

Súd: Krajský súd Nitra
Spisová značka: 11S/3/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4020200003
Dátum vydania rozhodnutia: 27. 04. 2021
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Marta Molnárová
ECLI: ECLI:SK:KSNR:2021:4020200003.4

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Nitre, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Marty Molnárovej a členiek senátu JUDr. Dany Kálnayovej a JUDr. Lenky Kostolanskej, v právnej veci žalobcu: ViOn-ENERGO, s.r.o., Továrnská 64, Zlaté Moravce, IČO: 46 067 370, zastúpeného právnym zástupcom: JUDr. Vlastimil Petřek, PhD., Námestie sv. Egídia 6/11, Poprad, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o správnej žalobe zo dňa 03. 01. 2020 proti rozhodnutiu žalovaného č. 102479511/2019 zo dňa 31. 10. 2019, takto

rozhodol:

Súd žalobu **z a m i e t a**.

Žalovanému súd právo na náhradu trov konania **n e p r i z n á v a**.

o d ô v o d n e n i e :

I.

1. Z predloženého administratívneho spisu žalovaného i správcu dane súd zistil a mal za preukázané, že dňa 14. 08. 2017 bolo realizované oznámenie o daňovej kontrole - dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017 u daňového subjektu - žalobcu. Zároveň bolo žalobcovi oznámené, že daňová kontrola začne dňa 13. 09. 2017 o 9.00 hod. a bude vykonávaná v priestoroch daňového subjektu, resp. po dohode so správcom dane. Oznámenie o daňovej kontrole daňový subjekt prevzal dňa 17. 08. 2017.

O začatí daňovej kontroly bol dňa 13. 09. 2017 spísaný úradný záznam.

2. Predmetom daňovej kontroly bolo zdaňovacie obdobie máj 2017, v rámci ktorého dňa 22. 06. 2017 podal žalobca daňové priznanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017, v ktorom deklaroval dodanie tovaru a služby podľa § 8 a § 9 zákona č. 222/2004 Z. z. vo výške 524.244,89 eur, z toho daň vo výške 104.848,98 eur. Zároveň si uplatnil odpočítanie dane celkom vo výške 100.196,64 eur a vlastnú daňovú povinnosť na úhradu určil sumou 4.652,34 eur.

3. Súčasne bol predložený prehľad daňových dokladov, ako aj sporné faktúry a to:

- Faktúra č. 2017/055, vyhotovená 05. 05. 2017, dodávateľ SAMEL TRADE, s.r.o., popis položky - diesel/sadz: 27102011/, množstvo 32.914 l, spolu na úhradu 33.177,31 eura. Súčasťou faktúry bol aj dodací list k faktúre (potvrdený SAMEL TRADE, s.r.o.), stáčací list (dodávateľ - BEATIFUL- SLOVAKIA), špecifikácia dodávky (logo a označenie OMV), príjem (faktúra) č. 666 (dodávateľ MAXCHEM),

- Faktúra č. 2017/052, vyhotovená 03. 05. 2017, dodávateľ SAMEL TRADE, s.r.o., popis položky - diesel/sadz: 27102011/, množstvo 32.902 l, spolu na úhradu 33.994,34 eura. Súčasťou faktúry bol aj dodací list k faktúre (potvrdený SAMEL TRADE, s.r.o.), stáčací list (dodávateľ - BEATIFUL- SLOVAKIA), špecifikácia dodávky (logo a označenie OMV), príjem (faktúra) č. 661 (dodávateľ SAMEL TRADE, s.r.o.),
- Faktúra č. 2017/056, vyhotovená 10. 05. 2017, dodávateľ SAMEL TRADE, s.r.o., popis položky - diesel/sadz: 27102011/, množstvo 32.739 l, spolu na úhradu 33.000,91 eura. Súčasťou faktúry bol aj dodací list k faktúre (potvrdený SAMEL TRADE, s.r.o.), stáčací list (dodávateľ - BEATIFUL- SLOVAKIA), špecifikácia dodávky (logo a označenie OMV), príjem (faktúra) č. 668 (dodávateľ MAXCHEM),
- Faktúra č. 2017/060, vyhotovená 16. 05. 2017, dodávateľ SAMEL TRADE, s.r.o., popis položky - diesel/sadz: 27102011/, množstvo 31.971 l, spolu na úhradu 31.919,84 eura. Súčasťou faktúry bol aj dodací list k faktúre (potvrdený SAMEL TRADE, s.r.o.), dodací list 0007998, ŠPZ vozidla - E., špecifikácia dodávky (logo a označenie OMV), príjem (faktúra) č. 673 (dodávateľ MAXCHEM),
- Faktúra č. 2017/061, vyhotovená 18. 05. 2017, dodávateľ SAMEL TRADE, s.r.o., popis položky - diesel/sadz: 27102011/, množstvo 32.127 l, spolu na úhradu 32.075,59 eura. Súčasťou faktúry bol aj dodací list k faktúre (potvrdený SAMEL TRADE, s.r.o.), dodací list 0008000, ŠPZ vozidla - E., špecifikácia dodávky (logo a označenie OMV), príjem (faktúra) č. 676 (dodávateľ SAMEL TRADE, s.r.o.),
- Faktúra č. 2017/062, vyhotovená 23. 05. 2017, dodávateľ SAMEL TRADE, s.r.o., popis položky - diesel/sadz: 27102011/, množstvo 32.176 l, spolu na úhradu 32.124,52 eura. Súčasťou faktúry bol aj dodací list k faktúre (potvrdený SAMEL TRADE, s.r.o.), dodací list 0008001, ŠPZ vozidla - E., špecifikácia dodávky (logo a označenie OMV), príjem (faktúra) č. 684 (dodávateľ MAXCHEM),
- Faktúra č. 2017/063, vyhotovená 29. 05. 2017, dodávateľ SAMEL TRADE, s.r.o., popis položky - diesel/sadz: 27102011/, množstvo 31.777 l, spolu na úhradu 32.031,22 eura. Súčasťou faktúry bol aj dodací list k faktúre (potvrdený SAMEL TRADE, s.r.o.), dodací list 0008003, ŠPZ vozidla - E., špecifikácia dodávky (logo a označenie OMV), príjem (faktúra) č. 688 (dodávateľ MAXCHEM),

4. Správca dane vykonal dožiadanie, a to za účelom preverenia požadovaných skutočností ohľadom daňového subjektu: SAMEL TRADE, s.r.o., SNP, Stará Turá, IČO: 44 489 269, pričom odpoveď mu bola doručená dňa 28. 02. 2018 a z nej okrem iného vyplynulo, že v zdaňovacom období máj 2017 má kontrolovaný daňový subjekt zaúčtované a v evidencii DPH zaevidované dodávateľské faktúry vystavené dvomi daňovými subjektami:

1/ spoločnosťou BRUQ, s.r.o., Šalviova 40, Bratislava,

2/spoločnosťou Beautiful Slovakia, s.r.o., Karpatské námestie 10A/7770, Bratislava.

Po spárovaní dodávateľských a odberateľských faktúr spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o. podľa kľúča, ktorý uviedol pán V., správca dane určil, že dodávateľom PHL pre SAMEL TRADE, s.r.o., bola v zdaňovacom období máj 2017 spoločnosť BRUQ, s.r.o.

5. Okrem toho bol spísaný úradný záznam zo dňa 21. 03. 2018 a to ohľadom zistených skutočností, v rámci ktorých KÚFS spísal dve zápisnice o podaní vysvetlenia s konateľom spoločnosti BRUQ, s.r.o., T. M. a tiež konateľom spoločnosti MOONLIGHT s.r.o. a spoločnosti Beautiful Slovakia, s.r.o., C. D., pričom T. M. v zápisnici dňa 03. 10. 2017 okrem iného uviedol, že v spoločnosti nepodnikal s ničím, ani tam nedoplnil žiadny predmet podnikania, kúpil ju len za účelom ďalšieho predaja. Nemal vedomosť o tom, že spoločnosť BRUQ, s.r.o. niečo predávala alebo kupovala. Nikomu nechal žiadnu plnú moc, osobe, ktorej predal spoločnosť odovzdal len EKR prístup na Daňový úrad. Za spoločnosť nevystavil žiadne faktúry. Nevie ako je možné, že v daňovom priznaní je uvedený nákup a predaj tovaru. Ohľadom žiadosti na CÚ dostal inštrukcie od kupujúceho, ktorý mu povedal, aby na CÚ ako dodávateľov PHM uviedol OMV Slovensko s.r.o. a Slovnaft, a.s. a spoločnosť SAMEL TRADE s.r.o. ako odberateľa. Zmluvy s nimi neuzatváral žiadne.

Následne v ďalšej zápisnici dodal, že si nepamätá, že by ako odberateľa uviedol spoločnosť SAMEL TRADE, s.r.o.

C. D. uviedol, že robí s kryptomenami a následne opísal predmetnú transakciu, ako aj jej financovanie. Dodal, že chodí vypomáhať do firmy K+V autosklo, odvádzajú mu odvody, je tam na dohodu. Záverom tiež uviedol, že neponúkol možnosť stať sa konateľom T. M..

6. Podaním zo dňa 19. 07. 2018 správca dane oznámil žalobcovi zistenia správcu dane počas výkonu daňovej kontroly pri daňovej kontrole dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017.

Žalobca následne zaslal k uvedenému vyjadrenie a to podaním zo dňa 19. 07. 2018.

7. Dňa 21. 08. 2018 bol spísaný protokol č. 101628658/2018 z daňovej kontroly, týkajúcej sa dane z pridanej hodnoty podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov - máj 2017, ktorý bol následne spolu s výzvou na vyjadrenie k zisteniam uvedeným v protokole doručený žalobcovi dňa 27. 08. 2018.

Z predmetného protokolu vyplýva, že správca dane vyhodnotil obchodné transakcie ako neoprávnené a nepreukázané na základe ústnych pojednávani bývalých konateľov spísaných Kriminálnym úradom finančnej správy, v dôsledku čoho došiel k vyčísleniu rozdielu vo výške 38.053,95 eura.

