2021 podľa § 26 ods. 7 Daňového poriadku, ktorá bola doručená fikciou podľa § 31 ods. 4 Daňového poriadku dňa 25.10.2021 s poznámkou „adresát je neznámy“. Spoločnosť výzvu taktiež neprevzala a požadované písomnosti, listiny a iné veci, ktoré môžu byť dôkazom pri správe daní správcovi dane nedoručila.

12. Správca dane predvolal na výsluch svedka – I. J., bývalého konateľa spoločnosti BLUE-X, s. r. o., pričom predvolať sa mu ho podarilo až na niekoľký pokus. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 100426510/2020 zo dňa 13.02.2020, ktorá bola spísaná s I. J., konateľom spoločnosti BLUE-X, s. r. o. u správcu dane pre potreby výkonu inej daňovej kontroly, správca dane zistil, že konateľom spoločnosti BLUE-X, s. r. o. sa stal, pretože chcel podnikáť. Túto firmu veľmi dobre poznal, pretože konateľka bola jeho dcéra C. C.. Na otázku správcu dane, či prevzal pri vzniku funkcie konateľa účtovné a daňové doklady spoločnosti BLUE-X, s. r. o. a ak áno, od koho konkrétne, kedy a aké doklady boli prevzaté, uviedol, že nič neprevzal, boli tam ľudia, ktorí mali firmu pod kontrolou. Boli to nejakí občania Českej republiky, zo spoločnosti Onore Invest, s. r. o., Cejl 58/72, Zábrdovice, 602 00 Brno, Česká republika. Uviedol, že dcéra je bezúhonná a chcel, aby to tak zostalo, tak sa rozhodol, že spoločnosť BLUE-X, s. r. o. prevezme na seba, že už bol trestaný. Uviedol, že žiadne doklady spoločnosti nemá, nikdy ich nevidel a ani nemal k nim prístup. Koná v mene tejto spoločnosti ako nominovaný direktor, iba musí podpísať papiere, ktoré mu predložia – faktúry, objednávky, zmluvy. Na otázku správcu dane, či bola okrem neho oprávnená konať za spoločnosť BLUE-X, s. r. o. v období, keď bol jej jediným spoločníkom a konateľom ešte iná osoba, príp. osoby, alebo či splnomocnila alebo poverila spoločnosť BLUE-X, s. r. o. v tomto období nejakú fyzickú alebo právnickú osobu na zastupovanie spoločnosti, ak áno, aby uviedol meno osoby, časový a vecný rozsah tohto splnomocnenia, poverenia a dôvody udelenia splnomocnenia, poverenia a či vie udelené splnomocnenie, poverenie predložiť správcovi dane, uviedol, že dával u notára nejaké splnomocnenia, nevie aké a na aké úkony, že ich nemôže ani predložiť, že ich nemá k dispozícii. V čase, keď bola konateľkou jeho dcéra, splnomocnila ona jeho. On splnomocňoval zase ďalších, mená si nepamätal, boli ťažké D., K. L. je majiteľ BLUE-X, s. r. o. Nevedel uviesť hlavný predmet ekonomickej činnosti BLUE-X, s. r. o., v spoločnosti nič nefakturoval, on len podpisoval niektoré faktúry.

13. Správca dane ďalej uviedol, že dňa 22.02.2022 sa konal u správcu dane výsluch svedka I. J., ktorý v prevažnej väčšine zdaňovacieho obdobia 2018 vykonával funkciu konateľa so vznikom funkcie odo dňa 19.03.2018 až do súčasnosti. Z výsluchu svedka bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní č. 100357237/2022 zo dňa 22.02.2022. Za daňový subjekt sa na základe zaslaného upovedomenia o vypočutí svedka č. 100128884/2022 zo dňa 20.01.2022, ktoré bolo doručené elektronicky dňa 21.01.2022, na
6 BB-76S/17/2023

výsluch svedka nikto nedostavil, a teda daňový subjekt svoje právo zúčastniť sa výsluchu a klásť svedkovi otázky, stanovené v § 25 ods. 4 a § 45 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku, nevyužil. Pán I. J. uviedol, že o spoločnosti BLUE-X, s. r. o. nevie, že on robil manuálne, upozorňovali ho, že je len konateľ a bol rád, že niečo zarobil, nevedel o zamestnancoch, ale podľa neho boli, keď chceli GRID kartu na Sociálnu poisťovňu. On sa stretol s pánom B., nahlásil ľuďom, ktorí boli nad ním, že sa ide fakturovať a koľko sa ide fakturovať za vykonané práce, vystavili faktúry, priniesli ich, on ich odovzdal pánovi B. a on mu vyplatil peniaze, oni si povyplácali svojich ľudí. On robil, tak dostal tiež peniaze, vôbec nemal šajnu, čo je to byť konateľom. Spoločnosť BLUE-X, s. r. o. spolupracovala so spoločnosťou žalobcu, teraz už nespupracuje, spolupráca sa týkala upratovacích a pomocných prác. Zamestnanci správcu dane v priebehu výsluchu svedka predložili svedkovi k nahliadnutiu vystavené faktúry spoločnosťou BLUE-X, s. r. o. a položili mu otázku, či vystavil uvedené faktúry. Svedok uviedol, že on nič nevystavoval, podpísal ich preto, lebo mu bolo povedané, že je konateľ, tak to musí podpísať. On nevedel za akú firmu robí. Robili tam ich ľudia, oni si všetko zabezpečovali.

14. Správca dane následne zaslal daňovému subjektu výzvu s tým, aby sa vyjadril k spolupráci so spoločnosťou BLUE-X, s. r. o. Konateľ daňového subjektu A. B. uviedol, že firma BLUE-X, s. r. o. dodala pomocné upratovacie a čistiace práce a spolupráca bola uzavretá ústne, za spoločnosť BLUE-X, s. r. o. vystupoval pán J. a za daňový subjekt pán B.. Na otázku správcu dane, akým spôsobom bola zo strany spoločnosti BLUE-X, s. r. o. preukázaná spôsobilosť dodať služby uvedené na vystavených faktúrach,

ako si daňový subjekt overoval, že spoločnosť BLUE-X, s. r. o. bude mať dostatok ľudí na vykonanie fakturovaných prác ako i technické prostriedky, ktoré bude využívať pri vykonávaní prác, uviedol, že keďže sa jednalo o upratovacie práce, nepovažoval za potrebné overovať odbornú spôsobilosť pána J. a jeho zamestnancov, resp. spolupracovníkov. Nakoľko nemal daňový subjekt v minulosti s výkonom prác od pána J. problémy, nepovažoval za potrebné si overovať počet jeho pracovníkov. Spolupráca s pánom J. trvala niekoľko rokov a nepovažoval za potrebné zisťovať, či faktúry, ktoré mu pán J. predkladá sú za firmu BLUE-X, s. r. o. alebo od nejakej inej firmy, nakoľko ho zaujímalo hlavne to, či požadované práce boli vykonané včas a v požadovanej kvalite. S pánom J. v súčasnosti nespolupracuje. Ďalej v odpovedi na výzvu uviedol, že na cene za vykonané práce sa dohodli ústne a cena za prácu bola, podľa jeho názoru, adekvátna.

