

Súd: Krajský súd Košice  
Spisová značka: 7S/83/2018  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 7018200680  
Dátum vydania rozhodnutia: 30. 09. 2020  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Ondrej Hvišč, PhD.  
ECLI: ECLI:SK:KSKE:2020:7018200680.2

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Košiciach, ako správny súd, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ondreja Hvišča, PhD. a členov senátu JUDr. Tamary Sklenárovej a JUDr. Jany Raganovej v právnej veci žalobcu: DRYÁDA CORPORATION, s.r.o., so sídlom M. R. Štefánika 3504/14, Trebišov, IČO: 44 186 266, právne zastúpený: Brázdil & Brázdilová advokátska kancelária s.r.o., ul. Trhová 1, Zvolen, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, ul. Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100778308/2018 zo dňa 20.04.2018, takto

### rozhodol:

I. Žalobu z a m i e t a .

II. Žalobcovi n e p r i z n á v a právo na náhradu trov konania.

### o d ô v o d n e n i e :

1. Žalobca sa správnou žalobou, ktorá bola doručená Krajskému súdu v Košiciach dňa 10.07.2018, domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 100778308/2018 zo dňa 20.04.2018, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 102512311/2017 zo dňa 05.12.2017, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 a ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) určený rozdiel v sume 108 369,24 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2011.

I. Administratívne konanie

2. Správca dane vykonal u daňového subjektu (žalobcu) kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie január 2011. O výsledku kontroly bol vyhotovený protokol č. 9813401/5/207526/2013/Reš zo dňa 15.01.2013 a Dodatok k protokolu č. 9813401/5/582141/2013/Reš zo dňa 12.02.2013, ktoré boli s daňovým subjektom prerokované a doručené dňa 15.02.2013. Uvedený protokol bol podkladom pre vydanie dodatočného platobného výmeru č. 9813401/5/651187/2013/Reš zo dňa 18.02.2013, ktorým bol znížený nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2011 o sumu 45 884,81 € a bol priznaný nadmerný odpočet v sume 8 684,67 €.

3. Správca dane v dodatočnom platobnom výmere č. 9813401/5/651 1 87/2013/Reš zo dňa 18.02.2013 uviedol: „Daňový subjekt v kontrolovanom zdaňovacom období deklaroval dodanie tovaru pre odberateľa do iného členského štátu v zmysle § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Podľa vystavených faktúr bolo predmetom fakturácie dodanie jedlého oleja pre odberateľa českú spoločnosť DRYÁDA CORPORATI CZ, s.r.o., Bohumíra Četny 3025/15, 700 30 Ostrava- Bělský Les, IČ DPH CZ28600711.

4. Správca dane prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií požiadal české daňové orgány o preverenie uskutočnenia intrakomunitárnych dodávok (žiadosť č. 740/320 /14025/2011/Min). Správca dane po obdržaní odpovede na medzinárodnú výmenu daňových informácií dospel k záveru, že nedošlo k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru v obchodných prípadoch na českej strane. Na základe vyššie uvedeného správca dane dospel k záveru, že došlo k porušeniu 43 ods. 1 zákona o DPH a v nadväznosti na uvedené nedošlo k naplneniu ustanovenia § 43 ods. 5 písm. a) uvedeného zákona, podľa ktorého platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4, čo v tomto prípade medzinárodnou výmenou informácií nebolo potvrdené.

5. Správca dane na základe zistených skutočností pristúpil k zdaneniu dodávok tovaru a vyčíslil daňovú povinnosť v sume 40 832,55 €. Daňový subjekt sa voči dodatočnému platobnému výmeru zo dňa 18.02.2013 odvolal. Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100303/1/39227-253124/2013/5309 zo dňa 24.05.2013 predmetný dodatočný platobný výmer zrušilo a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodu nedostatočne zisteného skutkového stavu v prípade intrakomunitárnych dodaní a z dôvodu nepreskúmateľnosti.