K protokolu sa písomne vyjadril žalobca a to podaním zo dňa 21. 08. 2018.

8. Vo vyrubovacom konaní bol vykonaný výsluch svedka - T. M. (bývalý konateľ spoločnosti BRUQ, s.r.o.), pričom o výsluchu bol upovedomený aj žalobca (07. 09. 2018), ako aj bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 01. 10. 2018, v rámci ktorej svedok odpovedal rozdielne a potvrdil spoluprácu so spoločnosťou SAMEL TRADE, s.r.o., avšak listiny neodovzdal žiadne a to ani dodatočne.

9. O prerokovaní pripomienok bol spísaný úradný záznam zo dňa 30. 11. 2018 a to z dôvodu, že dňa 29. 11. 2018 sa mal na základe predvolania dostaviť konateľ žalobcu za účelom prerokovania pripomienok k protokolu. Daňový subjekt sa na ústne pojednávanie nedostavil, svoju neúčasť vopred ospravedlnil.

10. Rozhodnutím č. 102552599/2018 zo dňa 11. 12. 2018 správca dane podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov vyrubil daňovému subjektu - žalobcovi rozdiel dane v sume 38.053,95 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017.

11. Proti tomuto rozhodnutiu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, o ktorom žalovaný rozhodol rozhodnutím č. 100762302/2019 zo dňa 01. 04. 2019 tak, že podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, rozhodnutie Daňového úradu Nitra číslo 102552599/2018 zo dňa 11. 12. 2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, vyrubil rozdiel dane v sume 38.053,95 eura, na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017, daňovému subjektu - žalobcu zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Dôvodom tohto rozhodnutia bol nedostatočne zistený skutkový stav a nepreskúmateľné odôvodnenie rozhodnutia správcu dane.

12. Za účelom doplnenia dokazovania bol vypočutý B. V. (konateľ SAMEL TRADE, s.r.o.), o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 23. 05. 2019 a to aj za účasti žalobcu, pričom listiny neboli odovzdané žiadne.

13. Následne bolo doručené vyjadrenie žalobu vo veci rozhodnutia správcu dane spolu s prílohami (tabuľka údajov SLM a porovnanie údajov z účtovných uzávierok ČS, najpredávanejší tovar od 16. 03. 2016 do 14. 03. 2018, osvedčenie o akreditácii č. S-358, rozsah akreditácie, osvedčenie o akreditácii č. K-100, rozsah akreditácie, osvedčenie o akreditácii č. T-001, rozsah akreditácie, fotodokumentácia, protokoly č. 008-2015-02 o technickom stave a skúške tesnosti nádrže o objeme 50 m³, protokoly č. 007-2015-02 o technickom stave a skúške tesnosti nádrže o objeme 50 m³, návrh na uzavretie Zmluvy o poskytovaní metrologických služieb, zoznam meradiel).

14. Oboznámenie konateľa s výsledkami vyrubovacieho konania po odvolaní daňového subjektu sa uskutočnilo dňa 28. 06. 2019, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní a to za prítomnosti konateľa žalobcu.

15. Dňa 09. 07. 2019 bola správcovi dane doručená kópia rozhodnutia č. 102150282/2018 zo dňa 05. 11. 2018 vydaného Daňovým úradom Trenčín, ktorý podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov vyrubil daňovému subjektu SAMEL TRADE, s.r.o. rozdiel dane v sume 42.572,51 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017.

16. Rozhodnutím č. 101674941/2019 zo dňa 09. 07. 2019 správca dane podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov vyrubil daňovému subjektu - žalobcovi rozdiel dane v sume 38.053,95 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017.

V odôvodnení svojho rozhodnutia okrem iného uviedol, že na základe skutočností uvedených v odôvodnení dospel k záveru, v rámci ktorého spochybňuje skutočné dodanie tovaru na predmetných faktúrach od daňového subjektu SAMEL TRADE, s.r.o. z toho dôvodu, že nebolo preukázané, že uvedení dodávateľa dodali tovar podľa § 8 zákona č. 222/2004 Z. z., odberateľovi SAMEL TRADE, s.r.o., a tým nebolo preukázané, že tento daňový subjekt dodal tovar odberateľovi ViOn-ENERGO, s.r.o. Rovnako tak nebolo dodávateľovi preukázané dodanie tovaru podľa § 8 zákona č. 222/2004 Z. z., teda nemohla dodávateľovi vzniknúť daňová povinnosť podľa § 19 zákona č. 222/2004 Z. z., a ak nevznikla dodávateľovi pri dodaní tovaru daňová povinnosť podľa § 19 zákona č. 222/2004 Z. z., nemohlo odberateľovi vzniknúť právo na odpočítanie dane podľa ustanovenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., ak tovar nebol dodaný, odberateľ ViOn-ENERGO, s.r.o. nemohol odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb podľa ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z.

17. Aj proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím, opísaným v čl. II. tohto rozhodnutia.

II.

18. Žalobou napadnutým rozhodnutím žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, rozhodnutie Daňového úradu Nitra číslo 101674941/2019 zo dňa 09. 07. 2019, ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, vyrubil rozdiel dane v sume 38.053,95 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017 daňovému subjektu (ďalej aj „žalobcovi“) potvrdil.

19. Vo svojom odôvodnení žalovaný poukázal na skutkový stav veci, ako aj odvolacie dôvody a zhrnúc jednotlivé fakty uviedol, že daňový subjekt v podanom daňovom priznaní deklaruje, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z vyššie uvedených faktúr v zmysle ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. Uplatneniu tohto práva predchádza bezpodmienečné splnenie zákonných podmienok hmotnoprávnej povahy, ktorých nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby a ani pri dobromyseľnosti platiteľa. Právo odpočítať daň z tovarov a služieb podľa § 49 ods. 1 vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Ak je predmetom zdanieľného obchodu tovar, daňová povinnosť vzniká podľa § 19 ods. 1 dňom dodania tovaru. Dodanie tovaru podľa ustanovenia § 8 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. je nespochybniteľne spojené s prevodom práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom. Podľa ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a) platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, len daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7 a rovnako iba v prípade, ak je táto daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané. Vykonaným dokazovaním však skutočné dodanie tovaru v obchodnom reťazci BRUQ, s.r.o. - SAMEL TRADE, s.r.o. - daňový subjekt nebolo preukázané. Ak nedošlo k dodaniu tovaru v zmysle ustanovenia § 8 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., jednotlivým dodávateľom nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., a preto odberateľovi - daňovému subjektu, poslednému článku v tomto obchodnom reťazci, nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane v sume 38.053,95 eura podľa § 49 ods. 1 a nemal nárok si ho uplatniť podľa ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. Dodávateľovi (ako aj spoločnosti BRUQ, s.r.o.) vznikla povinnosť zaplatiť daň z dôvodu jej uvedenia vo faktúre podľa ustanovenia § 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z., čo potvrdil aj miestne príslušný správca dane spoločnosť SAMEL TRADE, s.r.o. Žalovaný súhlasil s názorom správcu dane, že ak neboli splnené zákonné podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane a daňový subjekt si toto právo aj napriek tomu uplatnil, konal potom v rozpore so zákonom č. 222/2004 Z. z. a správca dane bol plne oprávnený zistený rozdiel dane vyrubiť rozhodnutím. Za daných okolností si daňový subjekt uplatnil výhodu (právo na odpočítanie dane) bez toho, aby na uplatnenie tejto výhody mal zákonný nárok. Skutočnosť, že daňový subjekt nesúhlasí so závermi správcu dane, nie je dôvodom na to, aby správca dane prijal záver iný.

20. Žalovaný nepovažoval za oprávnenú námietku daňového subjektu, ktorý uviedol, že po začatí konania (zrejme daňovej kontroly) nemal vedomosť o „právnom pôdoryse“ v rámci ktorého bude správca dane vykonávať dokazovanie. Z predloženého spisového materiálu bolo zrejmé, že v priebehu celej daňovej kontroly i vyrubovacieho konania správca dane pri každom svojom úkone odkázal na ustanovenia zákona č. 563/2009 Z. z. Zákon č. 563/2009 Z. z. upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní. Už v oznámení o daňovej kontrole správca dane poučil daňový subjekt, že práva a povinnosti daňového subjektu pri výkone daňovej kontroly sú stanovené v § 45 zákona č. 563/2009 Z. z. Žalovaný konštatoval, že pri každom úkone, ak tak ustanovil zákon č. 563/2009 Z. z., správca dane poskytol daňovému subjektu poučenie o jeho právach a povinnostiach a v danom smere nedošlo k nezákonnému konaniu zo strany správcu dane. Daňový subjekt poskytol doklady a svoje tvrdenia a správca dane ich v priebehu dokazovania verifikoval. Dokazovanie bolo vedené v súlade s ustanovením § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. logicky a skutkovo nadväzne pri zachovaní súčinnosti s daňovým subjektom.