15. Správca dane vyhodnotil výsluch svedka I. J., ktorý o fungovaní spoločnosti BLUE-X, s. r. o., v ktorej vykonával funkciu konateľa v čase, keď boli vystavené preverované faktúry nemal vedomosť, jeho odpovede boli všeobecného charakteru, neuviedol žiadne konkrétne skutočnosti, ktoré by boli podložené dôkazmi. Odpovede konateľa daňového subjektu A. B. na výzvu boli taktiež všeobecného charakteru, firmu BLUE-X, s. r. o., ktorá mala, podľa jeho vyjadrenia, vykonávať upratovacie a čistiace práce uvedené na faktúrach, si daňový subjekt nijako nepreveroval, o čom svedčí aj fakt, že u spoločnosti BLUE-X, s. r. o. došlo k zmene sídla. Faktúry vyhotovené aj za iné preverované spoločnosti ako Topax, s. r. o., Networks SK, s. r. o., TEL-Q, s. r. o. a aj BLUE-X, s. r. o. boli identické, čo sa týka formy, tvaru písma, rozloženia textov a aj tvaru pečiatky, pritom išlo o rôzne
7 BB-76S/17/2023

podnikateľské subjekty, ktoré mali iných konateľov, čo nasvedčuje, že faktúry boli vystavované účelovo. Správca dane nespochybnil, že práce, uvedené na preverovaných faktúrach, boli vykonané, ale neuznal vykonanie prác práve dodávateľom uvedeným na vystavených faktúrach. Vystavené faktúry od preverovaného dodávateľa ešte neznamenajú, že k vykonaným prácam, dodávateľom na nich uvedeným, reálne aj došlo. Podľa správcu dane faktúra musí odzrkadľovať skutočné vykonanie prác a musí sa viazať ku konkrétnemu dodávateľovi, ktorý práce mal aj vykonať.

16. Daňový subjekt počas daňovej kontroly nepredložil relevantné dôkazy, že osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ na faktúrach a iných dokladoch, je identická s osobou, ktorá reálne dodala službu, čím neuniesol dôkazné bremeno, ktoré spočívalo na ňom. Naopak, správca dane svojimi zisteniami preukázal, že predmetné dodania nezodpovedajú fakturácii. Keďže daňový subjekt náklady v sume 62 510 Eur, podložené účtovne spracovanými prijatými faktúrami, vierohodne nepreukázal, čím nedodrжал podmienku preukázateľnosti, došlo k porušeniu § 2 písm. i), § 19 ods. 1, § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, a preto uvedená suma bola vylúčená z celkových nákladov. Suma 62 510 Eur je položkou zvyšujúcou výsledok hospodárenia podľa § 17 ods. 1 písm. b) a ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov.

17. Správca dane za účelom preverenia faktúr, vystavených spoločnosťou TEL-Q, s. r. o. zaslal na adresu tejto spoločnosti výzvu podľa § 26 ods. 7 Daňového poriadku, ktorá bola doručená fikciou podľa § 31 ods. 4 Daňového poriadku dňa 27.10.2021 s poznámkou „adresát je neznámy“. Spoločnosť výzvu taktiež neprevzala a požadované písomnosti, listiny a iné veci, ktoré môžu byť dôkazom pri správe daní správcovi dane nedoručila. Následne správca dane na adresu konateľa spoločnosti uvedenú vo Výpise z Obchodného registra Okresného súdu Bratislava I, oddiel: Sro, vložka číslo: 120294/B E. M. H., D. XX, XXXX F., J., predvolanie na ústne pojednávanie č. 102203537/2021 zo dňa 09.11.2021. Ústne pojednávanie v súvislosti s výkonom daňovej kontroly, vykonávanej u daňového subjektu, sa malo uskutočniť dňa 13.01.2022 o 13:00 hod. na Daňovom úrade Banská Bystrica, pobočka Brezno, Laskomerského 14, č. dverí 216. Zásielka bola doručená fikciou podľa § 34 ods. 3 Daňového poriadku dňa 30.11.2021.

18. Správca dane zaslal v súvislosti s preverovanou spoločnosťou TEL-Q, s. r. o. daňovému subjektu podľa § 45 ods. 2 písm. e) Daňového poriadku výzvu na predloženie dôkazov č. 100450639/2022 zo dňa 09.03.2022, ktorá bola doručená elektronicky dňa 21.03.2022. V reakcii na výzvu konateľ daňového subjektu uviedol, že spoločnosť TEL-Q, s. r. o. dodala tieto práce, pričom spolupráca mala byť dohodnutá ústne s pánom J. (konateľom spoločnosti BLUE-X, s. r. o. – pozn. správneho súdu), pričom ako dôkaz o spoľahlivosti mala žalobcovi daná tá skutočnosť, že v minulosti s výkonom prác od pána J. nemal problémy. Uviedol, že nepovažoval za potrebné vystavovať preberací protokol za demontáže a montáže,

nakoľko v bytových domoch po ukončení dohodnutých prác boli s faktúrou vystavené a podpísané preberacie protokoly (ale len daňovým subjektom s vlastníkmi bytových domov za celé dielo).
8 BB-76S/17/2023

19. Keďže daňový subjekt náklady v sume 25 700 Eur, podložené účtovne spracovanými prijatými faktúrami, vierohodne nepreukázal, čím nedodrжал podmienku preukázateľnosti, došlo k porušeniu § 2 písm. i), § 19 ods. 1, § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, a preto uvedená suma bola vylúčená z celkových nákladov. Suma 25 700 Eur je položkou zvyšujúcou výsledok hospodárenia podľa § 17 ods. 1 písm. b) a ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov.

20. Správca dane za účelom preverenia faktúr vystavených spoločnosťou Networks SK, s. r. o., zaslal na adresu tejto spoločnosti podľa § 26 ods. 7 Daňového poriadku. Uvedená výzva bola doručená fikciou podľa § 31 ods. 4 Daňového poriadku dňa 27.10.2021 s poznámkou „adresát je neznámy“. Správca dane uvedenou výzvou žiadal predložiť v lehote 20 dní odo dňa doručenia výzvy písomnosti, listiny a iné veci, ktoré môžu byť dôkazom pri správe daní a ktorými mala vyzvaná spoločnosť preukázať uskutočnenie fakturovaných služieb daňovému subjektu. Spoločnosť Networks SK, s. r. o. uvedenú výzvu neprevzala a požadované písomnosti, listiny a iné veci, ktoré môžu byť dôkazom pri správe daní, správcovi dane nedoručila.