6. Správca dane v ďalšom konaní doplnil dokazovanie a vydal rozhodnutie č. 1699060/2016 zo dňa 14.11.2016, ktorým bol určený rozdiel v sume 108 369,24 € na dani z pridanej hodnoty z dôvodu neuznania práva na odpočítanie dane z faktúr vystavených spoločnosťou REJA CORPORATION, s.r.o.. Správca dane nepriznal nadmerný odpočet v sume 54 569,38 € a vyrubil daň v sume 53 799,86 €. Daňový subjekt sa voči rozhodnutiu č. 1699060/2016 zo dňa 14.11.2016 odvolal. Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 238047/2017 zo dňa 13.03.2017 predmetné rozhodnutie zrušilo a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodu, že postup správcu dane v závere vyrubovacieho konania nebol v súlade so zákonom, keďže nebolo možné zistiť, ako sa správca dane vysporiadal s pripomienkami, návrhmi, dôkazmi a vyjadreniami daňového subjektu, ktoré uviedol jednak v odvolaní zo dňa 04.03.2013, ako aj vo vyjadrení zo dňa 13.10.2016. Vysporiadanie sa s pripomienkami a predloženými dokladmi daňového subjektu, resp. dôvod, pre ktorý na nich správca dane neprihliadal a odmietol ich ako dôkaz, správca dane neuviedol ani v odôvodnení rozhodnutia.

7. Správca dane v ďalšom konaní doplnil dokazovanie, s výsledkami dokazovania oboznámil daňový subjekt, vysporiadal sa s pripomienkami daňového subjektu a spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 102457889 2017 zo dňa 27.1.2017. Následne vydal správca dane rozhodnutie č. 102512311/2017 zo dňa 05.12.2017, ktorým bol určený rozdiel v sume 108 369,24 € na dani z pridanej hodnoty. Proti uvedenému rozhodnutiu sa žalobca odvolal a Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 100778308/2018 zo dňa 20.04.2018, predmetné rozhodnutie potvrdilo.

## II. Správna žaloba a vyjadrenie žalovaného

8. K žalobnému bodu podľa § 191 ods.1 písm. c), g) zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) žalobca uviedol: „domnievame sa, že žalovaný nesprávne posúdil lehoty podľa daň. predpisov, čím došlo k nielen k nesprávne právnemu posúdeniu veci, ale aj k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy vo vzťahu k preskúmaniu dodržania procesných lehôt počas daň. kontroly. Už opakovane namietame nedodržanie lehôt správcom dane, a to jednak predtým počas daňovej kontroly, ako aj v terajšom štádiu vyrubovacieho konania. Poukazujeme na § 69 Daň. por. o lehotách pre zánik práva vyrubiť daň, a to konkrétne v 5-ročnej lehote pre vyrubenie dane počnúc od konca roka, v kt. vznikla povinnosť podať daň. priznanie, najmä ak predmetná daň. kontrola bola iniciovaná orgánmi činnými v trestnom konaní, kedy by nová prekluzívna lehota na jej plynutie začala dňom spísania zápisnice o ústnom pojednávaní č.740/320/10257/2011/Min. dňa 20.04.2011, a teda skončila k 31.12.2016. Domnievame sa, že zákonná prekluzívna lehota už k danému dňu uplynula, a preto malo byť konanie ex offo zastavené. (...)Ak teda daňový úrad nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, porušil tým nielen ustanovenie § 30a ods. 7 zákona o správe daní a poplatkov 511/1992 Zb., ale aj zásadu primeranosti a zásadu zákonnosti v daňovom konaní. Nesprávne právne posúdenie žalovanému vytýkame aj v tom, že taktiež opiera svoje zistenia okrem iného aj o ESD z rozsudku Halifax C-255/02, cit. „V tejto súvislosti, pokiaľ správca dane zistí, že právo na odpočet bolo vykonávané podvodným spôsobom alebo bolo zneužitie, je oprávnený požadovať s retroaktívnym účinkom zaplatenie odpočítaných súm za každé takéto plnenie. Správca dane však musí takisto odpočítať daň, ktorá zaťažila plnenie na výstupe, daň, ktorú musel príslušný platiteľ dane umelo odviesť v rámci plánu zníženia daň. zaťaženia a v prípade potreby musí vrátiť preplatok...“ K tomuto však

správca dane Daňový úrad Košice, pobočka Trebišov nedospel, preto je jeho rozhodnutie v protokole nesúladne nielen s vnútroštátnymi predpismi, ale aj s legislatívou EÚ a judikatúrou ESD, o ktorú sa priamo opiera a taktiež je nezákonný aj postup žalovaného ako druhostupňového orgánu v danej veci.“