21. Ohľadom námietky s rozložením dôkazného bremena žalovaný uviedol, že ide o námietku procesného charakteru. Vychádzal pritom z toho, že ak si daňový subjekt ako platiteľ dane z pridanej hodnoty uplatnil konkrétne práva na základe zákona č. 222/2004 Z. z., musí byť schopný preukázať, že tieto práva boli uplatnené po splnení podmienok, ktoré tento zákon striktnie určuje. Sám daňový subjekt v podanom daňovom priznaní tvrdí, že je oprávnený uplatniť si právo na odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v nadväznosti na ustanovenie § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. z predložených faktúr za dodávku tovaru od uvedeného dodávateľa. Bolo teda zrejmé, že sám daňový subjekt musí preukázať, že právo na odpočítanie dane si uplatnil po splnení podmienok, ktoré sú v uvedených zákonných ustanoveniach definované. Všetky rozsudky, ktoré daňový subjekt vo svojom odvolaní uviedol, sa ustálili v názore, že skutočnosti vymedzené v § 49 ods. 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Žalovaný primárne zdôraznil, že daňový subjekt svoje právo na odpočítanie dane preukazuje najmä listinnými dôkazmi. K faktúram daňový subjekt predložil prílohy, na ktorých buď potrebné identifikácie chýbajú alebo sú uvedené zmätočne (stáčacie lístky, certifikáty - podrobný popis uvedený v odôvodnení). Príjem tovaru sa uskutočňoval na základe dokladov, na ktorých je dodávateľ označený ako „MAXCHEM“ (v piatich prípadoch zo siedmich). Uvedené nejasnosti daňový subjekt nevysvetlil. Dňa 23. 05. 2019 daňový subjekt osobne predložil správcovi dane dokument s názvom Vyjadrenie obchodnej spoločnosti ViOn-ENERGO, s.r.o. vo veci rozhodnutia Daňového úradu, v ktorom uviedol, že čerpacia stanica v Zlatých Moravciach má certifikované nádrže, je evidovaná na colnom úrade, výdajné stojany sú kontrolované, certifikované a následne plombované Slovenskou legálnou metrologiou n.o. Daňový subjekt navrhol vykonať kontrolu prietokomerov a následné odpísanie ich stavu za účasti Finančnej správy Slovenskej republiky a Slovenskej legálnej metrologie priamo na čerpacej stanici. Daňový subjekt mal za to, že je ľahko overiteľné množstvo nakúpeného/ prijatého minerálneho oleja (PHL) daňovým subjektom do jeho skladovacích nádrží a je rovnako ľahko overiteľné koľko PHL následne predal prostredníctvom čerpacej stanice v Zlatých Moravciach. Aj v odvolaní žalobca uviedol, že na základe takto vykonaného dokazovania by bolo možné zistiť pohyb, dodanie, prijatie a následnú distribúciu minerálneho oleja v uvedenom reťazci. Rovnako ako správca dane, tak i žalovaný bol toho názoru, že kontrola prietokomerov na čerpacej stanici nepreukazuje, že spoločnosť SAMEL TRADE s.r.o. dodala daňovému subjektu PHL v zdaňovacom období máj 2017 tak, ako to daňový subjekt tvrdí. Daňový subjekt teda v rámci svojho dôkazného bremena za účelom preukázania pravdivosti jeho tvrdení a oprávnenosti uplatneného práva na odpočítanie dane predložil listinné dôkazy, ktoré obsahujú zrejme nezrovnalosti a navrhol vykonať dôkazy, ktoré preukazujú realizáciu bežných činností čerpacej stanice, nepreukazujú však dodanie PHL od označeného dodávateľa v zdaňovacom období máj 2017. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Daňový subjekt je plne zodpovedný za svoje konanie. Je v záujme daňového subjektu, aby prijal všetky opatrenia na zabezpečenie toho, aby jeho plnenia boli považované za plnenia v dobrej viere. Skutočnosť, že na začiatku obchodného reťazca figuruje spoločnosť, ktorej cieľom nebolo riadne vykonávanie ekonomickej činnosti je fakt. Tento záver preukazujú všetky zistené skutočnosti. Spoločnosť SAMEL TRADE s.r.o. k výkonu svojej ekonomickej činnosti nepristupovala s potrebnou starostlivosťou. V nadväznosti na túto skutočnosť, bolo nutné zdôrazniť, že ani konateľ daňového subjektu napr. nemá vedomosť o tom, kto uzatvoril zmluvu so spoločnosťou SAMEL TRADE, s.r.o., nikdy sa toho času osobne nestretol s pánom V. (konateľom spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o.) a domnieva sa, že spolupráca s

uvedenou spoločnosťou bola ukončená z dôvodu straty licencie dodávateľa. Na tomto mieste žalovaný odkázal napr. na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/97/2009.

22. V závere odvolania žalobca namietal nesprávne vymedzený predmet dokazovania, k čomu žalovaný zdôraznil, že podľa § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. vedie dokazovanie správca dane. Správca dane neuznal daňovému subjektu právo na odpočítanie dane v sume 38.053,95 eur, ktoré si daňový subjekt uplatnil na základe faktúr vystavených spoločnosťou SAMEL TRADE, s.r.o. Opodstatnenosť uplatnenia tohto práva relevantne nepreukázal ani samotný daňový subjekt a nepotvrdzujú ho ani skutočnosti zistené správcom dane v priebehu dokazovania. Hodnotenie dôkazov bolo v zmysle ustanovenia § 3 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. plne v kompetencii správcu dane. Práve v súlade s touto zásadou správca dane vyhodnotil všetky predložené a získané dôkazy. Správca dane v súlade s uvedeným ustanovením použil v danej veci ako dôkaz aj zistenia vyplývajúce z iných daňových kontrol napr. daňová kontrola v spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o. Žalovaný k tomu dodal, že všetky takto použité dôkazy prispeli k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane.

III.

23. Podanou žalobou zo dňa 03. 01. 2020, doručenou súdu dňa 08. 01. 2020, sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo 102479511/2019 zo dňa 31. 10. 2019, ako aj rozhodnutia Daňového úradu Nitra číslo 101674941/2019 zo dňa 09. 07. 2019.

24. V podanej žalobe po opísaní stručného priebehu administratívneho konania a právneho stavu, v bode IV žaloby žalobca uviedol žalobné body, nasledovne:

V prvom rade poukázal na to, že prvostupňový daňový úrad nespochybňoval existenciu tovaru, pohonných látok prijatých žalobcom. Okrem toho mal za to, že je ľahko overiteľné množstvo nakúpeného/prijatého minerálneho oleja žalobcom do svojich skladovacích nádrží, a je rovnako ľahko overiteľné, koľko PHL následne predala prostredníctvom ČS ViOn na ulici Továrenská 64 v Zlatých Moravciach. Vytýkal, že správca dane sa s týmito dôkazmi nezaoberal argumentujúc tým, že nespochybňuje existenciu minerálneho oleja, ale spochybňuje dodávateľa SAMEL TRADE, s.r.o., pričom práve z týchto dôkazov a v spolupráci s colným úradom by podľa žalobcu bolo možné zistiť pohyb, dodanie, prijatie a následnú distribúciu minerálneho oleja v uvedenom reťazci.

K namietanej obozretnosti pri podnikaní uviedol, že posudzovanie rozhodnutí podnikateľského subjektu pri výkone jeho podnikateľskej činnosti je vždy problematické, pretože správca dane hodnotí rozhodovanie podnikateľského subjektu ex post. Nestotožnil sa s tvrdením, že nebol obozretný v podnikaní, pretože nemal nijaké vedomosti o subdodávateľovi svojho dodávateľa. Mal za to, že tieto skutočnosti nemal dôvod zisťovať a overovať. Čo sa týkalo toho, že štatutárny orgán musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu svojej podnikateľskej činnosti, ale aj o osobách, s ktorými obchoduje, správca dane musí jednoznačne preukázať, že postup daňového subjektu pri uzatváraní obchodu nebol v dobrej viere, pretože žiadny podnikateľ nezodpovedá za tzv. poctivé chyby.

K rozloženiu dôkazného bremena uviedol, že zatiaľ čo v prípade preukazovania vzniku práva na odpočítanie dane je právny pôdorys vymedzený preukázaním splnenia hmotnoprávných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH za predpokladu, že platiteľ disponuje faktúrou od dodávateľa podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, a teda ak ide o právny vzťah týkajúci sa dodávateľa SAMEL TRADE, s.r.o. a odberateľa - žalobcu zaťažuje dôkazné bremeno podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt - žalobcu. Dôkazné bremeno žalobcu sa však podľa neho nevzťahuje na preukázanie iných skutočností mimo tohto rámca a už vôbec nie na preukázanie skutočností týkajúcich sa subdodávateľov jeho dodávateľa. Na podporu poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/62/2016.

Iná situácia nastáva v prípade preukazovania zneužitia práva alebo účasti na daňovom podvode, kedy dôkazné bremeno leží jednoznačne na správcovi dane. Žalobca mal za to, že v prípade, ak správca dane pri preverovaní zdaniteľných plnení kontrolovaného daňového subjektu nespochybnil samotné

zdaniteľné plnenie, ale spochybňuje (sub)dodávateľa, je povinný zároveň preukázať, že kontrolovaný daňový subjekt vedel alebo aspoň mohol vedieť, že sa kúpou tovaru zúčastňuje podvodného konania. Preukázanie, že daňový subjekt participoval či už úmyselne alebo z vedomej neobanlivosti na takomto podvodnom konaní zaťažuje správcu dane. Inými slovami, dokazovanie zo strany správcu dane musí viesť najprv k preukázaniu, že došlo k podvodnému konaniu a následne dokazovanie musí viesť k preukázaniu účasti daňového subjektu na takomto podvodnom konaní. Poukázal pritom na rozsudok Súdneho dvora EÚ C-285/11 Bonik EOOD a ďalšie, ako aj rozsudky NS SR sp. zn. 7SŽ/124/01 a 7SŽ/131-137/01 a tiež Axel Kittel test.

K vykonanému dokazovaniu vytykal, že pri výsluchu B. V. dňa 23. 05. 2019 sa správca dane v otázke 12 a 13 dopytoval na dodávateľské spoločnosti, ktoré tovar dodali spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o., ale ďalej sa nedopytoval ďalších okolností vo vzťahu k vedomosti prítomného konania žalobcu o týchto subdodávateľov spoločnosti SAMEL TRADE s.r.o., dokonca za prítomnosti oboch konateľov nevykonal ich vzájomnú konfrontáciu, čo by prispelo k ďalšiemu objasneniu rozhodných okolností v danej právnej veci.

25. Záverom žalobca uviedol, že ak správca dane vychádzal z toho, že na začiatku reťazca figurovala spoločnosť, ktorej cieľom nebolo riadne vykonávanie ekonomickej činnosti, bolo potrebné ďalej preverovať vedomú účasť žalobcu na tomto reťazci za situácie, kedy príjem tovaru - pohonných látok nebol sporný. Totiž ak správca dane na mieste nepreveril príjem tovaru do čerpacej stanice v dátume uvádzanom na faktúrach, nepreveril stáčacie lístky, karty meradiel a potvrdenia o pretočení PHM z objemového prietokového meradla na kvapaliny od každého meradla jednotlivo, evidencie vedené žalobcom pre potreby daňového úradu, nepreveroval výdaj pohonných látok a v samotnom rozhodnutí uvedie, že nespochybňuje dodanie tovaru, je potrebné následne preverovať sub/dodávateľský reťazec a v prípade zistenia podvodu preveriť vedomosť žalobcu na tomto podvode a ak sa takáto vedomosť nepreukáže, je potrebné nárok na odpočet DPH uznať.