21. Správca dane zaslal v súvislosti s preverovanou spoločnosťou Networks SK, s. r. o. daňovému subjektu podľa § 45 ods. 2 písm. e) Daňového poriadku výzvu na predloženie dôkazov č. 100450639/2022 zo dňa 09.03.2022, ktorá bola doručená elektronicky dňa 21.03.2022. Konateľ daňového subjektu A. B. uviedol, že spoločnosť Networks SK, s. r. o. dodala tieto práce. Na otázku správcu dane, akým spôsobom bola uzavretá spolupráca so spoločnosťou Networks SK, s. r. o., kto vystupoval pri obchodných rokovaníach za spoločnosť Networks SK, s. r. o. a kto za daňový subjekt, uviedol, že spolupráca bola dohodnutá ústne s pánom J. a ním. Uviedol, že spoločnosť Networks SK, s. r. o. bude mať dostatok ľudí na vykonanie fakturovaných prác ako i technické prostriedky, ktoré bude využívať pri vykonávaní prác, a keďže sa jednalo o montáž a demontáž, nepovažoval si za potrebné overovať odbornú spôsobilosť pána J. a jeho zamestnancov, resp. spolupracovníkov, nakoľko v minulosti s výkonom prác od pána J. nemal problémy.

22. Keďže daňový subjekt náklady v sume 23 550 Eur, podložené účtovne spracovanými prijatými faktúrami, vierohodne nepreukázal, čím nedodrжал podmienku preukázateľnosti, došlo k porušeniu § 2 písm. i), § 19 ods. 1, § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, a preto uvedená suma bola vylúčená z celkových nákladov. Suma 23 550 Eur je položkou zvyšujúcou výsledok hospodárenia podľa § 17 ods. 1 písm. b) a ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov.

23. V závere prvostupňového rozhodnutia správca dane uviedol námietky žalobcu k protokolu z daňovej kontroly a zaujal k nim stanovisko .

24. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 100776179/2023 zo dňa 13.03.2023 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“), ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia zhrnul priebeh daňovej kontroly, zistenia a závery správcu dane. V zmysle ustanovenia § 45 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku žalovaný uviedol v napadnutom rozhodnutí vyjadrenie žalobcu k protokolu z daňovej kontroly a následne

9 BB-76S/17/2023

zhrnul podstatný obsah odvolania žalobcu proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane a k jednotlivým odvolacím námietkam zaujal stanovisko.

25. K zisteniam o dodávateľovi Topax, s. r. o. žalovaný uviedol, že žalobca nepredložil v priebehu daňovej kontroly a ani počas vyrubovacieho konania taký dôkaz, ktorý by jednoznačne a nezameniteľným spôsobom preukázal, že fakturované práce boli skutočne aj realizované tým dodávateľom a v takom rozsahu, ako je uvedené na faktúrach. Na preukázanie vykonaných prác spoločnosťou Topax, s. r. o. zo strany žalobcu nestačí len predloženie samotných faktúr a dokladov o ich úhrade, pretože technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad, prípadne ho upraviť podľa potreby. Taktiež predložené

harmonogramy prác výmeny zvislých rozvodov na jednotlivých stavbách, ktoré obsahujú názov a identifikačné údaje žalobcu, názov bytového domu, kde boli práce vykonávané a preberacie protokoly k niektorým stavbám nedokazujú, že práce boli vykonané práve spoločnosťou Topax, s. r. o. Podľa žalovaného nie je pravdivé tvrdenie žalobcu v odvolaní, že správca dane nemal dostatok dôkazov, že si je nie istý svojím záverom. Práve naopak, dokazovanie zo strany správcu dane obsahuje dostatok dôkazov na to, aby bol vyslovený záver, že fakturované práce neboli vykonané práve dodávateľom uvedeným na preverovaných faktúrach, a to spoločnosťou Topax, s. r. o. Dôkazy preukazujúce opak správcu dane podrobne uviedol a vyhodnotil v protokole a v prvostupňovom rozhodnutí. Na základe uvedených skutočností, dospel k záveru, že žalobca nesplnil podmienky na uznanie nákladov za montáž a demontáž bytových jadier, fakturovaných spoločnosťou Topax, s. r. o. v celkovej sume 46 200 Eur do daňových výdavkov (nákladov), ktoré sú stanovené v zákone o dani z príjmov, a to podmienku preukaznosti, t. j. nebolo preukázané, že tieto práce táto spoločnosť pre daňový subjekt reálne vykonala a podmienku vecnosti, t. j. neslúžili na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov žalobcu.

26. K spoločnosti BLUE-X, s. r. o. žalovaný uviedol, že žalobca nepredložil v priebehu daňovej kontroly a ani počas vyrubovacieho konania taký dôkaz, ktorý by jednoznačne a nezameniteľným spôsobom preukázal, že fakturované práce boli skutočne aj realizované tým dodávateľom a v takom rozsahu, ako je uvedené na faktúrach. Na preukázanie vykonaných prác spoločnosťou BLUE-X, s. r. o. zo strany žalobcu nestačí len predloženie samotných faktúr a dokladov o ich úhrade, pretože technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad, prípadne ho upraviť podľa potreby. Ani preberacie protokoly k niektorým stavbám nedokazujú, že práce boli vykonané práve spoločnosťou BLUE-X, s. r. o. Odpovede konateľa žalobcu A. B. na výzvu správcu dane č. 100450639/2022 zo dňa 09.03.2022 boli všeobecného charakteru, firmu BLUE-X, s. r. o., ktorá mala, podľa jeho vyjadrenia, vykonávať upratovacie a čistiace práce uvedené na faktúrach si žalobca nijako nepreveroval, o čom svedčí aj fakt, že u spoločnosti BLUE-X s. r. o. došlo k zmene sídla. Správca dane nepostavil svoje závery, že práce uvedené na faktúrach neboli vykonané dodávateľskou spoločnosťou BLUE-X s. r. o., len na tom, že táto spoločnosť nereagovala na zaslanú výzvu č. 101979206/2021 zo dňa 19.10.2021 podľa § 26 ods. 7 Daňového poriadku, ktorá bola doručená fikciou dňa 25.10.2021 s poznámkou „adresát je neznámy“ a na informáciách o plnení, resp. neplnení si daňových povinností touto spoločnosťou (úradný záznam č. 100130346/2022 zo dňa 21.01.2022). Hlavným dôkazom bola svedecká výpoveď I. XX J./XX/XXXX

J., ktorému vznikla funkcia konateľa spoločnosti BLUE-X s. r. o. dňa 19.03.2018, teda vykonával túto funkciu v čase, keď boli vystavené preverované faktúry. Správca dane všetky dôkazy, získané v priebehu daňovej kontroly posúdil a riadne vyhodnotil, a to jednotlivo a vo vzájomných súvislostiach, čo uviedol podrobne v protokole aj rozhodnutí. Správca dane sa riadne vysporiadal aj s námietkami žalobcu, čo vyplýva zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 102834335/2022 zo dňa 19.10.2022, ktorej predmetom bolo prerokovanie pripomienok a dôkazov, predložených žalobcom k protokolu. Podľa žalovaného správca dane disponoval dostatkom dôkazov, na základe ktorých mohol vysloviť záver, že práce, ktoré boli uvedené na faktúrach, boli vykonané, ale nie dodávateľom BLUE-X s. r. o. Daňový subjekt nesplnil podmienky na uznanie nákladov za pomocné upratovacie, čistiace práce, fakturovaných spoločnosťou BLUE-X, s. r. o. v celkovej sume 62 510 Eur, do daňových výdavkov (nákladov), ktoré sú stanovené vo vyššie citovaných ustanoveniach zákona o dani z príjmov, a to podmienku preukaznosti, t. j. nebolo preukázané, že tieto práce táto spoločnosť pre daňový subjekt reálne vykonala a podmienku vecnosti, t. j. neslúžili na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov daňového subjektu.

