

Súd: Krajský súd Trenčín
Spisová značka: 11S/48/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 6020200072
Dátum vydania rozhodnutia: 21. 04. 2021
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Ing. Miroslav Mand'ák
ECLI: ECLI:SK:KSTN:2021:6020200072.3

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Trenčíne v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ing. Miroslava Mand'áka a sudcov JUDr. Milana Straku a JUDr. Zuzany Slušnej v právnej veci žalobcu SAJTRANS s.r.o. so sídlom A. Škarvana 7, Prievidza, IČO 47 744 847, zastúpeného Ulianko & partners, s.r.o. so sídlom Nám. SNP 37, Zvolen, IČO 36 856 517 proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102875717/2019 zo dňa 13.12.2019, takto

rozhodol:

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

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

o d ô v o d n e n i e :

1. Oznámením o daňovej kontrole zo dňa 26.04.2017 Daňový úrad Trenčín, pobočka Prievidza podľa § 46 ods. 1 Daňového poriadku oznámil žalobcovi výkon daňovej kontroly na daň z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2015 a začiatok daňovej kontroly určil na deň 18.05.2017. Daňová kontrola bola podľa § 46 ods. 9 písm. a) Daňového poriadku ukončená dňa 27.04.2018 doručením protokolu z daňovej kontroly žalobcovi s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole v lehote 15 dní, keďže daňovou kontrolou bol zistený rozdiel dane v sume 44.886,68 eur, ktorý mal žalobca zaplatiť na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2015 a dňa 20.07.2018 Daňový úrad Trenčín, pobočka Prievidza podľa § 68 ods. 3 Daňového poriadku prerokoval so žalobcom pripomienky k zisteniam uvedeným v protokole. Následne, v poradí prvým rozhodnutím Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza č. 101445530/2018 zo dňa 26.07.2018 bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 44.886,68 eur, určený rozdiel v sume kladného rozdielu medzi daňovou licenciou a daňou, ktorý možno započítať v nasledujúcich obdobiach 2.880 eur a rozdiel v sume daňovej straty 26.488,35 eur na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2015 s tým, že daňový úrad neuznal žalobcovi daňovú stratu za zdaňovacie obdobie 2015 v sume 26.488,35 eur. Na odvolanie žalobcu bolo rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza č. 101445530/2018 zo dňa 26.07.2018 zrušené rozhodnutím žalovaného č. 102242407/2018 zo dňa 13.11.2018 a vec bola vrátená na ďalšie konanie a rozhodnutie. V poradí druhým rozhodnutím Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza č. 101531256/2019 zo dňa 24.06.2019 bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 41.678,42 eur, určený rozdiel v sume kladného rozdielu medzi daňovou licenciou a daňou, ktorý možno započítať v nasledujúcich obdobiach 2.880 eur a rozdiel v sume daňovej straty 26.488,35 eur na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2015 s tým, že daňový úrad neuznal žalobcovi daňovú stratu za zdaňovacie obdobie 2015 v sume 26.488,35 eur, keď správca dane neuznal žalobcovi žalobcom uplatnené výdavky vo výške 229.026,63 eur (v dôsledku čoho miesto žalobcom v daňovom priznaní deklarovanej straty -26.488,35

eur bol žalobcovi zistený zisk vo výške 202.538,28 eur, z čoho 22%-ná sadzba činí 44.558,42 eur, z ktorej po odpočítaní zaplatenej dane 2.880 eur bol zistený rozdiel dane 41.678,42 eur):

- daňové výdavky na pohonné látky predstavujúce nadspotrebu 11 073 litrov, čo pri kúpnej cene 0,984 eur/liter predstavuje 10.895,83 eur,
- daňové výdavky za kuriérske služby od dodávateľa YAKUZA s.r.o. (f. č. 15/005, 15/007, 15/010, 15/013, 15/017, 15/019, 15/022, 15/026, 15/028, 15/030, 15/031, 12/2015) v sume 4.800 eur,
- daňové výdavky za služby od dodávateľa Patrik Sajter - Patris (f. č. 1/12015 až 12/12015, f. č. 1/32014, f. č. 5/42014 až 10/42014, f. č. 10/52015, f. č. 12/52015, f. č. 11/52014, f. č. 12/62014, f. č. 11/42015, f. č. 12/42015) v sume 212.303,50 eur,
- daňové výdavky na základe výdavkových pokladničných dokladov V-0062 a V-0099 v celkovej sume 1.027,30 eur.