26. Vzhľadom k vyššie uvedenému mal žalobca za to, že zistenie skutkového stavu žalovaným bolo nedostačujúce pre riadne posúdenie veci, preto navrhol, aby súd vydal rozsudok, ktorým zruší rozhodnutie žalovaného číslo 102479511/2019 zo dňa 31. 10. 2019, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Nitra číslo 101674941/2019 zo dňa 09. 07. 2019 a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

IV.

27. Žalovaný vo svojom vyjadrení k žalobe sa v prvom rade vyjadril k procesnému postupu žalovaného i správcu dane, k skutkovej podstate veci a tiež k skutočnostiam uvedeným k žalobe, v rámci čoho uviedol, že správca dane viedol dokazovanie s cieľom vecne overiť pravdivosť tvrdení uvádzaných žalobcom a definoval formálne deklarovaný obchodný reťazec BRUQ, s.r.o., Bratislava, IČO 35788941 (ďalej „BRUQ, s.r.o.“) - SAMEL TRADE, s.r.o. - žalobca. Vykonaným dokazovaním však skutočné dodanie tovaru v obchodnom reťazci BRUQ, s.r.o. - SAMEL TRADE, s.r.o. - žalobca nebolo preukázané. Nebolo preukázané, že BRUQ, s.r.o., či SAMEL TRADE, s.r.o. deklarovaným tovarom vôbec nikdy disponovali ako jeho vlastníci. Ak nedošlo k dodaniu tovaru v zmysle ustanovenia § 8 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., jednotlivým dodávateľom nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., a preto odberateľovi - žalobcovi, poslednému článku v tomto obchodnom reťazci, nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a nemal nárok si ho uplatniť podľa ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. SAMEL TRADE, s.r.o. (ako aj spoločnosti BRUQ, s.r.o.) vznikla povinnosť zaplatiť daň z dôvodu jej uvedenia vo faktúre podľa ustanovenia § 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z., čo potvrdil aj miestne príslušný správca dane spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o. vykonanou daňovou kontrolou. Správca dane v závere dokazovania vyhodnotil všetky predložené a získané dôkazy a prijal záver, že právo na odpočítanie dane, ktoré si žalobca uplatnil na základe predložených faktúr, je neopodstatnené, nakoľko pri deklarovaných zdaniteľných plneniach neboli splnené podmienky uvedené v ustanovení § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a) v nadväznosti na ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. Z uvedeného dôvodu správca dane nepriznal žalobcovi v zdaňovacom období máj 2017 právo na odpočítanie dane v sume 38 053,95 eura. Žalovaný následne, v rámci odvolacieho konania, rozhodnutie správcu dane preskúmal a konštatoval, že rozhodnutie správcu dane a konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu je v súlade s požiadavkami

príslušných zákonných ustanovení. Stotožnil sa s postupom správcu dane a rovnako s jeho posúdením skutkového stavu veci. Správca dane postupoval v súlade so základnými zásadami správy daní a podľa všeobecne záväzných právnych predpisov. Chránil záujmy štátu a obcí a dbal pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Viedol dokazovanie a dbal, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie. Správca dane postupoval v úzkej súčinnosti so žalobcom a inými osobami a poskytol im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach. Získané dôkazy hodnotil podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo. Za daných okolností si žalobca uplatnil výhodu (právo na odpočítanie dane) bez toho, aby na uplatnenie tejto výhody mal zákonný nárok. Tento záver žalovaného preukazuje množstvo objektívnych skutočností, ktoré vyplývajú z predloženého administratívneho spisu a sú podrobnejšie popísané v rozhodnutí žalovaného.

28. Žalovaný po preštudovaní žaloby ďalej konštatoval, že žalobca vo svojej žalobe prezentuje najmä svoj nesúhlas so závermi správcu dane a žalovaného. Podľa názoru žalovaného však v danom smere neuvádzal nijaký relevantný dôkaz, ktorý by mal vplyv na výrok rozhodnutia žalovaného, či správcu dane. Žalobca opätovne uvádzal svoje názory, ktoré už v rovnakom rozsahu a obsahu prezentoval aj vo svojom odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane. Správca dane v danej veci vykonal dokazovanie. Všetky zistené skutočnosti, spôsob ich zistenia a vyhodnotenie dôkazov uviedol v odôvodnení svojho rozhodnutia a tieto skutočnosti vychádzajú z predloženého spisového materiálu. Žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane a bolo teda zrejmé, že s jeho závermi súhlasí. Sám žalovaný sa v tomto vyjadrení plne odvoláva na odôvodnenie svojho rozhodnutia v celom jeho kontexte. Bol toho názoru, že už v odôvodnení svojho rozhodnutia sa dostatočným spôsobom vysporiadal so všetkými zásadnými skutočnosťami, ktoré žalobca opätovne uvádza aj vo svojej žalobe. V danej veci je názor žalovaného nemenný a trvá na svojich záveroch. Žalobca v podanej žalobe neuviedol nijakú námietku, dôkaz, či argument, ktorý by preukazoval, že podanie žaloby je opodstatnené.

29. Ku konkrétnym žalobným námietkam žalovaný uviedol, že už v odvolaní žalobca namietal skutočnosť, že správca dane, ktorý vedie dokazovanie podľa § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. má po začatí konania vymedziť právny pôdorys veci, v rámci ktorého bude vykonávať dokazovanie, s čím úzko súvisí aj rozloženie dôkazného bremena medzi daňovým subjektom/účastníkom konania a správcou dane. Z predloženého spisového materiálu je však podľa názoru žalovaného absolútne zrejmé, že v priebehu celej daňovej kontroly i vyrubovacích konaní správca dane pri každom svojom úkone odkazuje na ustanovenia zákona č. 563/2009 Z. z., pričom už v oznámení o daňovej kontrole správca dane poučil žalobcu, že práva a povinnosti daňového subjektu pri výkone daňovej kontroly sú stanovené v § 45 zákona č. 563/2009 Z. z. Žalovaný preto konštatoval, že pri každom ďalšom úkone, ak tak ustanovil zákon č. 563/2009 Z. z., správca dane rovnako poskytol žalobcovi poučenie o jeho právach a povinnostiach, i o ustanoveniach procesného zákona, v zmysle ktorých postupoval. Zákon č. 563/2009 Z. z. právne vymedzuje nie len práva a povinnosti daňového subjektu a správcu dane pri daňovej kontrole a pri každom daňovom konaní (napr. aj vyrubovacie konanie a odvolacie konanie), ale aj „právny pôdorys veci, v rámci ktorého sa vykonáva dokazovanie“.

Ako vyplýva z rozhodnutia správcu potvrdeného rozhodnutím žalovaného, správca dane nepriznal žalobcovi právo na odpočítanie dane s odôvodnením, že pri deklarovaných zdaniteľných plneniach neboli splnené podmienky uvedené v ustanovení § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a) v nadväznosti na ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. Pre prijatie takéhoto záveru mal dostatok objektívnych dôvodov. Na základe všetkých uvedených skutočností správca dane získal oprávnené pochybnosti o tom, že tovar uvedený na predložených faktúrach bol skutočne dodaný, a to subjektom na nich označenom ako dodávateľ. O všetkých zistených skutočnostiach a spôsobe ich zistenia bol daňový subjekt oboznámený. Celý priebeh dokazovania bol vedený s cieľom preveriť pravdivosť tvrdení žalobcu a po nadobudnutí pochybností o ich pravdivosti, umožniť žalobcovi preukázať splnenie podmienok nevyhnutných pre vznik a uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa zákona č. 222/2004 Z. z. Spôsob dokazovania bol transparentný a jednoznačný. Dokazovanie bolo vedené v súlade s ustanovením § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. logicky a skutkovo nadväzne pri zachovaní súčinnosti so žalobcom.

Sám žalobca splnenie zákonných podmienok nevie preukázať. Dôvodom je aj skutočnosť, že k výkonu svojej ekonomickej činnosti nepristupoval s potrebnou starostlivosťou. Podľa žalobcu je posudzovanie rozhodnutí podnikateľského subjektu (obozretnosť v podnikaní) pri výkone jeho podnikateľskej činnosti vždy problematická, pretože správca dane hodnotí rozhodovanie podnikateľského subjektu ex post.

Tieto argumenty žalobcu však právne neobstoja. Žalovaný mal za to, že nie je v rozpore s bežnou podnikateľskou praxou mať dostatok informácií o svojom obchodnom partnerovi. Konateľ si nepamätá, kto uzatvoril zmluvu s dodávateľom, nikdy sa nestretol s konateľom dodávateľa a nevie s istotou povedať ani, aký bol dôvod ukončenia spolupráce. Žalovaný rovnako nevníma za problematické viesť dokladovú evidenciu dôsledne a to najmä s ohľadom na skutočnosť, že žalobca sa práve prostredníctvom týchto dokladov domáha priznania práva na odpočítanie dane. K faktúram žalobca predložil prílohy, na ktorých buď potrebné identifikácie chýbajú alebo sú uvedené zmätočne. Príjem tovaru sa uskutočňoval na základe dokladov, na ktorých je dodávateľ označený ako „MAXCHEM“ (v piatich prípadoch zo siedmich). Na štyroch „stáčacích lístkoch“ dodávateľ označený nie je vôbec a na troch je označený zmätočne. Uvedené nejasnosti žalobca nevysvetlil. Žalobca prevádzkuje čerpaciu stanicu, preto opakovane uviedol, že správca dane, ani žalovaný nemajú pochybnosti, že v priestoroch čerpacej stanice žalobca disponoval tovarom (PHL), ktorý dodával svojim odberateľom. V priebehu dokazovania však nebolo potvrdené, že tovar žalobcovi dodala spoločnosť SAMEL TRADE, s.r.o. tak, ako to deklaruje žalobca. Žalobca opätovne argumentuje, že čerpacia stanica v Zlatých Moravciach má certifikované nádrže, je evidovaná na colnom úrade, výdajné stojany sú kontrolované, certifikované a následne plombované Slovenskou legálnou metrológiou n. o. Žalobca navrhol vykonať kontrolu prietokomerov a následné odpísanie ich stavu za účasti Finančnej správy Slovenskej republiky a Slovenskej legálnej metrológie n. o. priamo na čerpacej stanici. Žalobca mal za to, že je ľahko overiteľné množstvo nakúpeného/prijatého minerálneho oleja (PHL) žalobcom do jeho skladovacích nádrží a je rovnako ľahko overiteľné koľko PHL následne predal prostredníctvom čerpacej stanice v Zlatých Moravciach. Žalovaný trvá na svojom závere, že kontrola prietokomerov na čerpacej stanici nepreukazuje, že spoločnosť SAMEL TRADE s.r.o. dodala žalobcovi PHL v zdaňovacom období máj 2017 tak, ako to žalobca tvrdí.