27. K spoločnosti TEL-Q, s. r. o. žalovaný uviedol, že správca dane vo vyrubovacom konaní odmietol vypočúť na návrh žalobcu I. J. ako svedka v spojitosti so spoločnosťou TEL-Q, s. r. o., čo odôvodnil v zápisnici o ústnom pojednávaní č. 102834335/2022 zo dňa 19.10.2022 a to tým, že povinnosťou daňových orgánov nie je „automaticky“ vykonať všetky daňovým subjektom navrhnuté dôkazy. Výsluch svedka I. J., ktorý sa konal dňa 22.02.2022 u správcu dane, a z ktorého bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní č. 100357237/2022, bol vykonaný v súvislosti so spoločnosťou BLUE-X, s. r. o. Správca dane však touto svedeckou výpoveďou chcel poukázať na skutočnosť, že vyjadreniami I. J. nebolo vykonanie prác touto spoločnosťou pre daňový subjekt preukázané, keď ani nevedel, že je konateľom nejakej spoločnosti, on len robil manuálne a jeho podstata bola, že zarobil nejaké peniažky, faktúry nevystavoval, podpísal ich preto, lebo mu to bolo povedané, že je konateľ, tak to musí podpísať, on nevedel za akú firmu robí, že tam robili ich ľudia, oni si všetko zabezpečovali. Výsluch svedka I. J.

správca dane nevykonaj aj z dôvodu, že jeho vypočutie by neprispelo k zmene stanoviska správcu dane k vylúčeniu daňových nákladov na základe faktúr, vystavených spoločnosťou TEL-Q s. r. o. v roku 2018. Žalovaný uviedol, že správca dane odmietol vykonať výsluch I. J. ako svedka v spojitosti so spoločnosťou TEL-Q s. r. o. opodstatnene, pretože konateľom tejto spoločnosti v čase vystavenia preverovaných faktúr bol občan Bulharska Žalobca nepredložil v priebehu daňovej kontroly a ani počas vyrubovacieho konania taký dôkaz, ktorý by jednoznačne a nezameniteľným spôsobom preukázal, že fakturované práce boli skutočne aj realizované tým dodávateľom a v takom rozsahu, ako je uvedené na faktúrach. Na preukázanie vykonaných prác spoločnosťou TEL-Q, s. r. o. zo strany žalobcu nestačí len predloženie samotných faktúr a dokladov o ich úhrade, pretože technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad, prípadne ho upraviť podľa potreby. Odpovede konateľa žalobcu A. B. na výzvu č. 100450639/2022 zo dňa 09.03.2022 boli všeobecného charakteru a konateľ sa v nich vyjadroval v spojitosti s I. J., napriek tomu, že konateľom spoločnosti TEL-Q s. r. o. v čase vystavenia preverovaných faktúr bol občan Bulharska E. M. H.. Žalobca
11 BB-76S/17/2023

nesplnil podmienky na uznanie nákladov za montáž a demontáž bytových jadier, fakturovaných spoločnosťou TEL-Q, s. r. o. v celkovej sume 25 700 Eur, do daňových výdavkov (nákladov), ktoré sú stanovené vo vyššie citovaných ustanoveniach zákona o dani z príjmov, a to podmienku preukaznosti, t. j. nebolo preukázané, že tieto práce táto spoločnosť pre daňový subjekt reálne vykonala a podmienku vecnosti, t. j. neslúžili na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov daňového subjektu.

28. K zisteniam ohľadom spoločnosti Networks SK, s. r. o. žalovaný reagoval na obdobné odvolacie námietky žalobcu, ako pri spoločnosti TEL-Q, s. r. o. Správca dane vo vyrubovacom konaní opodstatnene odmietol vypočúť na návrh žalobcu I. J. ako svedka v spojitosti so spoločnosťou Networks SK, s. r. o., čo rovnako odôvodnil v zápisnici o ústnom pojednávaní č. 102834335/2022 zo dňa 19.10.2022, pretože konateľom tejto spoločnosti v čase vystavenia preverovaných faktúr bol občan M. M. A. a I. J. nebol nikdy konateľom a ani spoločníkom tejto spoločnosti. Na základe uvedených skutočností dospel k záveru, že žalobca rovnako nesplnil podmienky na uznanie nákladov za montáž a demontáž bytových jadier, fakturovaných spoločnosťou Networks SK, s. r. o. v celkovej sume 23 550 Eur, do daňových výdavkov (nákladov), ktoré sú stanovené vo vyššie citovaných ustanoveniach zákona o dani z príjmov, a to podmienku preukaznosti, t. j. nebolo preukázané, že tieto práce táto spoločnosť pre daňový subjekt reálne vykonala a podmienku vecnosti, t. j. neslúžili na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov daňového subjektu.

Správna žaloba – žalobné body

29. Správnu žalobou doručenu v zákonnej lehote, sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného a s ohľadom na žalobné námietky navrhol správne mu súdu, aby napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie správcu dane, zrušil. Zároveň si uplatnil nárok na náhradu trov konania.

30. Žalobca k spoločnosti Topax, s. r. o. za potrebné považoval zdôrazniť, že správca dane naliehavosť vypočutia svedka – pána H. G., t.j. vykonanie tohto procesného úkonu priznal, keď na str. 44 svojho rozhodnutia číslo: 102943665/2022 zo dňa 02.11.2022 uviedol, že „plánoval“ vypočúť tohto svedka, ale že kvôli jeho úmrtiu tento úkon vykonať nemohol. Namietal, že nebolo možné bez jeho vypočutia uzatvoriť daňovú kontrolu s konštatáciou, že dôkazy boli vyhodnotené v zmysle ust. § 3 ods. 3 Daňového poriadku. Podľa žalobcu na odvolacie námietky žalobcu v napadnutom rozhodnutí žalovaný nijak nereagoval. Z rozhodnutia tak správcu dane, ako aj samotného žalovaného sa tak žalobca vôbec nedozvedel, že či by prípadná výpoveď svedka H. G., ktorý by potvrdil dôvodnosť faktúr Topax, s. r. o. mala alebo nemala dopad na závery správcu dane (v kontexte už vykonaných dôkazov) a žalovaného. V tomto smere podľa žalobcu absentujú akékoľvek právne úvahy správcu dane a žalovaného, a preto sú ich rozhodnutia predčasné (t.j. nedošlo k vyhodnoteniu vzniknutej situácie, kedy najskôr správca dane považoval za potrebné vypočúť svedka H. G. a akonáhle zistil, že tento z objektívnych dôvodov nemôže vypočúť, tak správca dane „zrazu“ usúdil, že jeho výpoveď nie je potrebná, pričom sa s jej
12 BB-76S/17/2023

absenciou po materiálnej stránke nijako nevysporiadal). Ďalej namietal, že správca dane aj žalovaný na žalobcu prenášali zákonnú povinnosť spoločnosti Topax, s. r. o. viesť riadne účtovníctvo, čo nemá oporu

v žiadnom právnom predpise. Žalobca namietal, že predsa nemá žiadny dosah na iný podnikateľský subjekt a dodržiavanie jeho zákonných povinností. V závere správnej žaloby v časti o spoločnosti Topax, s. r. o. namietol, že vykonaným dokazovaním bolo preukázané, že práce boli na stavbách vykonávané aj zo strany H. B. – CIMO, teda boli reálne vykonané týmto subjektom, ako aj spoločnosťou Topax, s. r. o. Rozhodnutie správcu dane, ako aj následné rozhodnutie žalovaného tak bolo podľa žalobcu vydané v rozpore s ust. § 63 ods. 5 Daňového poriadku.