9. K žalobnému bodu podľa § 191 ods.1 písm. d) SSP žalobca uviedol: „Správca dane síce vykonal rozsiahle dokazovanie, ale v princípe ako podklad pre svoje rozhodnutie vyhodnotil len tie dôkazy, ktoré mu vyhovovali. Je potrebné tiež uviesť, že predmetom preskúmania boli rôzne obchody, väčšie množstvo obchodovaných komodít, pričom žalovaný aplikoval svoje závery na všetky z nich, hoci nie u každého bol skutkový stav rovnaký. Napr. na stranách 12 a nasl. odôvodnenia rozhodnutia žalovaného sa podrobne rozoberajú zistenia správcu dane z kontroly voči daň. subjektu REJA CORPORATION s.r.o., pričom ide o spoločnosť odlišnú od nás a nemožno všetky zistenia v inej veci iného subjektu automaticky vzťahovať aj na predmetnú vec. Uvádzame, že podľa informácie bola voči uvedenému rozhodnutiu z daň. konania voči daňovému subjektu REJA CORPORATION s.r.o. za január 2011 podaná daňovým subjektom žaloba o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia FR SR o vyrubení rozdielu dane na tunajšom súde, čiže nie je výsledok dosiaľ zrejmy a dôkazne jednoznačne výpovedný. Chceme tiež poukázať nato, že napr. na str. 9, 11 rozhodnutia žalovaný popísal výpoveď konateľa REJA CORPORATION s.r.o. pána Q. A. ohľadom dodania tovaru pre našu spoločnosť, ktorý zhodne potvrdil zaúčtovanie faktúr v ich účtovníctve, nákup na FA uvedeného tovaru od dovozcu, prepravu do skladových priestorov v Modrom Kameni. Svedkovia napr. zástupcovia prepravných spoločností alebo vodiči z dožiadaných firiem MIŤOTECH s.r.o., DALITRANS, s.r.o., B. Y. ORLAY, M.G.M.EXPRESS s.r.o., JULSTAN, s.r.o. popísali bližšie existenciu reálneho dodania tovaru, prepravu tovaru, dopravcov, sklady atď. - tieto výpovede zostali bez povšimnutia a vyhodnotenia žalovaným i prvostupňovým správcom dane, hoci ich závery zneli práve v prospech reálneho priebehu deklarovaných obchodov, a preto ich žalovaný dostatočne ani nevyhodnocoval. Tieto obsahy výsluchov však správca dane v odôvodnení rozhodnutia zámerne bližšie necituje. V podstate totiž nimi bolo potvrdené, že obchodovaný tovar existoval, bol prepravovaný do miest určenia, teda že obchody mali existujúci predmet plnenia. Skutkové zistenia sú aj v priamom rozpore so zisťovaným skutkovým stavom, pretože rozsiahlu časť dokazovania tvoria preverovania dopravy tovaru, pričom prepravcovia, či vodiči, jej vykonanie potvrdili, popísali priebeh prevzatia tovaru, miesto a spôsob dodania a iné dopytované okolnosti. Viacerí z nich predložili aj doplňujúce dôkazy ako doklady o nákupe PHM, diaľničné poplatky, záznamy z tachografu, objednávky prepravy, faktúry na prepravu, dodací list, záznam o prevádzke použitého vozidla, záznamy o vykonaní zahraničnej prepravy, záznamy o evidencii použitého vozidla pre daň, evidencie jász a pod. Všetky tieto listinné dôkazy a osobné výsluchy preverovaných subjektov rôznych prepravcov, dopravcov, vodičov svedčia o uskutočnení prepravy tovaru, čo je v rozpore s závermi správcu. Je nelogické, že správca dane vykonal množstvo dožiadaných úkonov na účely zistenia prepravy a ich rozsah tvoril podstatnú časť ním vykonaného dokazovania, keď následne v obsahu rozhodnutia na ne neprihliadne, obsahovo ich nevyhodnotí, bližší obsah ich výpovedí neuvádza, ale ani ich následne v kontexte iných dôkazov nijako nevyhodnocuje, čím jej jeho rozhodnutie nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov. Na druhej strane však žalovaný nesprávne na str. 22 tretí odsek, str. 26 prvý odsek rozhodnutia konštatuje, že daň. subjekt preukazoval nadobudnutie tovaru od spoločnosti REJA CORPORATION s.r.o. iba listinnými dôkazmi - správcovi dane predložil iba dôkazy formálnej povahy atď. - pretože úplne opomenul, že okrem iného práve aj vyššie uvedené výpovede svedkov (konateľa) spol. REJA CORPORATION s.r.o., potvrdzovali, že k daňovou kontrolou preskúmaným obchodom došlo, a to bez údajnej ich účelovosti, či fiktívnosti. Nie je nám zrejmé, prečo práve výpovede obchodných partnerov žalovaný nebral do úvahy, hoci oni mohli ku skutkovej stránke veci vypovedať najpodrobnejšie, nakoľko sa ich obchody priamo týkali. Vo vyhodnocovaní rovnakých dôkazov si správca dane a následne aj žalovaný aj sám sebe protirečí, keď najprv v priebehu tohto konania spochybňoval dodanie tovaru, t.j. existenciu tovaru a teraz pre zmenu uvádza, nespochybňuje dodanie tovaru, ale jeho účelovosť obchodovania. Jeho vlastné zistenia sú vzájomne nekonzistentné, a preto zistené skutkové a právne závery nepresvedčivé.“