V danej veci však nebolo možné opomenúť ani zistenia u spoločnosti BRUQ, s.r.o. a SAMEL TRADE, s.r.o. Aj tieto skutočnosti svedčia o charaktere deklarovaných obchodných plnení. BRUQ, s.r.o. a SAMEL TRADE, s.r.o. nikdy nedisponovali a nemanipulovali s tovarom. Ich štatutárne orgány (konatelia) vypovedali v danej veci niekoľkokrát, pričom sa ich výpovede líšia, sú účelové a najmä nejasné. Žalobcovi bolo umožnené v súlade s ustanovením § 25 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. byť prítomný pri vypočutí svedka T. M. (BRUQ, s.r.o.) a B. V. (SAMEL TRADE, s.r.o.). Výsluchu pána M. sa za žalobcu nezúčastnil nikto. Pri výsluchu pána V. konateľ žalobcu nevyužil svoje právo priznané mu zákonom č. 563/2009 Z. z. v § 25 ods. 4 a pri ústnom pojednávaní svedkovi nepoložil nijakú otázku, ktorá by mohla ozrejmiť skutkový stav čo najúplnejšie. BRUQ, s.r.o. a SAMEL TRADE, s.r.o. nevykonávali skutočnú ekonomickú činnosť a nepodnikali v súlade s ustanovením § 2 ods. 1 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov. K takémuto záveru nedospel len správca dane a žalovaný, ale aj miestne príslušný správca dane spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o., ktorý ich konanie označil priamo za účelové s cieľom získať daňovú výhodu. Podľa jeho názoru sa SAMEL TRADE, s.r.o. stala súčasťou obchodných reťazcov, ktoré len formálne vykazovali dodanie tovaru bez ekonomického opodstatnenia. Na konci týchto reťazcov sa nachádzali ďalší údajní odberatelia (napr. žalobca), ktorí si následne neopodstatnene uplatnili právo na dopočítanie dane z takto deklarovaného dodania.

V zmysle ustanovenia § 45 ods. 2 písm. e) zákona č. 563/2009 Z. z. mal kontrolovaný daňový subjekt vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane povinnosť predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia. Každý daňový subjekt podľa ustanovenia § 24 ods. 1 písm. a) až c) zákona č. 563/2009 Z. z. preukazuje skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosť, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, skutočnosť, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania a tiež vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Z uvedeného vyplýva skutočnosť, že ak si žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty, uplatnil konkrétne práva na základe zákona č. 222/2004 Z. z., musí byť schopný preukázať, že tieto práva boli uplatnené po splnení podmienok, ktoré tento zákon striktné určuje. Sám žalobca v podanom daňovom priznaní tvrdí, že je oprávnený uplatniť si právo na odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v nadväznosti na ustanovenie § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. z predložených faktúr za dodávku tovaru od uvedeného dodávateľa. Je teda zrejme, že sám žalobca musí preukázať, že právo na odpočítanie dane si uplatnil po splnení podmienok, ktoré sú v uvedených zákonných ustanoveniach definované. Skutočnosti vymedzené v § 49 ods. 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. jednoznačne tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Žalobca v rámci svojho dôkazného bremena za účelom preukázania pravdivosti jeho tvrdení a oprávnenosti uplatneného práva na odpočítanie dane predložil listinné dôkazy, ktoré obsahujú zrejme nezrovnalosti

a navrhol vykonať dôkazy, ktoré preukazujú realizáciu bežných činností čerpacej stanice, nepreukazujú však dodanie PHL od označeného dodávateľa v zdaňovacom období máj 2017.

30. V závere vyjadrenia žalovaný dodal, že tak správca dane, ako aj žalovaný v procese daňovej kontroly, následných vyrubovacích konaní i odvolacích konaní postupoval v súlade s ustanoveniami zákona č. 563/2009 Z. z. Preto trval na výroku v žalobou napadnutom rozhodnutí žalovaného, i v rozhodnutí správcu dane, a navrhol, aby správny súd žalobu, ako bezdôvodne podanú, zamietol.

V.

31. Krajský súd v Nitre, ako súd vecne a miestne príslušný na konanie v predmetnej veci, viazaný rozsahom a dôvodmi podanej žaloby (ust. § 134 ods. 1, 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ďalej len "SSP") a vychádzajúc zo zisteného skutkového stavu, preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného zo dňa 31. 10. 2019, ako i konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, bez nariadenia pojednávania (nakoľko nebola splnená ani jedna z podmienok uvedených v ust. § 107 ods. 1 SSP na to, aby súd vec prejednal s nariadením pojednávania) a dospel k záveru, že podaná žaloba nie je dôvodná, a preto ju rozsudkom podľa § 190 SSP zamietol. Rozsudok v predmetnej veci správny súd verejne vyhlásil dňa 27. 04. 2021 v zmysle ust. § 137 ods. 4 SSP.

32. Podľa § 2, písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov účinnom do 31. 12. 2017 (ďalej len „zákon o DPH“), predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

Podľa § 8 písm. a/ zákona o DPH, dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnuteľné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska 5a) v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, 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.

Podľa § 49 ods. 1, 2, písm. a/ zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

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.

Podľa § 51 ods. 1, písm. a/, ods. 2 zákona o DPH, 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.

Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a), c) alebo písm. d) najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatňuje právo na odpočítanie dane, má doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo písm. d). Ak platiteľ nemá doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo písm. d) do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za posledné zdaňovacie obdobie

kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo písm. d). Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo.

33. Podľa § 3 ods. 1, 2, 3, 6, 8 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov účinnom do 31. 10. 2019, teda i v čase rozhodovania žalovaného (ďalej len „daňový poriadok“), 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.

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.

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.

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.

Právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d) pri správe daní je úzko spolupracovať so správcom dane.

Podľa § 24 ods. 1, 2, 3, 4 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, 2)
b/ skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
c/ vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

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.

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.

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.

Podľa § 25 ods. 4 daňového poriadku, ak vypovedá svedok, daňový subjekt alebo jeho zástupca má právo byť prítomný pri jeho vypočutí a klásť mu otázky. Správca dane je povinný o výsluchu svedka včas písomne vyznamenať daňový subjekt alebo jeho zástupcu.

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

34. Úlohou súdu bolo posúdiť správnosť postupu a právnych záverov daňových orgánov pri rozhodovaní o určení rozdielu na dani z pridanej hodnoty vo výške 38.053,95 eur za zdaňovacie obdobie máj 2017 a zistiť, či daňové orgány pri rozhodovaní v danej veci vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu pri vyslovení záveru, že žalobca nespĺnil zákonom stanovené podmienky pre vznik nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, pretože nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia v kontrolovanom zdaňovacom období zo strany ním deklarovaného dodávateľa v zmysle faktúr uvedených v bode 3 tohto odôvodnenia.

35. Medzi účastníkmi konania bolo sporné, či žalobcovi vznikol nárok na uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017 pri ním tvrdených dodávkach tovaru od dodávateľa - spoločnosti SAMEL TRADE s.r.o. podľa ním predložených faktúr. Žalobca v podanej žalobe poukazoval na to, že splnil všetky podmienky stanovené zákonom č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov na odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri dodaní tovaru spoločnosťou SAMEL TRADE s.r.o. Tvrdil, že v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania predložil potrebnú dokumentáciu od dodávateľa, v dôsledku čoho mal za to, že uniesol svoju dôkaznú povinnosť. Následne poukazoval na svoje ďalšie návrhy na doplnenie dokazovania a to vykonanie kontroly prietokomerov a následné odpísanie ich stavu za účasti Finančnej správy Slovenskej republiky a Slovenskej legálnej metrológie priamo na čerpacej stanici, čo však správca dane, ako ani žalovaný nevykonali, v dôsledku čoho namietal nesprávnu aplikáciu vyššie citovaných ustanovení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. V tomto smere poukazoval na nesprávne vykonanie výsluchu B. V. dňa 23. 05. 2019, ktorému správca dane nepoložil otázky ohľadom ďalších okolností vo vzťahu k vedomosti prítomného konateľa spoločnosti ViOn-ENERGO, s.r.o. o tých subdodávateľoch spoločnosti SAMEL TRADE s.r.o., dokonca za prítomnosti oboch konateľov nevykonali ich vzájomnú konfrontáciu, čo by prispelo k ďalšiemu objasneniu rozhodných okolností v danej právnej veci. Záverom vytýkal, že ak správca dane pri preverovaní zdaniteľných plnení kontrolovaného daňového subjektu nespochybnil samotné zdaniteľné plnenie, ale spochybňuje (sub)dodávateľa, je povinný zároveň preukázať, že kontrolovaný daňový subjekt vedel alebo aspoň mohol vedieť, že sa kúpu tovaru zúčastňuje podvodného konania. V tomto rozsahu vytýkal neunesenie dôkazného bremena správcom dane.

36. Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov stanovil pre dokazovanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty prísnejšie podmienky ako pri iných druhoch daní a tieto podmienky sú uvedené v ustanovení § 49 ods. 1, 2 písm. a/ ako i v ustanovení § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH. Jedná sa o hmotno-právne podmienky a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Vzhľadom na ľahkú zneužiteľnosť tohto nároku zákonodarca požaduje, aby platiteľ tejto dane, ktorý si podľa daňového priznania uplatňuje nárok na odpočítanie dane, bol schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované v daňových dokladoch, teda v tomto prípade na faktúrach uvedených v bode 3 tohto rozsudku vystavených spoločnosťou SAMEL TRADE s.r.o. pre žalobcu ako odberateľa. Z ustanovenia § 49 ods. 1 zákona o DPH jednoznačne vyplýva, že právo odpočítať daň z tovaru vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť inému daňovému subjektu. Toto v predmetnej veci znamená, že žalobca by si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty v prípade preukázaných dodávok tovaru, ktoré mu mal dodať ním uvádzaný dodávateľ, ktorý je platcom dane z pridanej hodnoty. V tomto smere podľa názoru súdu správca dane vykonali v potrebnom rozsahu dokazovanie, a to vyžiadanim si listinných dokladov, výsluchom svedkov ako i preverovaním spoločnosti, ktorá mala byť v zdaňovacom období máj 2017 dodávateľom žalobcu.

37. V priebehu daňovej kontroly žalobca predložil správcovi dane faktúry uvedené v bode 3 tohto rozsudku, ktoré sa týkali zdaňovacieho obdobia máj 2017, dodacie listy k týmto faktúram, ako i ďalšie listiny na preukázanie úhrad predmetných faktúr.

V tejto súvislosti však správny súd konštatuje, že predloženie uvedených dokladov - faktúr za zdaňovacie obdobie máj 2017 (i keď sú opatrené pečiatkou deklarovaného dodávateľa a podpisom) je však len jednou z podmienok pre uznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty, ale nie je tým ešte preukázaná realita a realizácia obchodnej transakcie podľa predložených faktúr, pretože technicky je dnes možné vyhotoviť akýkoľvek doklad a na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či plnenie deklarované v dokladoch bolo i reálne uskutočnené osobou, ktorá mala plnenie podľa dokladov realizovať. Teda akékoľvek

doklady bez reálneho preukázania zdaniteľného plnenia deklarovaným dodávateľom nie sú dôkazom o tom, že určité plnenie bolo i reálne uskutočnené osobou, ktorá mala plnenie dodať.

38. Vo vzťahu k uplatnenému nároku na odpočítanie dane správny súd tiež uvádza, že odpočítanie dane nenastáva „ex lege“, ale je oprávnením platiteľa dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou k preukázaniu zákonných podmienok na jeho uplatnenie. Ich splnenie je správca dane oprávnený preveriť daňovou kontrolou. Zákon č. 222/2004 Z. z. vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia.

Daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie DPH nepochybne dôkazným prostriedkom, ktorý podporuje tvrdenie daňového subjektu, že dodávateľ v doklade uvedený mu naozaj tovar alebo službu dodal. Je však akceptovateľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú reálne plnenie. V prípade, že zistené okolnosti nasvedčujú tomu, že takéto písomnosti naozaj odrážajú (a teda dokladujú) uskutočnené plnenie, je možné v nich obsiahnuté informácie považovať za relevantný, prípadne rozhodujúci dôkaz.

39. Vo vzťahu k dôkaznej povinnosti daňového subjektu je nutné uvedomiť si postavenie správcu dane v daňovom konaní, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, vykonáva dôkazy a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustalať zistený skutkový stav. Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, ktorého zaťažuje dôkazné bremeno, ďalej rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak, daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku:

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov;
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania;
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Daňový subjekt teda preukazuje to, čo tvrdí a dokladá predloženými dôkazmi, a tiež skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane.

40. Judikatúra Najvyššieho súdu zaoberajúca sa dôkazným bremenom v daňovom konaní, osobitne pokiaľ ide o preukazovanie reálneho uskutočnenia zdaniteľného plnenia, je rozsiahla a prešla svojim vývojom. V posledných rokoch sa však jasne ustálila vo vyššie uvedených intenciách, teda že nepostačuje predložiť faktúru či dodacie listy, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o uskutočnení deklarovaného zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov (napr. rozhodnutia vo veciach sp. zn. 3Sžfk/40/2017, 4Sžfk/38/2017, 1Sžfk/1/2017, 6Sžfk/43/2017, I Sžf/82/2016, ako aj uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 705/2017).

41. V priebehu daňovej kontroly žalobca predložil správcovi dane faktúry spolu s dodacími listami k faktúre a iné listiny uvedené v bode 3 tohto rozsudku, pričom len faktúry a dodacie listy k faktúre boli všetky vystavené spoločnosťou SAMEL TRADE, s.r.o. ako dodávateľom pre žalobcu ako odberateľa s dátumom dodania v mesiaci máj 2017, predmetom ktorých bol tovar (pohonné látky - nafta), pričom dodacie listy boli podpísané len spoločnosťou SAMEL TRADE s.r.o. Ostatné prílohy k fakturácií boli doklady, na ktorých buď chýbali potrebné identifikačné údaje alebo boli uvedené zmätočne. Zmätočne bol uvedený príjem tovaru, ktorý sa uskutočňoval na základe dokladov, na ktorých bol ako dodávateľ označená spoločnosť „MAXCHEM“ a to v piatich so siedmich sporných faktúr. Uvedené nezrovnalosti žalobca ako daňový subjekt žiadnym spôsobom nevysvetlil. Nevysvetlil ani skutočnosť, že na stáčacích listoch bol uvedený ako dodávateľ - BEATIFUL - SLOVAKIA (nedostatočne vypísané identifikačné údaje) a k niektorým faktúram namiesto stáčacích listov bol predložený dodací list, na ktorom nebol uvedený dodávateľ, ale len ŠPZ vozidla - E. XXX O. a špecifikácia dodávky bola pod logom a označením OMOV. Iné doklady na preukázanie, resp. odstránenie zmätočnosti, či bližšiu špecifikáciu, preukázané zo strany žalobcu vo vzťahu k fakturácii neboli.

Za účelom zistenia skutkového stavu v súvislosti s deklaroványmi dodávkami tovaru spoločnosťou SAMEL TRADE s.r.o. pre žalobcu v zdaňovacom období máj 2017 a preverenia dodávateľsko-odberateľského vzťahu, správca dane vykonal v potrebnom rozsahu dokazovanie, a to vyžiadanim listinných dôkazov od žalobcu, preverenie daňového subjektu SAMEL TRADE s.r.o., ako aj jeho dodávateľov prostredníctvom dožiadania, ako aj sa oboznámil s výsledkami daňovej kontroly, vykonanej u daňového subjektu - SAMEL TRADE, s.r.o., oboznámením sa so zápisnicami o podaní vysvetlenia spísanými Kriminálnym úradom finančnej správy, výsluchom T. M. (bývalý konateľ spoločnosti BRUQ s.r.o.) a B. V. (konateľ spoločnosti SAMEL TRADE s.r.o.) a preverenie pôvodu tovaru.

Svedok T. M. v rámci svojich svedeckých výpovedí svoje tvrdenia menil, pričom v závere síce uviedol, že nakúpil PHM od spoločností, ktorých názvy uviesť nevedel. Okrem toho uviedol, že bola iba ústna dohoda s konateľom spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o. a iba ďalej sprostredkoval predaj PHM spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o., avšak žiadne účtovné dokumenty nepredložil. Predmetná svedecká výpoveď sa úplne líšila od jeho výpovedí zrealizovaných pred KUFS. Okrem toho bol vykonaný aj výsluch B. V. a to za účasti konateľa žalobcu, o čom bola vyhotovená zápisnica. Správca dane položil p. V. otázku, či bol predmetný tovar - PHM dodaný, na čo odpovedal áno. Správca dane ďalej položil svedkovi otázky, vďaka ktorým sa mu potvrdilo, že predmetný tovar - pohonné hmoty mal daňový subjekt SAMEL TRADE s.r.o. nadobudnúť od daňového subjektu BRUQ, s.r.o. a Beautiful Slovakia, s.r.o. Okrem toho zistil, že spoločnosť SAMEL TRADE s.r.o. v kontrolovanom zdaňovacom období nevlastnil žiadne skladové priestory a nevedel predložiť dôkazy iba konštatovanie, že predmetný tovar objednal a prepravu zabezpečili spoločnosti BRUQ, s.r.o. a Beautiful Slovakia s.r.o. na miesto určenia. Okrem toho správca dane poskytol konateľovi žalobcu možnosť klásť svedkovi p. V. otázky, na čo správcovi dane oznámil, že na svedka žiadne otázky nemá.

42. S poukazom na vyššie uvedené, je správny súd toho názoru, že správca dane vykonal všetky jemu dostupné procesné úkony smerujúce k zisteniu skutkového stavu v predmetnej veci, no napriek tomu nebolo preukázané, že tovar na základe faktúr uvedených v bode 3 tohto odôvodnenia žalobcovi dodala spoločnosť SAMEL TRADE, s.r.o.

V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako to tvrdí. Na strane žalobcu v postavení daňového subjektu nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v daňovom priznaní. Žalobca i podľa názoru súdu túto svoju dôkaznú povinnosť v rámci daňovej kontroly, ani vyrubovacieho konania nespĺnil, keď nepreukázal realnosť obchodov so spoločnosťou SAMEL TRADE s.r.o. v mesiaci máj 2017 a teda dôvodnosť uplatneného odpočítania dane z pridanej hodnoty.