31. K spoločnosti BLUE-X, s. r. o. žalobca namietal, že žalovaný sa s jeho odvolacími námietkami vôbec nevysporiadal, pričom výslovne uviedol, že žalobca nezodpovedá za preberanie zásielok zo strany jeho dodávateľa a už vôbec nie za vedenie účtovníctva svojho dodávateľa. Nesúhlasil s vybavením týchto odvolacích námietok zo strany žalovaného tým, že konšatoval, že len samotné nepreberanie zásielok a nedisponovanie potrebnou dokumentáciou nebolo dôvodom pre závery správcu dane. Správca dane ani žalovaný nevysvetlili, na základe akého ustanovenia a akého právneho predpisu žalobca, ako kontrolovaný daňový subjekt, zodpovedá za preberanie zásielok dodávateľa a tiež za vedenie jeho účtovníctva (ako mu to vyčítal správca dane). Namietal, že on mal účtovníctvo, resp. príslušné dokumenty vedené v účtovníctve, ktoré riadne preukazovali existenciu vykonaných prác v zmysle vystavených faktúr, pričom za ne riadne zaplatil.

32. Žalobca namietal závery žalovaného ohľadom spoločnosti TEL-Q, s. r. o. Žalobca namietal postup správcu dane pri výsluchu pána I. J. (vypovedal výhradne v súvislosti so spoločnosťou BLUE-X, s. r. o.). Žalobca navrhol vypočutie tohto „kľúčového“ svedka správcu dane práve ku spoločnosti TEL-Q, s. r. o., pričom správca dane tento návrh odmietol. Zároveň žalobca namietal, že správca dane mal umožniť žalobcovi, aby tomuto svedkovi položil otázky ohľadne práve (t.j. nie len) spoločnosti TEL-Q, s. r. o. Preto mal podľa žalobcu správca dane akceptovať návrh žalobcu na vykonanie dôkazu, a to výsluchom svedka I. J..

33. Vo vzťahu k spoločnosti Networks SK, s. r. o. žalobca namietal, že správca dane pri svojich záveroch poukázal na nemožnosť doručovania zásielok spoločnosti Networks SK, s. r. o., ako aj na to, že konateľom spoločnosti bol M. - H. A. (trvale bytom Rumunsko). Závery správcu dane nemajú podľa žalobcu opodstatnenie a to z dôvodu, že sa kladie žalobcovi na ťarchu, že dodávateľ fakturovaných prác nepreberal zásielky, nekomunikoval (jeho štatutár) so správcou dane a tiež, že nedisponoval potrebnou dokumentáciou, a že teda každý podnikateľský subjekt je povinný si riadne viesť svoje účtovníctvo tak, aby mal v každej situácii dostatočné dôkazy na relevantné preukázanie, že k naplneniu predmetu fakturácie aj reálne došlo. Tak správca dane, ako aj žalovaný však k týmto námietkam žalobcu nedali žiadne vysvetlenie – odignorovali ich, nakoľko pre žalobcu zostáva stále nezodpovedaná otázka, prečo vyššie uvedená „nedostupnosť“, resp. „pasivita“ spoločnosti Networks SK, s. r. o. resp. jej konateľa, mala byť na ťarchu žalobcu. Nie je
13 BB-76S/17/2023

zrejme z akého ustanovenia a akého právneho predpisu takýto záver pre žalobcu vlastne vyplýva.

Vyjadrenie žalovaného k správnej žalobe

34. Žalovaný vo svojom vyjadrení k správnej žalobe zotrval na skutočnostiach a záveroch uvedených v žalobou napadnutom rozhodnutí. Zopakoval priebeh administratívneho konania a zistení z daňovej kontroly DzPPO za zdaňovacie obdobie roka 2018 a uviedol, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že deklarovaní dodávateľia Topax, s. r. o., BLUE-X, s. r. o., TEL-Q, s. r. o. a Networks SK, s. r. o. boli skutočnými dodávateľmi prác, a preto podľa neho správca dane postupoval správne, keď zo základu dane vylúčil náklady fakturované týmito dodávateľmi. Uviedol, že zahrnutím nákladov od dodávateľov do daňových výdavkov žalobca porušil § 2 písm. i), § 19 ods. 1 a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, a preto mu bol podľa § 17 ods. 1 písm. b) a ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov zvýšený výsledok hospodárenia za rok 2018.

35. Žalobca svoje právo podať vyjadrenie k vyjadreniu žalovaného (repliku) v zmysle § 106 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) nevyužil.

Posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov správnym súdom

36. Na základe zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov prešiel od 01.06.2023 výkon súdnictva z krajských súdov na správne súdy vo všetkých veciach, v ktorých je daná od 01.06.2023 právomoc správnych súdov, konkrétne aj z Krajského súdu v Banskej Bystrici, Krajského súdu v Trenčíne a Krajského súdu v Žiline na Správny súd v Banskej Bystrici. V dôsledku uvedeného je konanie pôvodne vedené na Krajskom súde v Banskej Bystrici pod sp. zn. 76S/17/2023 vedené na Správnom súde v Banskej Bystrici pod sp. zn. BB-76S/17/2023.

37. Správny súd v Banskej Bystrici, ako súd vecne príslušný podľa § 10 SSP a miestne príslušný podľa § 13 ods. 1 SSP, preskúmal správnu žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie, vrátane postupu, ktorý ich vydaniu predchádzal, v rozsahu a z dôvodov správnej žaloby (§ 134 SSP) a dospel k záveru, že správna žaloba žalobcu nie je dôvodná, preto ju podľa ust. § 190 SSP zamietol. Správny súd rozhodnutie vo veci verejne vyhlásil postupom podľa § 107 ods. 2 SSP dňa 26.03.2025, keďže žalobca v správnej žalobe výslovne uviedol, že nežiada nariadiť pojednávanie a žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe žalobcu taktiež uviedol, že nežiada nariadiť vo veci pojednávanie. Oznámenie o mieste a čase verejného vyhlásenia rozsudku bolo zverejnené na úradnej tabuli správneho súdu od 13.03.2025 do 28.03.2025.

38. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných
14 BB-76S/17/2023

prietahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

39. Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

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

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

42. Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

43. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

44. Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

45. Podľa § 1 ods. 1 zákona o dani z príjmov, tento zákon upravuje a) daň z príjmov fyzickej osoby alebo právnickej osoby (ďalej len „daň“), b) spôsob platenia a vyberania dane.

46. Podľa § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov, na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 pričom pri využívaní majetku, ktorý
15 BB-76S/17/2023

môže mať charakter osobnej potreby a s ním súvisiacich výdavkov (nákladov), je daňový výdavok uznaný len v pomernej časti podľa § 19 ods. 2 písm. t), v akej sa používa na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, ak tento zákon neustanovuje inak.

47. Podľa § 21 ods. 1 prvej časti vety zákona o dani z príjmov, daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady), ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom, aj keď tieto výdavky (náklady) daňovník účtoval.

48. Podstata žalobcových námietok spočívala v namietaní nesprávneho právneho posúdenia veci správcom dane, resp. žalovaným, nedostatočne zisteného skutkového stavu veci finančnými orgánmi a taktiež žalobca namietal nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného, nakoľko podľa žalobcu rozhodnutie neobsahuje vysporiadanie sa s námietkami žalobcu uplatnené v odvolacom konaní a taktiež absentujú úvahy daňových orgánov, ktoré mali ovplyvniť hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov finančnými orgánmi.

49. Správny súd v rámci súdneho prieskumu posudzoval opodstatnenosť tvrdení žalobcu, čo do porušenia, tak hmotnoprávných ako aj procesných predpisov. Správny súd konštatuje, že na proces daňovej kontroly, určovania a vyrubovania daňových povinností sa vzťahuje všeobecný daňový procesný predpis, ktorým je Daňový poriadok, pokiaľ zákon o dani z príjmov neupravuje inak (§ 1 ods. 1 a 2 Daňového poriadku). Vzhľadom na to, že daňové orgány postupujú v konaniach o jednotlivých druhoch daní na základe spoločného procesného predpisu, možno uplatňovať spoločné procesné daňové zásady a judikatúrne závery týkajúce sa procesného postupu podľa Daňového poriadku, pokiaľ osobitný predpis neupravuje inak, teda aj v konaní o dani z príjmov.

50. Správny súd poukazuje na Rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 1SfK/51/2021 zo dňa 17.02.2023, v zmysle záverov ktorého nárok daňovníka na uznanie uplatnených výdavkov viaže zákon na splnenie podmienok. Musí ísť o výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, ktorý je preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka a zároveň musí ísť o výdavok dostatočne preukázaný. Bezpodmienečné splnenie týchto podmienok zakladá nárok daňovníka na uznanie uplatnených výdavkov správcom dane (Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/32/2014 zo dňa 19.11.2015). Ak správca dane po vykonaní daňovej kontroly preukáže, že daňovník hodnoverným spôsobom nevie preukázať existenciu podmienok, ktoré sú pre uplatnenie tohto nároku zákonom stanovené, teda, že ide o výdavky, ktoré daňovník vynaložil na úhradu tovarov a služieb, a ich vecnú súvislosť, ako aj to, že tovar (služby) bol reálne dodaný a služby boli reálne uskutočnené, a to práve osobou (dodávateľom) uvedenou na faktúre, tak nespĺnil podmienky pre priznanie daňových výdavkov. Splnenie formálnej stránky na uplatnenie daňového výdavku, vyjadrené predloženými dokladmi, je síce jednou z podmienok, aby boli na základe týchto dokladov uznané daňové výdavky, tieto doklady však musia byť obrazom reálneho plnenia od reálneho dodávateľa uvedeného na daňových dokladoch a musia byť skutočne svojím účelovým určením potrebné na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov daňovníka v predmete jeho podnikania. Len formálne
16 BB-76S/17/2023

doloženie uskutočnenia obchodného prípadu faktúrou, prípadne dokladmi o úhrade, je bez preukázania skutočného vykonania služieb na daňové účely nepostačujúce.

51. Žalobca v žalobe namietal, že odôvodnenie rozhodnutia správcu dane a žalovaného nespĺňa náležitosti podľa ustanovenia § 63 Daňového poriadku, nakoľko v nich absentujú úvahy, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov a viedli k aplikácii právneho predpisu. Správny súd sa po oboznámení s obsahom

administratívneho spisu nestotožňuje s konštatovaním žalobcu v správnej žalobe, že rozhodnutia sa javia ako nepresvedčivé a nepreskúmateľné. Nesúhlasí ani s vyjadrením žalobcu, že žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí nijako nevysporiadal s odvolacími námietkami žalobcu. Správny súd zastáva názor, že sa jedná len o všeobecný nesúhlas žalobcu s argumentáciou žalovaného uvedenou v napadnutom rozhodnutí bez uvedenia konkrétnej námietky žalobcu, prečo by námietky žalobcu mali preukazovať nezákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného, prípadne prvostupňového rozhodnutia správca dane.

52. Z odôvodnenia vydaných rozhodnutí žalovaného aj správca dane vyplýva, ktoré skutočnosti boli podkladom na rozhodnutie a úvahy, ktorými vykonané dôkazy vyhodnotili a na základe ktorých dospeli k prijatému záveru. V dostatočnom rozsahu sa žalovaný vysporiadal aj s relevantnými odvolacími námietkami. Rozhodnutie žalovaného tak zodpovedá kritériám, ktoré sa vyžadujú v rámci požiadavky na spravodlivé konanie, poskytujúce dostatočnú mieru ochrany práv jeho účastníkov, vrátane práva na primerané odôvodnenie rozhodnutia, teda zrozumiteľnosť rozhodnutia a dostatok ním vyjadrených dôvodov podporujúcich samotný výrok ako jadro rozhodnutia. Správny súd pritom poukazuje na to, že orgán verejnej správy (obdobne ako správny súd) nie je povinný reagovať na všetky námietky účastníka konania. Ústavný súd SR v náleze zo dňa 10.07.2002 sp. zn. I. ÚS 56/01 konštatoval, že „rozhodnutie správneho orgánu musí uviesť relevantné a dostatočné dôvody, na základe ktorých bolo vydané. Rozsah tejto povinnosti sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia a musí sa posúdiť vo svetle okolností každej veci. Z hľadiska práva na súdnu a inú právnu ochranu v zmysle čl. 46 ods. 1 Ústavy s ohľadom aj na príslušnú judikatúru EŠLP (pozri napr. rozsudok G. M. v. Španielsko z 21.01.1999, § 26, týkajúci sa povinnosti súdov odôvodniť svoje rozhodnutia, však nemožno vyvodzovať, že dôvody uvedené správnym orgánom sa musia zaoberať zvlášť každým bodom, ktorý niektorý z účastníkov konania môže považovať za základný pre svoju argumentáciu“.