2. O odvolaní žalobcu voči rozhodnutiu Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza č. 101531256/2019 zo dňa 24.06.2019 rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 102875717/2019 zo dňa 13.12.2019 tak, že rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza č. 101531256/2019 zo dňa 24.06.2019 podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil s odôvodnením, že správca dane v konaní dostatočne preukázal, že sporné výdavky nie sú výdavkami na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov a že sporné výdavky neboli dodané dodávateľmi uvedenými na faktúrach, čím žalobca porušil § 2 písm. i) a § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z., podľa ktorých za daňové výdavky nemožno považovať také výdavky (náklady), ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané. Žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia č. 102875717/2019 zo dňa 13.12.2019 v súvislosti so zaúčtovanými výdavkami za nákup pohonných látok skonštatoval, že žalobca v odvolaní nenapadol uvedený spôsob výpočtu. K daňovým výdavkom za kuriérske služby od dodávateľa YAKUZA s.r.o. žalovaný uviedol, že spoločnosť YAKUZA s.r.o. sa zlúčila so spoločnosťou Mergers and Acquisitions s.r.o. a na adrese jej sídla sa nachádza obytný dom, na ktorom nebolo žiadne označenie spoločnosti. I. G., konateľ spoločnosti Mergers and Acquisitions s.r.o. na výzvy správcu dane nereaguje, rovnako ako I. Y., bývalý konateľ spoločnosti YAKUZA s.r.o., ktorého sa nepodarilo predviesť ani prostredníctvom colného úradu. Svedok M. W. pred správcou dane uviedol, že nepozná ani spoločnosť YAKUZA s.r.o., ani I. Y. a nevie, či vykonávali pre žalobcu kuriérsku činnosť. M. W. pozná C. G., spoločnosti BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) však nepozná a vedomosť o vzájomných obchodných vzťahoch medzi žalobcom a spoločnosťami BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) nemá. M. W. nevie, kto pre žalobcu v roku 2015 triedil zásielky a upratoval prevádzku. Rovnako vypovedal i svedok J. Y., ktorý taktiež nepoznal ani spoločnosť YAKUZA s.r.o., ani I. Y. a nevedel potvrdiť, či vykonávali pre žalobcu kuriérsku činnosť. J. Y. pozná C. G., spoločnosti BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) však nepozná a vedomosť o vzájomných obchodných vzťahoch medzi žalobcom a spoločnosťami BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) nemá, pričom J. Y. uviedol, že pre žalobcu v roku 2015 triedili zásielky a upratovali prevádzku subdodávateľa, ktorých meno nepozná. Svedok Bc. I. D. vypovedal, že spoločnosť YAKUZA s.r.o. nepozná, pozná však I. Y., o ktorom vedel, že vykonáva kuriérsku službu, ale nevedel, či ako živnostník alebo prostredníctvom spoločnosti YAKUZA s.r.o.. Bc. I. D. pracoval na prevádzke v Prievidzi, kde v sklade pracovalo 4 až 5 ľudí. Bc. I. D. pozná C. G., spoločnosti BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) však nepozná a vedomosť o vzájomných obchodných vzťahoch medzi žalobcom a spoločnosťami BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) nemá. Svedkovia N. Y. a I. I. zhodne uviedli, že názov YAKUZA poznajú len ako názov diskotéky s tým, že I. Y. poznajú a potvrdili, že I. Y. vykonáva kuriérsku činnosť, ale nevedeli, či ako živnostník alebo prostredníctvom spoločnosti YAKUZA s.r.o. a taktiež nevedeli potvrdiť spoluprácu spoločnosti YAKUZA s.r.o. so žalobcom. N. Y. a I. I. poznajú C. G., spoločnosti BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) však nepoznajú a nemajú vedomosť o vzájomných obchodných vzťahoch medzi žalobcom a spoločnosťami BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.), pričom I. I. nevedel uviesť, kto vykonával triedenie balíkov a upratoval nevedel nikoho. N. Y. uviedol, že na prevádzke v Bánovciach nad Bebravou videl partiu chlapov, ktorá triedila zásielky, ale ich mená si nepamätá. Svedok C. W. ml. vo svojej výpovedi potvrdil, že pre C. G. ako kamaráta triedil balíky, zamestnaný však u neho nebol, pretože nemohol byť, nakoľko mal exekúcie. C. W. ml. nepozná spoločnosť BAXLEY s.r.o., ale spoločnosť RALEN J.V. s.r.o. je mu povedomá, pričom v sídlach spoločností BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. C. W. ml. nikdy nebol. Dopytom na spoločnosť Slovak Parcel Service s.r.o. bolo preukázané, že ani fyzická osoba I. Y., ani spoločnosť YAKUZA s.r.o. nie sú a ani v roku 2015 neboli so spoločnosťou Slovak Parcel Service s.r.o. v žiadnom zmluvnom vzťahu. K daňovým výdavkom za služby od dodávateľa C. G. - C. žalovaný uviedol, že vo veci vypočutý C. G. sa vyjadril tak, že služby pre žalobcu boli vykonané sprostredkovane