10. K žalobnému bodu podľa § 191 ods.1 písm. e) SSP žalobca uviedol: „ (...) v priebehu konania sme v obsahu vyjadrení k Protokolu, resp. v odvolaniach navrhli doplnenie dokazovania oboznámením sa s uvádzanými existujúcimi alebo správcom dane obstarateľnými listinnými dôkazmi, vypočutím svedkov, pričom však na tieto dôkazné návrhy, ani prvostupňový, ani druhostupňový orgán, nereagovali, dokazovanie nedoplnili a ich nevykonanie odôvodnili nejednoznačne. (...) Obzvlášť je toto pochybenie závažné s ohľadom na už skoršie rozhodnutie žalovaného Finanč. riaditeľstva SR, ktorým vo vyrubovanom konaní skoršie rozhodnutie DÚ Košice z roku 2016 zrušil s odôvodnením, že cit. „...správca dane bude brať do úvahy aj skutočnosti uvedené v odvolaní, vysporiada sa s pripomienkami,

návrhmi, dôkazmi a vyjadreniami účastníka konania...“ ...„tieto závery však nepreukazujú konkrétne, že odvolávajúci sa mal napr. vedomosť o fungovaní reťazc. obchodu, ktorý však nie je v odôvodnení napadnutého rozhodnutia bližšie špecifikovaný, resp. o účasti na podvode vo vzťahu k DPH, a že zdaniteľné obchody neboli reálne...bez ich dôkladného vyhodnotenia ku konkrétnym zdaniteľným obchodom...“ - opätovne ani po zrušovanom rozhodnutí nedošlo k doplneniu obsahových náležitostí rozhodnutia, ale ani v neskoršom rozhodnutí žalovaného, ako odvolacieho orgánu, čím žalovaný poprel svoj skorší právny názor v danej veci.“