53. Správny súd zastáva názor, že na základe vykonaného dokazovania správca dane zistil skutkový stav v dostatočnom rozsahu, v procese dokazovania postupoval správne a v súlade s Daňovým poriadkom. Daňové orgány vo svojich rozhodnutiach dôkladne a rozsiahlo popísali zistený skutkový stav, popísali jednotlivé dôkazy, ktoré boli vyhodnocované správcami dane v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania, zároveň sa vysporiadali so všetkými relevantnými námietkami žalobcu. Zistené skutkové závery vytvárajú dostatočné východiská pre zaujatie právneho posúdenia veci, s ktorým sa správny súd stotožnil v celom rozsahu. Teda ani námietky žalobcu o nedostatočnom zistení skutkového stavu neboli dôvodné.

17 BB-76S/17/2023

54. V tejto súvislosti správny súd poukazuje na nedôvodnosť námietky žalobcu ohľadom nevysporiadania sa s nemožnosťou žalobcu preukázať vykonanie prác spoločnosťou Topax, s. r. o. výsluchom svedka H. G.. Správny súd mal z administratívneho spisu preukázané, že bývalý konateľ deklarovaného dodávateľa - spoločnosti Topax, s. r. o. zomrel dňa XX.XX.XXXX. Žalobca v správnej žalobe poukazoval na procesný postup správca dane v zmysle § 3 ods. 3 Daňového poriadku, ktorý uznal potrebu vypočuť uvedeného svedka. Správny súd uvádza, že podstatné pre posúdenie zákonnosti vykonaného dokazovania je to, či dôkaz predložený žalobcom bol do dokazovania orgánom verejnej správy zahrnutý a vyhodnotený jednotlivo a v súvislosti s ostatnými dôkazmi, resp. či bolo náležite odôvodnené, prečo finančné orgány navrhnutý dôkaz nevykonali, resp. ho odmietli vykonať. Odôvodnenie rozhodnutia tak žalovaného, ako aj správca dane obsahuje hodnotenie dôkazov v prvostupňovom aj v odvolacom konaní. Žalobca argumentoval, že výsluch svedka by preukázal tvrdenia žalobcu o dodaní služieb práve spoločnosťou Topax, s. r. o. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí podľa správneho súdu náležite odôvodnil nemožnosť vykonať výsluch svedka, keď uviedol: „Daňový subjekt poukazuje na taký dôkaz, o ktorom dopredu vie, že ho nie je možné vykonať z dôvodu úmrtia menovaného. Správca plánoval uskutočniť výsluch svedka H. G., konateľa spoločnosti Topax, s. r. o., a preto požiadal Operačné stredisko Kriminálneho úradu finančnej správy žiadosťou o poskytnutie informácií č. 100128432/2022 zo dňa 20.01.2022 o poskytnutie údajov o aktuálnom trvalom a prechodnom pobyte H. G., N. X. XXXX XX/XX, XXX XX K., dátum narodenia XX.XX.XXXX, ktorému vznikla funkcia konateľa spoločnosti Topax, s. r. o. odo dňa 25.05.2018. Správcovi dane bola doručená odpoveď pod spisovým č. 29297/2022, a to e-mailom, zaevidovaným pod č. 83625/2022 dňa 21.01.2022, v ktorej bol uvedený dátum úmrtia H. G. dňa 20.06.2021.“

55. Správny súd uvádza, že z administratívneho spisu nemal preukázanú dôvodnosť uvedenej námietky ani s ohľadom na tú skutočnosť, že konateľ žalobcu na výsluchu konanom v inej daňovej kontrole (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 101690040/2019 zo dňa 10.07.2019) uviedol, že pána H. G. nepoznal, hoci potvrdil spoluprácu so spoločnosťou Topax, s. r. o. Následne konateľ žalobcu na výsluchu konanom v inej daňovej kontrole žalobcu (daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2018 – pozn. správneho súdu) uviedol, že za spoločnosť Topax, s. r. o. konal s pánom G., ktorý mal byť prítomný pri uskutočňovaní deklarovaných služieb a mal mu platiť za dodanie služieb v hotovosti. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 100124061/2022 zo dňa 22.01.2022 mal správny súd preukázané, že konateľ žalobcu v súvislosti s preverovaním dodania služieb spoločnosťou Topax, s. r. o. nevedel uviesť, kto konkrétne vykonával montáž a demontáž bytových jadier v bytových domoch, pričom následne doručil správcovi dane elektronicky vyjadrenie, že montáže a demontáže vykonával aj iný subjekt – H. B. – CIMO, ale nevedel uviesť, či spoločnosti Topax, s. r. o. niekto tieto práce vykonával v subdodávke. Vzhľadom na uvedené vyjadrenia konateľa žalobcu správca dane, resp. žalovaný dospeli vo svojich rozhodnutiach ku správny záverom ohľadom spoločnosti Topax, s. r. o., pričom svoje rozhodnutia založili na neunesení dôkazného bremena žalobcu ohľadom nepreukázaní splnenia zákonných podmienok pre uplatnenie daňového nákladu, nakoľko predloženými faktúrami od spoločnosti Topax, s. r. o. žalobca nepreukázal dodržanie
18 BB-76S/17/2023

podmienok preukázateľnosti (že práce spoločnosť Topax, s. r. o. pre žalobcu reálne vykonala) a vecnosti (náklady neslúžili na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov žalobcu), čím došlo o porušení § 2 písm. i), § 19 a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov. Správny súd uvádza, že smrť svedka je objektívnou skutočnosťou, pre ktorú už výsluch nemožno vykonať, pričom závery daňových orgánov obstoja aj bez vykonania tohto dôkazu.

56. Za nedôvodnú správny súd považoval i námietku žalobcu, že sa žalovaný v napadnutom rozhodnutí nevyšporiadal s jeho námietkami vznesenými k záverom ohľadom spoločnosti BLUE-X, s. r. o. a spoločnosti Networks SK, s. r. o., keď žalobca namietal, že žalovaný mu kládol za vinu nepreberanie zásielok a vedenie účtovníctva spoločnosti deklarovaného dodávateľa, pričom mu nebolo vysvetlené, na základe akého ustanovenia právneho predpisu za uvedené žalobca zodpovedá. Z administratívneho spisu ani odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného však správny súd nemal preukázané uvedené tvrdenia žalobcu. Správca dane, resp. žalovaný vo svojich rozhodnutiach zhrnuli priebeh daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania, uviedli podstatný prednes konateľa žalobcu na konanom výsluchu a zároveň zistenia ohľadom spoločností BLUE-X, s. r. o. a Networks SK, s. r. o., ktoré na výzvy správcu dane zaslané počas daňovej kontroly DzPPO za rok 2018 nereagovali, pričom zásielky sa správcovi dane vrátili s poznámkou „adresát neznámy“. Správny súd sa stotožnil so závermi žalovaného uvedenými v napadnutom rozhodnutí, že nepreberanie zásielok a nedisponovanie potrebným účtovníctvom nebolo dôvodom pre závery správcu dane, ale len zistenia vykonaného dokazovania správcu dane pre celkové dokreslenie zisteného skutkového stavu. Žalobca počas daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania nepredložil relevantné dôkazy, ktoré by preukazovali reálne dodanie služieb uvedených na faktúrach od deklarovaných spoločností a opakovane uviedol, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno. Naopak správca dane svojimi zisteniami preukázal, že predmetné dodania nezodpovedali fakturácii, nakoľko podľa zákona o dani z príjmov neboli súčasne splnené tri podmienky, a to podmienka vecnosti, preukázateľnosti a zaúčtovania. Nakoľko žalobca nepreukázal podmienku preukázateľnosti ani vecnosti ohľadom nákladov od spoločností BLUE-X, s. r. o. a Networks, s. r. o. došlo k porušeniu ustanovení § 2 písm. i), § 19 a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov a náklady od týchto spoločností správca dane, resp. žalovaný rovnako správne vylúčili z celkových nákladov a tieto položky sú zvyšujúce výsledok hospodárenia podľa § 17 ods. 1 písm. b) a ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov.