subdodávateľmi BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o., C. G. nezamestnával žiadnych zamestnancov. C. G. nevedel uviesť, kto konkrétne za subdodávateľov práce vykonával, žiadne evidencie totiž nevedol s odôvodnením, že všetko bolo na kamerových systémoch, no archív týchto záznamov nevedel doložiť. Spoločnosť BAXLEY s.r.o. má sídlo na adrese, kde sa nachádza polyfunkčný objekt, na ktorom nebolo žiadne označenie spoločnosti, so správcom dane nekomunikuje, je nekontaktná. Spoločnosť BAXLEY s.r.o. nemala v roku 2015 žiadnych zamestnancov, žiaden dlhodobý majetok, ani žiadne motorové vozidlá. Spoločnosť RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) sa zlúčila so spoločnosťou Slavstav Paľa s.r.o., ktorá je nekontaktná, poštu nepreberá, so správcom dane nespolupracuje a zásielky sa vracajú s poznámkou „adresát neznámy“. Spoločnosť RALEN J.V. s.r.o. nemala nikdy zamestnancov ani nepoužívala na podnikanie žiadne motorové vozidlá. Žalovaný poukázal na skutočnosť, že správca dane v rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane č. 102022742/2018 zo dňa 11.10.2018, predmetom ktorého bola daň z príjmu fyzickej osoby C. G. - C. za zdaňovacie obdobie rok 2015 vylúčil C. G. deklarované dodanie služieb (doručovanie, triedenie a upratovanie) od spoločností BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.), ktoré služby následne C. G. preúčtoval žalobcovi a C. G. sa voči tomuto rozhodnutiu neodvolal. K spoločnostiam BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o. sa vyjadrila konateľka žalobcu tak, že tieto spoločnosti a ani jej konateľov nepozná. Taktiež sa konateľka žalobcu nevedela vyjadriť k činnosti, ktorú mali subdodávateľsky pre žalobcu spoločnosti BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o. vykonať, keď nevedela uviesť mená, adresy, ani počet osôb, ktoré triedenie a upratovanie vykonávali. Žalobca dochádzku vstupov osôb ani vstupov motorových vozidiel nevedol, konateľka žalobcu sa s osobami, ktoré mali vykonávať triedenie zásielok a upratovacie služby nestretla a nemala žiadnu vedomosť o rozsahu vykonania týchto služieb. N. W., konateľ spoločností BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) pred správcom dane potvrdil vystavenie faktúr spoločnosťou RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) pre odberateľa C. G. - C., žiadne doklady však k svojim tvrdeniam nepredložil. Konkrétne k poskytnutým službám N. W. uviesť nevedel, nevedel, kto konkrétne uvedené služby vykonal, nakoľko pri vykonávaní prác pre odberateľa C. G. - C. osobne nebol a vykonanie prác nekontroloval. Z. G., konateľku žalobcu N. W. nepozná, pozná len jej manžela C. G.. Žalovaný na základe vyššie uvedených skutočností dospel k záveru, že správca dane v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania získal dôkazy, že žalobcom deklarované vynaložené výdavky na sporné práce nie sú pre účely daňových výdavkov preukázateľné, čím žalobca porušil § 2 písm. i), § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. Žalovaný zdôraznil, že je to práve žalobca, ktorý musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako deklaruje faktúrami. Žalovaný dodal, že i keď je možné usúdiť v predmetnej veci, že nejaké práce vykonané boli, z predložených dokladov a zistení však nie je možné vyvodiť záver, že tieto práce vykonali dodávateľia, resp. subdodávateľia uvedení na sporných faktúrach. Žalovaný poukázal taktiež na skutočnosť, že ani dodávateľ a ani subdodávateľia nemali k realizácii prác potrebné materiálne ani personálne predpoklady ako i na to, že obchodných partnerov si žalobca vyberá sám a ak si nepreverí ich spoľahlivosť a dôveryhodnosť, vystavuje sa riziku, že nesplní zákonné podmienky na uplatnenie daňových výdavkov.

3. Včas podanou žalobou zo dňa 18.02.2020, keď v záhlaví tohto rozsudku označené rozhodnutie žalovaného si prevzal žalobca dňa 18.12.2019 sa žalobca domáha zrušenia uvedeného rozhodnutia žalovaného č. 102875717/2019 zo dňa 13.12.2019, pričom žalobca výslovne uviedol, že rozhodnutie žalovaného napáda v celom rozsahu. Žalobca tvrdí, že rozhodnutie žalovaného je nezákonné z dôvodu, že vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutého rozhodnutia alebo opatrenia, je v rozpore s administratívnymi spismi alebo v nich nemá oporu, došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia vo veci samej. Žalobca nesúhlasí so záverom správcu dane a žalovaného, že v posudzovanom prípade nedošlo k presnému zisteniu, resp. k vyvráteniu pochybností o presnom počte najazdených kilometrov a presnej evidencii spotreby pohonných hmôt a že nedošlo zo strany žalobcu k preukázaniu dodania kuriérskych služieb spoločnosťou YAKUZA s.r.o., ani k preukázaniu dodania upratovacích a triediacich služieb od dodávateľa C. G. - C.. Vo vzťahu k neuznaniu daňových výdavkov za kuriérské služby od dodávateľa YAKUZA s.r.o. žalobca konkrétne vytýka žalovanému nesprávne vyhodnotenie svedeckých výpovedí svedkov N. Y., I. I. a Bc. I. D. s tým, že podľa názoru žalobcu menovaní svedkovia priamo potvrdili, že spoločnosť YAKUZA s.r.o. dodala žalobcovi kuriérské služby. Dodanie služieb zo strany YAKUZA s.r.o. pre žalobcu je preukázaná podľa žalobcu i úhradami za vykonané služby. Žalobca taktiež vytýka žalovanému, že správca dane mal I. Y., bývalého konateľa YAKUZA s.r.o. opätovne predvolať, resp. sa snažiť ho opätovne predviesť, čo