11. K žalobnému bodu podľa § 191 ods.1 písm. f) SSP žalobca uviedol: „K žalobnému bodu podľa § 191 ods.1 písm. f) SSP žalobca uviedol: V predošlom priebehu konania daňové orgány odôvodnili svoje rozhodnutie niektorými zisteniami, ktorých obsah však od počiatku stále namietame. „Existencia tovaru nezodpovedala tovaru uvedenému na faktúrach“ - takéto konštatovanie nebolo nikdy zisťované a ničím konkrétnym nie je podložené ani v obsahu rozhodnutia žalovaného, ani prvost. správcu dane. „Preprava tovaru v nereálnom rozsahu“ - takéto konštatovanie nebolo nikdy zisťované a ničím konkrétnym nie je podložené ani v obsahu rozhodnutia žalovaného, ani prvost. správcu dane, navyše preprava nebola realizovaná len spoločnosťou J. E., ale aj mnohými drobnými prepravcami, ktorí jej realizáciu podľa zadania potvrdili. V rozhodnutí sa žiadne výhrady k rozsahu, obsahu prepravy neuvádzajú, preto je toto konštatovanie v rozpore s obsahom spisu. „Zistené ekonomické väzby zúčastnených spoločností v rámci ich financovania“ - takéto konštatovanie nebolo nikdy zisťované a ničím nie je podložené ani v obsahu rozhodnutia žalovaného, ani prvost. správcu dane, a toľž nie vo vzťahu k našej spoločnosti, toto konštatovanie je v rozpore s obsahom spisu. Po ďalšie k zoznamu obchodných partnerov našej spoločnosti známeho správcovi zo spisu aj iných spisov, z neho vyplýva, že sme mali v relevantnom období viac ako 37 rôznych spolupracujúcich obchodných spoločností, neboli sme v kontakte len s Tatra Trade Corporation, s.r.o., či Solid Press Slovakia, s.r.o. alebo REJA CORPORATION s.r.o., preto nemožno ani tvrdiť, že naša obchodná činnosť bola ekonomicky viazaná, či osobne prepojená na ne. Správca dane zámerne niektoré dôkazy, z ktorých väčšina je mu k dispozícii z doterajších daňových kontrol nezobral do úvahy, nevyhodnotil ich, čím je hodnotenie skutkového stavu neobjektívne, jednostranné, bez prihliadnutia na úplný skutkový stav veci. „Personálne väzby na osobu V. E.“ - takéto konštatovanie nebolo nikdy zisťované a ničím nie je podložené ani v obsahu rozhodnutia žalovaného ani prvost. správcu dane vo vzťahu ku konateľovi/spoločníkovi našej spoločnosti, toto konštatovanie je v rozpore s obsahom spisu. „Len formálne vyhotovovanie faktúr, ktoré nezodpovedali skutočnej podnikateľskej činnosti“ - takéto konštatovanie nebolo podložené ani v obsahu rozhodnutia žalovaného ani prvost. správcu dane, a toľž nie vo vzťahu k našej spoločnosti, toto konštatovanie je v rozpore s obsahom spisu. Toto tvrdenie, ak by sa aj vzťahovalo na iné preverované spoločnosti, nie však na našu. Správcovi dane sú známe ekonom. výsledky našej spoločnosti, aj fakt, že sme realizovali podnikanie aj s rôznymi inými subjektmi a pod. Pokiaľ ide o prehľad obehov tovaru, tak z prehľadu našej obchodnej činnosti vyplýva, že naša spoločnosť obchodovala priebežne s množstvom rôzneho tovaru, nešlo len o olej, ktorá sa uvádza v Rozhodnutí. Rozsah dodaného, či kupovaného tovaru, je zisťiteľný aj z faktúr, ktoré sa nachádzajú na DÚ Košice, pobočka Trebišov. Naša spoločnosť riadne podnikala za účelom dosiahnutia vlastného zisku, o čom svedčí, napr. aj údaj z Výkazu ziskov a strát roku 2011, kde figuruje aj položka obchodná marža ako rozdiel medzi nákladmi na obstaranie predaného tovaru a tržbami. Tieto dôkazy správca dane opomenul, preto sú jeho skutkové zistenia neúplné. „Umelý charakter ekonomickej činnosti zúčastnených spoločností, bez zamestnancov, majetku, vybavenia a pod.“ - takéto konštatovanie nebolo nikdy zisťované a ničím nie je podložené v obsahu spisu, a toľž nie vo vzťahu k našej spoločnosti, toto konštatovanie je v rozpore s obsahom spisu. Taktiež pokiaľ ide o zamestnancov, zamestnávala naša spoločnosť v skúmaných rokoch zamestnancov, na hlavný pracovný pomer. Tieto okolnosti bolo možné overiť jednak dopytom na sociálnu poisťovňu, jednak z Výkazu ziskov a strát (mzdové náklady). Správca dane sa s týmito dôkazmi neoboznámil, preto je to len neoprávnené tvrdenie bez podpory v reálnom skutkovom stave, t.j. nepreskúmateľné, s nesprávne zisteným skutkovým stavom. Obdobne nižšia (čo sa myslí pod nižšou maržou zo zisku však žalovaný ani neuvádza) obchodná marža nie je dôkazom o umelom charaktere obchodov, nakoľko každý podnikateľský subjekt si v rámci slobody podnikania môže nastaviť mieru zisku rôzne. Žalovaný neporovnal, nešpecifikoval porovnania marže pri dodávateľských a odberateľských faktúrach, a preto nevedno, z čoho vlastne vychádzal a akú údajne neprimerane nízku maržu sme mali fakturovať v cene tovaru. Po ďalšie, pokiaľ ide o stav majetku spoločnosti, mal správca dane k dispozícii ako súčasť daňových priznaní aj Výkaz ziskov a strát, Súvaha, účtovné závierky a pod., tieto sú mu z jeho činnosti už známe a mali byť taktiež vyhodnotené. Pripomíname tiež, že sme pravidelne a riadne podávali daňové priznania už od založenia spoločnosti, t.j. za roky 2008 až 2013 a platili si dane, takže údajná účelovosť existencie len vo vzťahu