57. Uvedený záver správneho súdu o zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného, ako aj prvostupňového rozhodnutia správcu dane, nezmení ani žalobná námietka žalobcu uvedená v správnej žalobe, ktorou namietal nevykonanie výsluchu pána I. J. k zisteniam ohľadom spoločnosti TEL-Q, s. r. o. Žalobca sa nestotožnil s nevykonaním výsluchu svedka I. J., nakoľko mal za to, že hoci bol pán I. J. vypočúvaný v priebehu daňovej kontroly k zisteniam ohľadom spoločnosti BLUE-X, s. r. o., správca dane nesprávnym procesným postupom nevypočul pána J. k zisteniam ohľadom spoločnosti TEL-Q, s. r. o. V prvom rade správny súd uvádza, že o výsluchu pána I. J. bol žalobca riadne upovedomený,

čo preukazujú doručky založené v administratívnom spise. Treba zdôrazniť, že výsluch pána I. J. sa konal dňa
19 BB-76S/17/2023

22.02.2022, ktorého sa žalobca nezúčastnil napriek doručeniu upovedomenia o výsluchu č. 100128884/2022 zo dňa 20.01.2022, ktoré bolo žalobcovi doručené elektronicky dňa 21.01.2022. Taktiež predchádzajúca výzva o upovedomení o výsluchu svedka I. J. č. 102502072/2021 zo dňa 13.12.2021 bola žalobcovi doručená dňa 31.12.2021. Prvý výsluch svedka bol stanovený na deň 18.01.2022 o 10:00hod. na Daňovom úrade Banská Bystrica, pobočka Brezno, avšak pre nečakané prekážky na strane svedka, ktoré oznámil v deň plánovaného výsluchu, k tomuto výsluchu nedošlo. O zmarení termínu výsluchu svedka I. J. bol telefonicky upovedomený konateľ žalobcu s tým, že uviedol, že na výsluch svedka ani nevycestoval. Z administratívneho spisu nemal správny súd preukázané tvrdenia žalobcu o absencii možnosti uplatnenia práva daňového subjektu klásť svedkovi otázky v zmysle ustanovenia § 45 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku. V rámci správnej žaloby ani počas odvolacieho konania žalobca neuviedol, aké skutočnosti mal svedok I. J. uviesť vo vzťahu k spoločnosti TEL-Q, s. r. o., ktorej konateľom nikdy nebol. Hoci bol pán I. J. odo dňa 19.03.2018 konateľom spoločnosti BLUE-X, s. r. o. jeho odpovede na otázky správcu dane boli len všeobecného charakteru, nemal vedomosť o ekonomickej činnosti spoločnosti, hoci vedel, že je jej konateľom, ale nevedel, čo znamená byť konateľom spoločnosti. Daňový subjekt nepredložil počas daňovej kontroly ani následného vyrubovacieho konania žiadne relevantné dôkazy, pričom samotné predloženie faktúr nie je postačujúce pre záver o dodržaní podmienok preukázateľnosti, vecnosti a zaúčtovania stanovené v zákone o dani z príjmov.

58. Správny súd poukazuje tiež na aktuálnu rozhodovaciu činnosť Ústavného súdu SR, ktorý sa v uznesení sp. zn. III. ÚS 453/2024-46 zo dňa 21.11.2024 zaoberal okrem iného aj námietkou sťažovateľky o nevykonaní dôkazov výsluchom svedkov, pričom Ústavný súd SR považoval za relevantné to, aby sťažovateľka preukázala aký vplyv na záver daňových orgánov by malo vykonanie týchto dôkazov, teda aký konkrétny podstatný záver by tento svedok uviedol a ako by sa situácia zmenila, ak by mala možnosť svedkovi klásť otázky a ktorá skutočnosť by sa objasnila, príp. zmenila v jej prospech (bod 35). V tu posudzovanej veci žalobca len konštatoval, že svedok nebol vypočutý vo vzťahu k inej spoločnosti, než tej, vo vzťahu ku ktorej bol ako konateľ u správcu dane už vypočutý. Takáto argumentácia je nedostatočne konkrétna, všeobecná, nepreukazujúca potrebu vykonania takéhoto dôkazu, najmä ak v kontexte všetkých dôkazov vyhodnotených jednotlivo a vo vzájomnej súvislosti je preukázaný záver daňových orgánov o nesplnení ani jednej z troch podmienok pre uznanie výdavkov v zmysle § 2 písm. i) a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov za daňový výdavok, teda podmienky preukázateľnosti, teda že daňovník musí vedieť preukázať, že výdavok skutočne vznikol, a práve v rozsahu v akom je uplatňovaný. Z odôvodnenia rozhodnutia tak žalovaného, ako aj správcu dane, vyplývajú dôvody, pre ktoré daňové orgány neuznali fakturované sumy za služby dodávateľov za daňový výdavok, a to v dôsledku dôkaznej núdze žalobcu preukázania oprávnenosti uplatnenia tohto daňového nároku. V prejednávanom prípade bola preukázaná správnosť záverov daňových orgánov, že žalobca nepreukázal, že výdavky vznikli vo fakturovaných sumách, a teda nebola splnené podmienka vecnosti a preukázateľnosti v zmysle zákona o dani z príjmov.

20 BB-76S/17/2023

59. Z uvedených dôvodov dospel správny súd k záveru o nedôvodnosti správnej žaloby, a preto ju podľa § 190 SSP zamietol.

60. Žalobca nebol v konaní pred správnym súdom úspešný, preto mu správny súd nepriznal právo na náhradu trov konania podľa § 167 ods. 1 SSP a contrario.

61. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Tento rozsudok nadobúda právoplatnosť uplynutím lehoty 30 dní od doručenia rozsudku alebo podaním kasačnej sťažnosti proti tomuto rozsudku (§ 145 ods. 2 písm. a/ SSP v znení do 30.06.2023).

Proti tomuto rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť (§ 438 ods. 1 SSP, § 439 ods. 1 SSP a § 439 ods. 3 SSP a contrario), ktorá má odkladný účinok (§ 446 ods. 2 písm. a) SSP v znení účinnom do 30.06.2023).

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

Podľa § 445 ods. 1, 2 SSP, (1) v kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť

a) označenie napadnutého rozhodnutia,

b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené,

c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"),

d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

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

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

(2) Povinnosti podľa odseku 1 neplatia, ak

a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa,

b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d),

c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.