znamená, že správca dane nevyužil všetky možnosti na zistenie skutkového stavu. Žalobca taktiež nesúhlasí s vyjadrením žalovaného, že vypočutie odberateľov, pre ktorých spoločnosť YAKUZA s.r.o. vykonávala doručovanie by do prípadu neprinesli žiadne nové skutočnosti, nakoľko aj preukázanie týchto obchodných vzťahov by nepreukazovalo, že spoločnosť YAKUZA s.r.o. vykonávala kuriérske služby pre žalobcu. Žalobca tvrdí, že toto vyjadrenie žalovaného je v príkrom rozpore s vyhľadávacou zásadou, ktorá je v danom prípade a v rámci celého daňového konania kľúčová. Žalobca ďalej poukazuje na to, že nemôže zodpovedať za to, že iný subjekt si neplní svoje povinnosti, nepodáva daňové priznanie a je nekontaktný. Vo vzťahu k neuznaniu daňových výdavkov za triedenie a upratovanie od dodávateľa C. G. - C. žalobca konkrétne vytyka žalovanému, že svedok N. W. potvrdil dodanie služieb a označil aj osobu C. W. ml., ktorý dohliadal a aj fakticky spoločne s ostatnými „dohodármi“ realizoval služby, pričom svedok C. W. ml. dodanie upratovacích a triediacich služieb taktiež potvrdil. Vykonanie triediacich a upratovacích služieb podľa názoru žalobcu potvrdili i svedkovia N. Y. a I. I.. Žalobca ďalej vytyka záver žalovaného, že žalobca ani C. G. nevedeli uviesť aké osoby vykonávali služby za subdodávateľov BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o. Taktiež žalobca namieta záver žalovaného, že žalobcom predložené doklady o realizácii prác nie sú pre účely uznania daňových výdavkov preukázateľné. V závere správnej žaloby žalobca uzavrel, že je zrejmé, že žalobca uniesol dôkazné bremeno, keď správcovi dane predložil všetky jemu dostupné informácie, doklady a listiny na preukázanie svojich tvrdení a za predkladanie dôkazov tretími subjektmi nemôže predsa niesť zodpovednosť a právne následky. Na základe vyššie uvedeného považuje žalobca záver správcu dane a žalovaného o neunesení dôkazného bremena za úplne nepatričný a nesprávny, pričom napadnuté rozhodnutie z tohto dôvodu žalobca považuje za vecne nesprávne.

4. Žalobca súčasne so správnu žalobou podal návrh na priznanie odkladného účinku správnej žalobe, o ktorom krajský súd rozhodol uznesením č.k. 11S/48/2020-96 zo dňa 02.07.2020 tak, že návrh zamietol, keď dospel k záveru, že neboli zistené dôvody pre jeho priznanie.

5. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe, ktoré si súd od neho vyžiadal uviedol, že úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie dane je vychádzať nielen z dokladov predložených žalobcom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. Uskutočnenie zdaniteľného obchodu je základnou podmienkou pre uplatnenie daňových výdavkov a v prípade, že zdaniteľný obchod podľa faktúry nie je uskutočnený dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry nie je predpokladom pre uplatnenie daňových výdavkov. V uvedenom prípade dodávateľa v čase deklarovanej práce nezamestnávali žiadnych zamestnancov, neplnili si svoje daňové a odvodové povinnosti, so správcom dane nekomunikovali a nemali potrebné materiálne ani personálne predpoklady potrebné k realizácii prác. Žalovaný uviedol, že žiadny z vypočítaných svedkov nepotvrdil spoluprácu medzi YAKUZA s.r.o. a žalobcom. Ďalej žalovaný dodal, že žalobca, ani jeho dodávateľ C. G. - C. nevedeli uviesť aké osoby vykonávali služby za subdodávateľské spoločnosti BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o., pričom tieto spoločnosti BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o. v roku 2015 nezamestnávali žiadnych zamestnancov. Žalovaný opakovane poukázal na rozhodnutie správcu dane o vyrubení rozdielu dane č. 102022742/2018 zo dňa 11.10.2018, predmetom ktorého bola daň z príjmu fyzickej osoby C. G. - C. za zdaňovacie obdobie rok 2015 a v ktorom správca dane vylúčil C. G. deklarované dodanie služieb (doručovanie, triedenie a upratovanie) od spoločností BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.), ktoré služby následne C. G. preúčtoval žalobcovi a C. G. sa voči tomuto rozhodnutiu neodvolal. Žalovaný sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, že zaťažil žalobcu absolútnym dôkazným bremenom. Správca dane totiž vykonal vlastné zisťovanie a so zistenými skutočnosťami oboznámil žalobcu. V závere vyjadrenia žalovaný zopakoval, že správca dane preukázal, že sporné výdavky neboli dodané dodávateľmi uvedenými na faktúrach, čím žalobca porušil § 2 písm. i) a § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z.

6. Žalobca v replike zotrval na svojich predchádzajúcich záveroch.

7. Senát Krajského súdu v Trenčíne konajúci ako správny súd (§ 23 ods. 1 S.s.p.), v ktorého právomoci je preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia (§ 6 ods. 1 S.s.p.), ako vecne (§ 10 S.s.p.) a miestne príslušný na konanie (§ 13 ods. 1 S.s.p.), vychádzajúc zo skutkového stavu v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia (§ 135 ods. 1 S.s.p.) zisteného správnym orgánom (§ 119 S.s.p.), preskúmal napadnuté rozhodnutie a postup správneho orgánu podľa § 177 ods. 1 S.s.p., v rozsahu (§ 182 ods. 1 písm. c/ S.s.p.) a z dôvodov uvedených v žalobe (§ 182 ods. 1 písm. e/ S.s.p.), pričom rozsahom a dôvodmi žaloby je súd v správnom súdnictve viazaný (§ 134 ods. 1 S.s.p.), pokiaľ nejde o vady, na ktoré