Vzhľadom na zistenia v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania potom správca dane nepriznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty v prípade žalobcom tvrdených dodávok tovarov správne odôvodnil tým, že žalobca nepreukázal relevantnými dôkaznými prostriedkami, že zdaniteľné plnenia, pri ktorých si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty, vykonal a jemu dodal ním deklaroványm dodávateľom. Správca dane nespochybnil, že tovar sa u žalobcu nachádza a že tento mu bol dodaný, spochybnil, že dodávateľom tohto tovaru bol subjekt deklaroványm v predložených faktúrach, nakoľko zdaniteľné plnenia neboli overiteľné u dodávateľa a v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania neboli predložené (ani navrhnuté) také dôkazy, ktoré by realnosť a realizáciu zdaniteľných plnení nespochybniteľne preukázali. V danom prípade došlo k spochybneniu skutočného dodania tovaru na predmetných faktúrach od daňového subjektu SAMEL TRADE, s.r.o. z toho dôvodu, že nebolo preukázané, že uvedení dodávateľa dodali tovar odberateľovi SAMEL TRADE, s.r.o. a tým nebolo preukázané, že tento daňový subjekt dodal tovar odberateľovi - žalobcovi. Ak nebolo dodávateľovi preukázané dodanie tovaru, nemohla dodávateľovi vzniknúť daňová povinnosť a ak nevznikla dodávateľovi pri dodaní tovaru daňová povinnosť, nemohlo odberateľovi vzniknúť právo na odpočítanie dane a ak tovar nebol dodaný, odberateľ - žalobca nemohol odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť daň z tovarov a služieb.

43. Žalobca bol s výsledkami daňovej kontroly oboznámený, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní dňa 28. 06. 2019. V zápisnici sa konateľ vyjadril tak, že s výsledkami vyrubovacieho konania nesúhlasí a opätovne predložil Vyjadrenie obchodnej spoločnosti ViOn-ENERGO, s.r.o. vo veci

rozhodnutia Daňového úradu spolu s prílohami. Následne sa správca dane konateľa žalobcu spýtal, či mu kontrola prietoku vie zdokladovať nadobudnutie PHM daňovým subjektom SAMEL TRADE s.r.o., na čo dostal negatívnu odpoveď. Taktiež nebola správcovi dane akýmkoľvek spôsobom vydokladovaná preprava PHM do čerpacej stanice ViOn v Zlatých Moravciach, ktorá mala byť realizovaná dodávateľmi daňového subjektu SAMEL TRADE, s.r.o. (BRUQ, s.r.o. a Beautiful Slovakia, s.r.o.), nakoľko daňový subjekt SAMEL TRADE s.r.o. bol iba sprostredkovateľom PHM pre žalobcu. V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že spochybnená nebola existencia pohonných hmôt, spochybnené bolo dodanie pohonných hmôt daňovým subjektom SAMEL TRADE, s.r.o., preto žalobcom navrhnuté, avšak nevykonané dôkazy (ako napríklad - skontrolovanie príjmu tovaru do čerpacej stanice v dátume uvádzanom na faktúrach, stáčacie lístky, karty meradiel a potvrdenia o pretočení PHM z objemového prietokového meradla na kvapaliny od každého meradla jednotlivo, a iné, bližšie špecifikované v žalobe čl. III. tohto rozhodnutia), by boli zbytočné a nepreukazujúce skutočnosť, že tovar bol skutočne dodaný deklarovaným dodávateľom.

44. Uvedené vyplývalo z vykonaného dokazovania, v rámci ktorého bolo zrejmé, že dodávateľské spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o., neboli subjektmi, ktoré by vykonávali skutočnú hospodársku činnosť, t. j. činnosť za účelom dosiahnutia zisku. Uskutočnenie zdaniteľných plnení je pritom ekonomická činnosť a je plne pod kontrolou daňového subjektu, ktorý je plne zodpovedný za svoje konanie. Je v záujme daňového subjektu, aby prijal všetky opatrenia na zabezpečenie toho, aby jeho plnenia boli považované za plnenia v dobrej viere. Skutočnosť, že v účtovných dokladoch sa nachádzajú nezrovnalosti, nie sú vypísané v potrebnom rozsahu, sú zmatečné, nie je možné považovať za konanie v dobrej viere. Okrem toho bolo potrebné súhlasiť so žalovaným, že ani žalobca nemá vedomosť o tom, kto uzatvoril zmluvu so spoločnosťou SAMEL TRADE s.r.o., nikdy sa osobne nestretol s pánom V. a nevedel dôvod ukončenia spolupráce, na jeho strane bola iba domnienka. Uvedené nemožno považovať za konanie v dobrej viere, ktoré by prenášalo dôkazné bremeno späť na žalovaného, resp. správcu dane. Teda v danom prípade aj námietky žalobcu ohľadom prenesenia dôkazného bremena na žalovaného, bolo potrebné vyhodnotiť za nedôvodné. Rovnako tak bola neobstojí ani judikatúra, na ktorú odkazoval žalobca, pretože žiadnym spôsobom nepreukázal jej spojitosť s daným skutkovým a právnym stavom. Je nepostačujúce citovanie častí rozhodnutí bez akéhokoľvek ich prepojenia s prejednávanou vecou.

45. Správny súd je toho názoru, že pokiaľ si žalobca uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri dodávkach tovaru od vyššie označeného dodávateľa v mesiaci máj 2017, bol povinný preukázať skutočnú realizáciu dodávok tohto tovaru uvedenou spoločnosťou. Tieto okolnosti musí preukazovať žalobca, ktorý si uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty a musí teda preukázať dôvodnosť tohto uplatnenia a reálnosť dodávok tovaru zo strany deklarovaného dodávateľa. V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že žalobcom predložené doklady a správcom dane vykonané dôkazy nepreukazujú reálnosť dodávok tovaru spoločnosťou SAMEL TRADE s.r.o. pre žalobcu.

46. Za danej dôkaznej situácie potom treba prisvedčiť zisteniu správcu dane a žalovaného, že žalobca nepreukázal ním tvrdené obchodné transakcie (dodanie tovaru od spoločnosti SAMEL TRADE s.r.o.). S poukazom na výsledky dokazovania vykonaného správcom dane je i súd toho názoru, že dodávateľovi žalobcu v zmysle predložených faktúr nemohla vzniknúť daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty z titulu deklarovaného, ale nepreukázaného dodania tovaru žalobcovi, a preto nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane. V tejto súvislosti súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR zo dňa 28. 06. 2012 v konaní pod sp. zn. 5Sžf/63/2011 ako i na ďalší jeho rozsudok zo dňa 23. 06. 2010 v konaní pod sp. zn. 2Sžf/4/2009 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky zo dňa 23. 02. 2011 v konaní pod sp. zn. III. ÚS 78/2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že „dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi. Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil, preto je jeho povinnosťou preukázať, že si nárok uplatňuje dôvodne a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako dôvodný“.

47. Dôležitou právnou otázkou v tomto konaní bolo i posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom vyplývajúcim z ust. § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok)

a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. V tejto súvislosti správny súd opakuje, že uskutočnenie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou pod kontrolou daňového subjektu a odpočítanie dane z pridanej hodnoty nenastáva ex lege podľa ust. § 49 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ale je iba právom platiteľa tejto dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane. Daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužitelná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný, aby reálny obsah faktúry mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi, čo žalobca nesporne nepreukázal. Daňový subjekt si preto musí zaobstarať dostatok dôkazných prostriedkov preukazujúcich uskutočnenie plnenia deklarovaneho predloženými faktúrami, ako aj to, že plnenie poskytol dodávateľ uvedený na faktúrach. V prípade, že takéto dôkazy v daňovom konaní nepredloží, vystavuje sa riziku, že neunesie dôkazné bremeno, čo môže mať za následok neuznanie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia vo faktúre.

48. Daňový subjekt uplatňujúci si odpočítanie dane z pridanej hodnoty má v daňovom konaní preukázať reálne vykonanie zdaniteľného plnenia konkrétnym subjektom, resp. konkrétnym subdodávateľom, pretože jeho uskutočnenie a vykonanie zákon automaticky nepredpokladá. Bolo teda povinnosťou žalobcu v prípade, ak si uplatnil pri tovare, ktorý mu mala dodať spoločnosť SAMEL TRADE s.r.o. ako dodávateľ, aby preukázal nielen existenciu zdaniteľného plnenia, ale aj jeho skutočné dodanie zo strany tohto dodávateľa, pričom potvrdenie B. V. (konateľa dodávateľa) v danom prípade nie je postačujúce, a to najmä na zmätočné výpovede T. M., ktorý svoje vyjadrenia nepodporil žiadnym listinným dôkazom. Cieľom daňového konania je overiť, či sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo tak, ako to tvrdí daňový subjekt. Preverovaním žalobcom tvrdených obchodných transakcií v mesiaci máj 2017 na základe ním predložených dokladov správca dane zistil a konštatoval, že obchodná transakcia (dodávka tovaru) sa neuskutočnila tak, ako je to uvedené na žalobcom predložených faktúrach, nakoľko v priebehu daňovej kontroly a ani vyrubovacieho konania žalobca okrem vyššie uvedených dokladov (faktúr, dodacích listov k faktúram, certifikátov, stáčacieho lístka, resp. dodacích listov), vyjadrenia žalobcu a vyjadrenia B. V. a zmätočného vyjadrenia T. M., žiadnym spôsobom nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia zo strany deklarovaneho dodávateľa a vznik jeho daňovej povinnosti ako základnej podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Daňové orgány si urobili správny záver, že daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty použiteľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť, teda že tovar bol i reálne dodaný od dodávateľa uvedeného na predloženej faktúre a v súvislosti s dodaním tovaru mu vznikla daňová povinnosť.