k obchodovaniu s olejom v roku 2011 nie je zodpovedajúca skutočnosť. Bez poukázania na konkrétne zistenia obsahuje žalobou napadnuté Rozhodnutie len tvrdenia bez podpory v reálnom skutkovom stave, t.j. nepreskúmateľné, s nedostatočne a nesprávne zisteným skutkovým stavom. (...ak by sa aj zistilo, že mohla spol. Tatra Trade Corporation, s.r.o. vykonávať nezákonné praktiky s DPH, nezakladá to automaticky vedomosť a zapojenie sa všetkých jeho obchodných partnerov do tejto nelegálnej činnosti. Ohľadom toho, že naša spoločnosť sa mala vedomo zapájať do fiktívnych obchodov s REJA CORPORATION s.r.o., predstierať prevzatie tovaru od tohto dodávateľa, či intrakomunitárne dodanie do Čiech, nie je žalovaným uvedený konkrétny vecný dôkaz. Napokon, ani náš konateľ pán V. A. nie je v spomínanom trestnom stíhaní trestne stíhaný ako spolupáchateľ, orgány činné v trestnom konaní ho neoznačili ako podozrivého páchatelia súvisiacej skupinovej trestnej činnosti. A k odvolaniu sa na zistenia v Uznesení o začatí trest. stíhania z 20.05.2012 namietame, že ide len o úkon OČVTK v štádiu prípravného konania vo veci, na ktorý treba prihliadať v súlade so zásadou prezumpcie nevinoty ako na možné podozrenie a nie ako na „jasný, nezvratný dôkaz“ ako ho označil ešte v obsahu prvostupňového rozhod. správca dane. Navyše naša spoločnosť v uznesení OČVTK nefiguruje, tak ako môže byť jeho obsah jasným a nezvratným dôkazom voči nám?)“