prihliada ex offo (§ 134 ods. 2 S.s.p.) a po zistení, že správna žaloba bola podaná oprávnenou osobou (§ 178 ods. 1 S.s.p.), zastúpenou advokátom (§ 49 ods. 1 S.s.p.), v zákonnej lehote (§ 181 ods. 1 S.s.p.), proti rozhodnutiu, ktoré môže byť predmetom súdneho prieskumu (§ 6 ods. 2, § 7 S.s.p.), vec rozhodol bez pojednávania (§ 107 ods. 2 S.s.p. v spojení s § 182 ods. 1 písm. g/ S.s.p. a § 105 ods. 2 písm. a/ S.s.p.) a po oboznámení sa so správnu žalobou, vyjadreniami účastníkov konania, ako aj s obsahom súdneho a administratívneho spisu dospel správny súd jednomyseľne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. v spojení s § 139 ods. 4 veta prvá S.s.p.) k záveru, že nakoľko rozhodnutie a postup žalovaného v medziach žaloby sú v súlade so zákonom, a keďže v konaní žalovaného správneho orgánu nezistil správny súd ani takú vadu, na ktorú má povinnosť prihliadať ex offo (§ 134 ods. 2 S.s.p.), nie je možné priznať správnej žalobe úspech, a teda žaloba nie je dôvodná, preto verejne vyhláseným rozsudkom (§ 137 ods. 4 S.s.p.) vyslovil, že sa žaloba zamieta (§ 190 S.s.p.).

8. 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.

9. Podľa § 24 ods. 1 písm. a), b), c) 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.

10. Podľa § 24 ods. 2, 3, 4 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. 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.

11. Dôkaznú povinnosť v daňovom konaní má prioritne daňový subjekt (žalobca). Správca dane dokazovanie vykonáva a vedie. Úlohou správcu dane je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane.

12. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie.

13. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné orgány povinné postupovať.

14. Zásada voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení.

15. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu (žalobcu) ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane

vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

16. 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.

17. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu. Zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t.j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. V tejto súvislosti je potrebné mať na pamäti základnú zásadu obchodného práva, ktorou je poctivý obchodný styk. Poctivý obchodný styk je základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti a prejavuje sa tým, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie, ale aj vedomosť o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom (žalobcom) sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 3 ods. 6 Daňového poriadku oprávnené. Nezodpovedá zásade zodpovedného a poctivého obchodného styku konanie podnikateľa, ktorý si riadne nepreverí svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti, nepreverí si, či služby a práce boli skutočne dodané zmluvným dodávateľom. Plnenia, resp. konania, ktoré nie sú uskutočnené v rámci obvyklých obchodných podmienok, u ktorých absentuje akýkoľvek ekonomický zmysel a sú deklarované len s cieľom získania výhod upravených zákonom, možno považovať za zneužitie objektívneho daňového práva.

18. Správca dane má právo preverovať reálnosť dodávky tovaru alebo služby. Už samotné zistenie skutočností, že dodávateľ nie je ekonomicky činný, že je nedôveryhodný, rizikový, problémový a nekontaktný, že nemá personálne a materiálne možnosti na realizáciu dodávky, že zdaniteľné plnenie nie je odzrkadlené v jeho daňových výstupoch a účtoch, jednoznačne spochybňujú vierohodnosť o reálnosti dodávok tovaru alebo služieb. V okamihu, keď správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt (žalobca) v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Na strane žalobcu v postavení daňového subjektu totiž nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní. Dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte. Daňový subjekt (žalobca) disponuje právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na daňové výdavky, je iniciátorom ich uplatnenia, preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene za zákonom stanovených podmienok a ak daňový subjekt (žalobca), na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenie spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na uplatnenie si daňových výdavkov uznaný ako oprávnený.

19. Na tomto mieste považuje krajský súd za potrebné zdôrazniť, že povinnosťou žalobcu je prijať všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby v prípade daňovej kontroly nemal problém so splnením si vlastnej dôkaznej povinnosti, pričom určenie opatrení závisí predovšetkým od okolností konkrétneho prípadu vo veci samej. Podľa krajského súdu možno od žalobcu spravodlivo požadovať, aby mal vedomosť nielen o pôvode tovaru a služieb, ale aj o svojich obchodných partneroch a aby pri obchodovaní zachovával potrebnú mieru opatrnosti. Poctivý obchodný styk je základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti a prejavuje sa tým (ako už bolo vyššie uvedené), že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie, ale aj vedomosť o subjektoch, v

spolupráci s ktorými tak činí. Za stavu, že žalobca podstúpi riziko a začne s nedôveryhodným subjektom obchodovať, musí si byť vedomý toho, že pre preukázanie reálnosti dodávok od takejto spoločnosti bude musieť správcovi dane predložiť také dôkazy, ktoré reálnosť dodávok bez akýchkoľvek pochybností potvrdia.

20. Podľa § 2 písm. f) zákona č. 595/2003 Z.z., na účely tohto zákona sa rozumie predmetom dane daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou príjem (výnos) plynúci zo zdrojov na území Slovenskej republiky a zo zdrojov v zahraničí.