49. Je povinnosťou každej zmluvnej strany, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne obchodného partnera ako i osoby, ktorá za neho koná. Overovanie si obchodných partnerov nie je povinnosťou daňového subjektu, ale v prípade, ak si daňový subjekt uplatňuje nároky vo vzťahu k štátnemu rozpočtu, napr. uplatnenie si nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, musí byť schopný preukázať realnosť predmetného obchodu a v prípade nepreverení si obchodného partnera sa dostáva do dôkaznej núdze, ako to bolo i v tomto prípade, keď žalobca nevedel preukázať reálne naplnenie tvrdeného obchodu medzi ním a dodávateľom (v súvislosti s ktorým mala vzniknúť deklarovaneho dodávateľovi daňová povinnosť) v zmysle predložených faktúr. V danom prípade bolo jednoznačne preukázané, že žalobca nemá vedomosť o tom, kto uzatvoril zmluvu so spoločnosťou SAMEL TRADE, s.r.o., nikdy sa toho času osobne nestretol s pánom V. (konateľom spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o.), ako ani nevedel dôvod ukončenia spolupráce, vyjadril len domnienku, že bola ukončená z dôvodu straty licencie dodávateľa. Uvedené nie je možné považovať za dobrú vieru žalobcu a jeho podnikateľskú obozretnosť pri podnikaní, v rámci ktorej by vylúčil, že vedel alebo aspoň mohol vedieť, že sa kúpou tovaru nezúčastňuje podvodného konania.

50. K námietke žalobcu ohľadom výsluchu B. V. dňa 23. 05. 2019, v rámci ktorej vytýkal, že sa správca dane nedopytoval ďalších okolností vo vzťahu k vedomosti prítomného konateľa spoločnosti ViOn-ENERGO, s.r.o. o týchto subdodávateľoch spoločnosti SAMEL TRADE, s.r.o., dokonca za prítomnosti oboch konateľov nevykonal ich vzájomnú konfrontáciu, súd uvádza, že podľa ustanovenia § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. síce vedie dokazovanie správca dane, avšak žalobcovi, resp. jeho konateľovi bolo umožnené, aby položil otázky pri výsluchu B. V., ktorý svoje právo nevyužil. Rovnako tak žalobca pri výsluchu nevyužil ani právo navrhovať dôkazy, v rámci ktorých mohol navrhnúť vykonanie konfrontácie.

Uvedené nevykonanie dôkazov nemožno dávať za zodpovednosť správcovi dane, ale je potrebné ich hodnotiť za neunesenie dôkazného bremena na strane žalobcu.

51. Záverom súd dodáva, že je toho názoru, že žalovaný odôvodnil svoje rozhodnutie v ústavnom a zákonom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu (článok 46 a nasl. Ústavy SR a článok 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd), ktoré vylučujú ľubovôľu pri rozhodovaní, lebo povinnosťou správneho orgánu je presvedčivo a správne vyhodnotiť dôkazy a svoje rozhodnutie náležite odôvodniť. V tejto súvislosti súd dáva do pozornosti žalobcu, že v zmysle konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21. 01. 2009 vo veci veci García Ruiz proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19. 04. 1994 vo veci Van de Hurk proti Holandsku) a Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. vo veciach vedených pod sp. zn. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, zn. III. ÚS 260/06) nie je potrebné, aby bola daná podrobná odpoveď na každú vznesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy veci reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku. Žalovaný pri odôvodňovaní svojho rozhodnutia takto postupoval a jeho žalobou napadnuté rozhodnutie v dostatočnej miere uvádza dôvody, na ktorých sa výrok tohto rozhodnutia zakladá, pričom v odôvodnení svojho rozhodnutia sa vysporiadal so všetkými rozhodujúcimi námietkami žalobcu a nemožno hovoriť o jeho svojvôli pri rozhodovaní. Taktiež i po hmotnoprávnej stránke vysvetlil podstatu podmienok uplatnenia práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 49 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, pričom postupoval v súlade s ustálenou judikatúrou, a to i pokiaľ ide o posúdenie dôkazného bremena (napr. rozsudok v konaní pod sp. zn. 1Sžf/81/2015 zo dňa 01. 12. 2016, sp. zn. 8 Sžf 44/2015 zo dňa 28. 09. 2017, sp. zn. 1Sžf/13/2016 zo dňa 16. 01. 2018 a sp. zn. 5 Sžf 66/2016 zo dňa 31. 05. 2018).

52. S námietkami žalobcu v podanej žalobe ohľadne dôkazného bremena na preukázanie dodania tovaru sa správny súd podrobne vysporiadal vo vyššie uvedených bodoch odôvodnenia tohto rozsudku. V tejto súvislosti poukazuje na uznesenie Ústavného súdu SR č. k. I. ÚS 269/2014-13 zo dňa 04. 06. 2014, v ktorom konštatoval, že dôkazné bremeno pri dokazovaní v daňovom konaní vo väčšej miere spočíva na daňovom subjekte. Správca dane preukazuje najmä existenciu skutočností rozhodujúcich pre určenie výšky dane, daňový subjekt preukazuje pravdivosť údajov uvedených v daňovom priznaní a iných podaní, dokladov a výpovedí ovplyvňujúcich priebeh daňového konania. Dôkazné bremeno bolo jednoznačne na strane žalobcu, nakoľko skutočnosti vymedzené v ust. § 49 ods. 2 písm. a/, v ust. § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Keďže žalobca bol priamo účastný ním deklarovaného zdaniteľného plnenia (dodávky tovaru) ako odberateľ a takýto subjekt nemá možnosť obhajovať sa nemožnosťou dosahu a preverenia zákonom vyžadovaných náležitostí, vyplývajúcich z danej obchodnej transakcie, bolo jeho povinnosťou zachovať zákonnosť tohto postupu, ako aj zabezpečiť potrebné podklady na preukázanie oprávnenosti uplatnenia dane z pridanej hodnoty (rozsudok Najvyššieho súdu SR zo dňa 29. 02. 2016 v konaní pod sp. zn. 5Sžf/94/2014). V predmetnej veci teda dôkazná povinnosť neprešla na správcu dane, nakoľko táto je v daňovom konaní primárne na strane žalobcu ako daňového subjektu, ktorý má povinnosť ním tvrdenú obchodnú transakciu i náležite preukázať, čo bolo žalobcovi v priebehu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania správcom dane v súlade so zákonom i umožnené.

53. Nie je úlohou správcu dane preukazovať existenciu daňovej transakcie, resp. preukazovať, že plnenie sa neuskutočnilo tak, ako to vyplýva z predložených daňových dokladov, ale jeho úlohou je overovať, či daňový subjekt daňovú transakciu správne deklaroval a preukázal. Daňové konanie je ovládané zásadou prejednacou, nie vyhľadavacou, čo znamená, že bolo povinnosťou žalobcu označiť a predložiť dôkazy preukazujúce dôvodnosť jeho postupu pri podaní daňového priznania (uplatnenie odpočítania dane z pridanej hodnoty na základe faktúr týkajúcich sa zdaňovacieho obdobia máj 2017). Podľa predložených listinných dokladov (faktúr, dodacích listov, certifikátov, stáčacieho listu, externých dokladov) mal byť žalobca ako odberateľ v obchodnom vzťahu so spoločnosťou SAMEL TRADE s.r.o., ktorá mu mala tovar dodať. Bolo výlučne jeho povinnosťou ako odberateľa, aby označil a predložil dôkazy o reálnosti a realizácii zdaniteľného plnenia. Správca dane nie je oprávnený, ale ani povinný v rámci prebiehajúcej daňovej kontroly a vyrubovacieho konania, inštruovať kontrolovaný daňový subjekt, aké dôkazy alebo doklady má predložiť, aby mu bolo možné uznať odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Úlohou správcu dane je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, pričom proces zisťovania týchto skutočností prebieha v rámci dokazovania. Dokazovanie je procesný postup,

na základe ktorého správca dane získava poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov.

54. V predmetnej veci správca dane na základe vykonaného dokazovania neuznal žalobcovi odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017 z dôvodu, že žalobca nepredložil a neoznačil dôkazy jednoznačne a nepochybne preukazujúce reálny obsah faktúr a reálne nadobudnutie tovaru od ním uvádzaného dodávateľa, v dôsledku čoho bolo potom spochybnené i prijatie plnenia od tohto dodávateľa, pričom žalobca tieto pochybnosti v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania neodstránil. Vzhľadom na vykonané dôkazy (predložené listiny a výsluchy svedkov, zistenia z daňovej kontroly vykonanej u dodávateľa, ako aj zápisnice o podaní vysvetlenia) i podľa názoru súdu správca dane dôvodne spochybnil tvrdenia žalobcu, že tovar žalobcovi dodal dodávateľ uvedený na predložených faktúrach. Uvedené potom súvisí so spochybnením vzniku daňovej povinnosti u tohto dodávateľa a následne i so spochybnením práva žalobcu na odpočítanie dane. Tieto pochybnosti, ktoré v priebehu daňovej kontroly vyvstali, žalobca nevysvetlil a nevyvrátil v jej priebehu, ale ani v priebehu následného vyrubovacieho konania.

55. S poukazom na uvedené súd dospel k záveru, že správca dane postupoval správne a v zmysle zákona, keď žalobcovi rozhodnutím zo dňa 09. 07. 2019 určil rozdiel dane v sume 38.053,95 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2017. Správne postupoval i žalovaný, keď rozhodnutie správcu dane potvrdil podľa ust. § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, a to napadnutým rozhodnutím zo dňa 31. 10. 2019, pričom obidve rozhodnutia tvoria jeden celok.

56. Z obsahu preloženého administratívneho spisu vyplýva, že daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť. Skutkový stav zistený správcou dane (ktorý prevzal i žalovaný) je dostatočný, vychádza nielen z daňových dokladov predložených žalobcom ako daňovým subjektom, ale predovšetkým zo zistení, že týmto dokladom absentuje materiálny podklad (nebolo preukázané, že tovar dodal deklarovaný dodávateľ). Žalobca mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam správcu dane a zaujať k nim stanovisko, čo i využil a na svojich procesných právach nebol žiadnym spôsobom poškodený. Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platnom v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia, pričom súd nezistil ani žiadne procesné pochybenia daňových orgánov, ku ktorým by musel prihliadať.

57. Preskúmaním žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného v intenciách podanej žaloby a bez zistenia dôvodov na jeho zrušenie podľa ust. § 191 SSP, správny súd dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, a preto ju rozsudkom zamietol podľa ust. § 190 SSP.

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

59. Súd takto rozhodol v pomere hlasov 3 : 0, a to s poukazom na ust. § 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní od jeho doručenia, na Krajský súd v Nitre. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť.

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

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

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