12. K hodnoteniu dôkazov sa žalobca vyjadril v žalobe následne: „Na účely preverenia výpovedí V. E. sme už spätne v roku 2016, aj r. 2017, znova žiadali realizáciu výsluchu svedkov: Q. A., V. X., C. V., M. K.. Správca dane však ani tieto dôkazy (okrem výsluchu Q.. A.) nevykonával, ich nevykonanie v rozhodnutí neobjasnil, preto je jeho rozhodnutie založené na nedostatočne a nesprávne zistenom skutk. stave. Ani jedna z uvedených osôb nebola s našou obchodnou spoločnosťou prepojená ako konateľ, spoločník, prokurista, či iný jej zástupca, a teda nemohla ju zaväzovať a inak v jej mene konať. Preto, čo tieto osoby konali, čo vedeli a v čom boli angažovaní, nemôže mať tu správcom dane priamo vyvodzované právne následky voči našej spoločnosti. Podobne aj výpovede E. uvádzaných osôb mali byť konfrontované s ním a mali mať možnosť sa vyjadriť k priamym obvineniam. Namietame, že viaceré z jeho výpovedí neboli zákonne získanými dôkazmi podľa procesu Daň. por. a namietame ich použitie ako dôkazu tu. Nie je možné bez ďalšieho ľubovoľne, bez informovania a súčinnosti daň. subjektu preberať dôkazy z iných, jeho sa netýkajúcich trest. konaní, daň. konaní a pod. K spochybneniu hodnovernosti výpovedí svedka V. E. sme v doterajšom priebehu konania v odvolaní z januára 2018 doplnili dôkaz, a to rozsudok Okresného súdu Nitra č. 5T 118/2011 z 21.02.2014. Daná trestná vec sa týkala osoby poškodeného V. E. (jeho meno je napr. na str. 47, ale aj inde, asi nebolo dostatočne pred zverejnením anonymizované). Pripojili sme citácie z textu tohto súdneho rozhodnutia, najmä na str.14, 15 i ďalej podstatné zistenie, že sa znalec z odboru psychológie vyjadril k osobe poškodeného (t.j. V. E.) v znalec. posudku č. 9/12 tak, že cit. „všeobecná vierohodnosť poškodeného je zúžená.“

13. Súčasťou správnej žaloby bol aj návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe podľa § 185 a) SSP, ktorý Krajský súd v Košiciach uznesením č. k. 7S/83/2018 - 63 z 29.11.2018 zamietol. Uvedené uznesenie nadobudlo právoplatnosť 04.12.2018.

14. Žalovaný v písomnom vyjadrení z 19.09.2018 reagoval na správnu žalobu nasledovne: „Žalovaný k dĺžke trvania daňovej kontroly uvádza, že v danom prípade správca dane začal u žalobcu kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie január 2011 dňa 20.04.2011, t.j. v deň, ktorý bol určený v upovedomení o vykonaní daňovej kontroly č. 740/320/354-7958/11/Min.“

15. Následne žalovaný popísal podrobne priebeh daňovej kontroly a v závere k tomuto žalobnému dôvodu konštatoval, že predmetná kontrola bola ukončená dňa 15.02.2013, preto správca dane v zmysle uvedeného neporušil procesné lehoty a práva žalobcu a postupoval v zmysle platných právnych predpisov.

16. V ďalšej časti vyjadrenia sa žalovaný vyjadril k teoretickému vymedzeniu dôkazného bremena v daňovom konaní a jeho premietnutí na preskúmaný prípad. V tejto súvislosti uvádza: „V tejto súvislosti žalovaný k rozsudku Okresného súdu Nitra, na ktorý poukazuje žalobca, a ktorý sa týka osoby Q.. V. E. a posudku psychológa na osobu Q.. V. E. uvádza, že táto informácia nemá vplyv na konečný výsledok daňovej kontroly a výrok žalobou napadnutého rozhodnutia. Výpovede V. E. neboli ani jediným, ani rozhodujúcim dôkazom v danej veci, pretože správca dane počas daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní získal dostatok dôkazov o jednotlivých spoločnostiach zapojených do obchodovania s olejom, ktoré hodnotil jednotlivo a vo vzájomných súvislostiach a výpovede bývalého konateľa spoločnosti