21. Podľa § 2 písm. h) zákona č. 595/2003 Z.z., na účely tohto zákona sa rozumie zdaniteľným príjmom príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa tohto zákona ani medzinárodnej zmluvy.

22. Podľa § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z.z., 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 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.

23. Podmienky uvedené v § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z.z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na uznanie uplatnených daňových výdavkov. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požaduje, aby daňovník, ktorý nárok na uznanie výdavkov uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré sú pre uplatnenie tohto nároku zákonom stanovené. Pokiaľ si daňovník uplatňuje nárok na uznanie uplatnených výdavkov (na základe dodávateľskej faktúry), ktoré vynaložil na úhradu tovarov a služieb, musí byť schopný preukázať nielen vecnú súvislosť úhrady za tovary a služby s dosiahnutím, zabezpečením a udržaním príjmov, ale tiež to, že tento tovar bol reálne dodaný a služby boli reálne uskutočnené, a to práve osobou (dodávateľom) uvedenou na faktúre. Samotné faktúry a doklady o ich úhrade sú síce formálnou podmienkou uznania daňových výdavkov, nie sú však postačujúcou podmienkou pre priznanie daňových výdavkov pokiaľ nie sú odrazom reálneho plnenia. Technicky je totiž možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie bolo skutočne poskytnuté a rovnako je technicky možné previesť akékoľvek peňažné prostriedky na akýkoľvek účet, t. j. predstierať zaplatenie vystavených faktúr bezhotovostným prevodom na účet dodávateľa. Je teda zrejmé, že 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 odrazom reálneho plnenia. Jednoducho povedané, ak daňové doklady (faktúry a doklady o úhrade) neodrážajú reálne plnenie, nemôžu byť uznané ako daňové výdavky, nakoľko ide o fiktívne výdavky.

24. Správny súd po preskúmaní zákonnosti napadnutého rozhodnutia a konania, ktoré mu predchádzalo dospel k záveru, že správca dane v posudzovanom prípade zákonným spôsobom viedol dokazovanie s cieľom preveriť zdaniteľné príjmy a daňové výdavky žalobcu a v tejto súvislosti reálnosť zdaniteľných plnení deklarovaných spornými faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav veci s tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy. Záver správcu dane a žalovaného, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, že sporné zdaniteľné plnenia boli žalobcovi dodané dodávateľmi uvedenými na sporných faktúrach je opodstatnený, plne súladný s ustálenou rozhodovacou praxou kasačného súdu. Aj podľa názoru krajského súdu sú pochybnosti o reálnosti deklarovaných obchodov od dodávateľov YAKUZA s.r.o. a C. G. - C. jednoznačne opodstatnené. Je nespochybniteľné, že spoločnosť YAKUZA s.r.o. je nedôveryhodným subjektom, pretože v sídle spoločnosti je nezastihnuteľná, na adrese jej sídla sa nachádza obytný dom, na ktorom nie je žiadne označenie spoločnosti, so správcom dane nespolupracuje a je nekontaktná. Spoločnosť YAKUZA s.r.o. sa zlúčila so spoločnosťou Mergers and Acquisitions s.r.o., I. G., konateľ spoločnosti Mergers and Acquisitions s.r.o. na výzvy správcu dane nereaguje, rovnako ako I. Y., bývalý konateľ spoločnosti YAKUZA s.r.o., ktorého sa nepodarilo predviesť ani prostredníctvom colného úradu. Žiaden vo veci vypočutý svedok nepotvrdil spoluprácu žalobcu a spoločnosti YAKUZA s.r.o. Pokiaľ ide o dodanie služieb zo strany dodávateľa C. G. - C., aj vo vzťahu k tomuto dodávateľovi sú pochybnosti o

dodaní služieb opodstatnené. C. G. - C. nemal žiadne personálne a materiálne vybavenie na dodanie deklarovaných služieb, preto mal tieto dodať žalobcovi prostredníctvom subdodávateľov BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o., ktorí však rovnako ako C. G. - C. nedisponovali ani personálnym, ani materiálnym vybavením na dodanie deklarovaných služieb. Navyše, menovaní subdodávatelia BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o. sú nedôveryhodnými subjektmi, nakoľko Spoločnosť BAXLEY s.r.o. má sídlo na adrese, kde sa nachádza polyfunkčný objekt, na ktorom nebolo žiadne označenie spoločnosti, so správcom dane nekomunikuje, je nekontaktná, v roku 2015 žiadnych zamestnancov nemala, nevlastnila žiadne dlhodobý majetok, ani žiadne motorové vozidlá. Spoločnosť RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) sa zlúčila so spoločnosťou Slavstav Paľa s.r.o., ktorá je nekontaktná, poštu nepreberá, so správcom dane nespokupracuje a zásielky sa vracajú s poznámkou „adresát neznámy“, nemala nikdy zamestnancov ani nepoužívala na podnikanie žiadne motorové vozidlá. Dodanie služieb, ktoré mali pre žalobcu reálne vykonať subdodávatelia BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o. nepotvrdil žiaden vo veci vypočutý svedok a ani konateľka žalobcu a ani C. G. nevedeli uviesť bližšie podrobnosti o sporných zdaniteľných plneniach. Konateľka žalobcu dokonca ani spoločnosti BAXLEY s.r.o. a Belluno s.r.o. a ani jej konateľov nepozná. Bez významu nie je ani skutočnosť, že v rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane č. 102022742/2018 zo dňa 11.10.2018, predmetom ktorého bola daň z príjmu fyzickej osoby C. G. - C. za zdaňovacie obdobie rok 2015 správca dane vylúčil C. G. deklarované dodanie služieb (doručovanie, triedenie a upratovanie) od spoločností BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.), ktoré služby následne C. G. preúčtoval žalobcovi a C. G. sa voči tomuto rozhodnutiu neodvolal. Pri existencii takýchto pochybností možno ustáliť, že v posudzovanom prípade išlo o zneužitie objektívneho daňového práva a takýto výkon práva na podnikanie nepožíva právnu ochranu. S ohľadom na odôvodnené pochybnosti o reálnosti sporných obchodov vyplývajúce z viacerých vykonaných dôkazov a vzhľadom na to, že žalobca, na ktorom leží dôkazné bremeno spoľahlivo nepreukázal, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje, nemohol byť nárok na uznanie uplatnených daňových výdavkov za zdaňovacie obdobie roku 2015 uznaný ako oprávnený. Z právneho hľadiska žalobca nesplnil zákonom stanovené podmienky uvedené v ust. § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z.z. pre uplatnenie daňových výdavkov.

25. Pokiaľ ide o námietky žalobcu, tieto po ich preskúmaní vyhodnotil krajský súd ako nedôvodné.

26. Na tomto mieste krajský súd poukazuje na skutočnosť, že i keď žalobca výslovne v správnej žalobe uviedol, že napáda rozhodnutie žalovaného v celom rozsahu, jeho žalobné námietky smerovali len k zdaniteľným obchodom od dodávateľov YAKUZA s.r.o. a C. G. - C.. K neuznanej nadspotrebe pohonných látok žalobca uviedol len to, že nesúhlasí so záverom správcu dane a žalovaného, že v posudzovanom prípade nedošlo k presnému zisteniu, resp. k vyvráteniu pochybností o presnom počte najazdených kilometrov a presnej evidencii spotreby pohonných hmôt, pričom k neuznaniu výdavkov na základe výdavkových pokladničných dokladov V-0062 a V-0099 v celkovej sume 1.027,30 eur sa žalobca v správnej žalobe nevyjadril vôbec. Pokiaľ ide o neuznanú nadspotrebu, krajský súd konštatuje, že žalovaný v napadnutom rozhodnutí a správca dane v rozhodnutí č. 101531256/2019 zo dňa 24.06.2019 zrozumiteľne a dostatočne zdôvodnili, prečo zistenú nadspotrebu pohonných látok žalobcovi neuznali, ich výpočet je zřejmý, pochopiteľný a logický. Keďže žalobca neuviedol konkrétny dôvod, prečo so záverom žalovaného a správcu dane v tomto smere nesúhlasí, nemá správny súd podklad a dôvod sa podrobnejšie touto otázkou zaoberať. Rovnako nemá správny súd dôvod sa bližšie zaoberať neuznanými výdavkovými pokladničnými dokladmi V-0062 a V-0099, nakoľko vo vzťahu k nim žalobca nevzniesol žiadnu konkrétnu žalobnú námietku a správny súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia ako i administratívneho spisu musí konštatovať, že správca dane a žalovaný zrozumiteľne vysvetlili dôvod neuznania týchto výdavkov.

27. Žalobná námietka, že správca dane a žalovaný nesprávne vyhodnotili svedecké výpovede svedkov nie je z pohľadu správneho súdu opodstatnená. Pokiaľ žalobca tvrdí, že vo veci vypočutí svedkovia potvrdili dodanie kuriérskych služieb dodávateľom YAKUZA s.r.o., správny súd sa s týmto názorom žalobcu nestotožňuje. Naopak správny súd je toho názoru, že žiaden vo veci vypočutý svedok nepotvrdil, že deklarované kuriérské služby dodala žalobcovi spoločnosť YAKUZA s.r.o. V tejto súvislosti nie je dôvodnou ani žalobná námietka, že správca dane mal opakovane predvolať a predviesť svedka I. Y.. Ako vyplýva z administratívneho spisu, správca dane predvolával I. Y. na výsluch, dokonca sa ho snažil i predviesť prostredníctvom colného úradu, avšak neúspešne. V tomto smere správcovi dane nemožno nič vyčítať.

28. Žalobca taktiež namietal postup správcu dane, ktorý nevypočul odberateľov, pre ktorých YAKUZA s.r.o. vykonávala kuriérske služby. Správny súd sa stotožňuje s názorom žalovaného, že preukázanie iných obchodných vzťahov by nepreukazovalo, že sporné kuriérske služby žalobcovi dodala spoločnosť YAKUZA s.r.o., a preto túto žalobnú námietku správny súd zamietol ako nedôvodnú.

29. Žalobca ďalej namietal, že svedok N. W. potvrdil reálne dodanie upratovacích a triediacich prác. K tejto námietke správny súd uvádza, že zo strany svedka N. W. síce došlo k potvrdeniu vykonaných prác, ide však len o formálne potvrdenie, nakoľko svoje tvrdenie nedoložil žiadnymi dokladmi, konkrétnosti k poskytnutým službám N. W. uviesť nevedel a nevedel ani to, kto konkrétne uvedené služby vykonal, pri vykonávaní prác pre odberateľa C. G. - C. osobne nebol a vykonanie prác nekontroloval. Námietka žalobcu v tomto smere nie je dôvodná. Vykonanie triediacich a upratovacích prác podľa názoru žalobcu potvrdili i svedkovia N. Y. I. I., s ktorým tvrdením správny súd nesúhlasí. Svedkovia N. Y. a I. I. totiž zhodne uviedli len to, že poznajú C. G., spoločnosti BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) však nepoznajú a nemajú vedomosť o vzájomných obchodných vzťahoch medzi žalobcom a spoločnosťami BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.), pričom I. I. nevedel uviesť, kto vykonával triedenie balíkov a upratovať nevidel nikoho a N. Y. uviedol, že na prevádzke v Bánovciach nad Bebravou videl partiu chlapov, ktorá triedila zásielky, ale ich mená si nepamätá. Z takýchto neurčitých výpovedí nemožno v žiadnom prípade prijať záver, že predmetné triediace a upratovacie služby vykonal práve subdodávateľia BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.).

30. Žalobné námietky v otázke dôkazného bremena a dokazovania správny súd rovnako vyhodnotil ako nedôvodné. Správny súd sa otázkou dôkazného bremena a dokazovania v daňovom konaní podrobne zaoberal v bodoch 11 až 15 a ďalej v bodoch 18 a 19 tohto rozsudku. Rozhodovacou praxou kasačného súdu je ustálené, že pokiaľ správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov na faktúre (k čomu v posudzovanom prípade nepochybne došlo), musí daňový subjekt (žalobca) v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Na strane žalobcu v postavení daňového subjektu totiž nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti potrebné pre priznanie nároku na uznanie uplatnených výdavkov. Dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte. Správny súd sa teda nestotožňuje s tvrdením žalobcu, že žalovaný a správca dane nezákonne zaťažili žalobcu dôkazným bremenom. Rovnako sa správny súd nestotožnil s tvrdením žalobcu, že si splnil svoju dôkaznú povinnosť. Naopak, ako už bolo vyššie uvedené, okamihom, keď správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov na sporných faktúrach, musí žalobca produkovať (označiť a navrhnúť) ďalšie dôkazy na preukázanie, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Je len a len na žalobcovi, akými skutočnosťami (dôkazmi) žalobca preukáže realnosť sporných obchodov. V zmysle Daňového poriadku totiž možno na preukázanie rozhodujúcich skutočností použiť všetko, čo nie je získané v rozpore so zákonom. V posudzovanom prípade je podstatou sporu skutočnosť, či predmetné obchody reálne prebehli tak ako je deklarovane spornými faktúrami, teda či žalobca nadobudol práce a služby od dodávateľov v nich označených. V každom prípade je potrebné si uvedomiť, že je to práve žalobca, na ktorom leží dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia. Pokiaľ si túto procesnú povinnosť žalobca nesplní, nemôže mu byť nárok na uznanie uplatnených výdavkov priznaný.

31. K žalobnej námietke, že žalobca nemá povinnosť preukazovať skutočnosti, ktoré nastali u jeho dodávateľov, prípadne ďalších subjektov zapojených v predmetných preverovaných transakciách a že za ich nedostatky nemôže zodpovedať a k povinnosti zachovávať pri obchodovaní potrebnú mieru opatrnosti, správny súd zdôrazňuje, že poctivý obchodný styk je základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti a prejavuje sa tým, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie, ale aj vedomosť o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. V posudzovanom prípade bolo jednoznačne preukázané, že dodávateľia a subdodávateľia žalobcu YAKUZA s.r.o., BAXLEY s.r.o. a RALEN J.V. s.r.o. (predtým Belluno s.r.o.) sú spoločnosťami nedôveryhodnými, nekontaktnými, bez personálneho a materiálneho vybavenia ako i bez funkčného konateľa. Za stavu, že žalobca podstúpi riziko a začne s takýmito subjektmi obchodovať, musí si byť vedomý toho, že pre preukázanie reálnosti dodávok od takýchto spoločností bude musieť správcovi dane predložiť také dôkazy, ktoré realnosť dodávok bez akýchkoľvek pochybností potvrdia. Takéto dôkazy však žalobca nepredložil.

32. Vychádzajúc z vyššie uvedeného je zrejmé, že správny súd sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, že rozhodnutie žalovaného vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 191 ods. 1 písm. c/ S.s.p.), že je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov (§ 191 ods. 1 písm. d/ S.s.p.), že zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci (§ 191 ods. 1 písm. e/ S.s.p.), alebo žeby došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia vo veci samej (§ 191 ods. 1 písm. g/ S.s.p.).

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

34. Pretože správny súd v prejednávanej veci ustálil, že napadnuté rozhodnutie ako i konanie mu predchádzajúce sú v súlade so zákonom a pretože žalobné námietky (žalobu) vyhodnotil ako nedôvodné, za použitia vyššie citovaného ustanovenia § 190 S.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku a žalobu zamietol.

35. Žalovaný bol v konaní úspešný, avšak v danej veci nevyšli najavo skutočnosti, pre ktoré by bolo možné spravodlivo žiadať priznanie náhrady trov konania žalovanému, preto správny súd rozhodol tak, že žalovanému sa náhrada trov konania nepriznáva (§ 168 S.s.p.).

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

Poučenie:

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

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

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