Tatra Trade Corporation, s.r.o. potvrdili správnosť dokazovania vedeného správcom dane, ako aj správnosť vyvedených záverov o tom, že účelom obchodovania so stolovým olejom bolo získať, výhody na dani z pridanej hodnoty. Správca dane neprikladal tejto výpovedi vyššiu hodnotu pravdivosti ako ktorejkoľvek inej výpovedi (napr. výpoveď Q.. A.), ako ktorémukoľvek inému dôkazu - tvrdenia daňového subjektu nevynímajúc. Faktúry, ku ktorým sa vyjadroval Q.. E. sú faktúrami, ktoré vyhotovila spoločnosť REJA CORPORATION, s.r.o. pre svojho odberateľa DRYÁDA CORPORATION, s.r.o., teda majú súvis so zdaňovacím obdobím január 2011. (...) Žalovaný k dôvodom týkajúcich sa uznesenia Prezídia PZ uvádza, že nepopiera, že predmetné uznesenie nie je, vzhľadom na prezumpciu neviny, ešte preukázaním trestného činu, ale prezumpcia neviny ešte neznamená, že správca dane sa nemohol zaoberať skutočnosťami, ktoré boli zistené a preukázané, a ktoré mali priamy vplyv a súvis s charakterom činnosti odvolávajúceho sa. Správca dane nevyslovil názor a hodnotiaci úsudok o vine a treste daňového subjektu, resp. iných spoločností, ale v zmysle ustanovenia § 68 ods. 5 Daňového poriadku uviedol skutočnosti, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia, uviedol úvahy, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, na základe ktorých rozhodoval. (...) Ak si žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti REJA CORPORATION, s.r.o. a oslobodil od dane dodávky českej spoločnosti, musí byť schopný preukázať, že deklarované obchodné transakcie boli reálne uskutočnené tak, ako to uviedol v daňovom priznaní a na predložených dokladoch. Žalobca preukázal nadobudnutie potravinárskeho tovaru od dodávateľskej spoločnosti iba listinnými dôkazmi, ale reálny nákup od tejto spoločnosti a následný predaj tovaru nepreukázal.“

17. Na základe vyššie uvedeného žalovaný navrhol, aby správny súd žalobu zamietol. Žalobca sa k vyjadreniu žalovaného na základe výzvy správneho súdu vyjadril listom zo dňa 10.12.2018 tak, že už nepovažoval za potrebné sa k ďalej k veci vyjadrovať.

### III. Právny názor správneho súdu

18. Súd v konaní podľa ust. § 177 a nasl. SSP preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného a po oboznámení sa s obsahom administratívnych spisov žalovaného a správneho orgánu prvého stupňa, v právnych medziach správnej žaloby (§ 182 ods. 1 písm. e) SSP), bez nariadenia pojednávania, za splnenia podmienok uvedených v ust. § 107 ods. 2 a § 105 ods. 2 písm. a) a c) SSP) dospel k záveru, že žalobe žalobcu nemožno priznať úspech z ďalej uvedených dôvodov.

19. Správny súd rozhodol vo veci verejným vyhlásením rozsudku bez nariadenia pojednávania v zmysle § 107 ods. 2 SSP, keďže nezistil žiadny z dôvodov, pre ktorý by bolo v predmetnej veci nevyhnutné nariadiť pojednávanie v zmysle § 107 ods. 1 písm. a) až e) SSP. Správny súd postupoval v súlade s § 137 ods. 4 SSP. Oznámenie o termíne verejného vyhlásenia rozsudku dňa 30.09.2020 bolo zverejnené na úradnej tabuli dňa 21.09.2020.

20. Žalobca v správnej žalobe v prvom rade namietal nedodržanie procesných lehôt počas výkonu daňovej kontroly, v dôsledku čoho kvalifikuje protokol z daňovej kontroly za predmetné zdaňovacie obdobie ako nezákonný dôkaz (bod 8. rozsudku). Podľa názoru krajského súdu pri výkone daňovej kontroly u žalobcu nedošlo k porušeniu procesných lehôt upravujúcich dobu trvania daňovej kontroly. Ako vyplýva z predloženého obsahu administratívnych spisov, v danom prípade správca dane začal u žalobcu kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie január 2011 dňa 20.04.2011, t.j. v deň, ktorý bol určený v upovedomení o vykonaní daňovej kontroly č. 740/320/354-7958/11/Min (pozri bod 14. rozsudku). Táto skutočnosť v konaní sporná nebola. Následne Finančné riaditeľstvo SR na žiadosť správcu dane č. 9813401/5/1990182/2012/Reš zo dňa 27.07.2012 predĺžilo lehotu na vykonanie daňovej kontroly o šesť mesiacov. Daňová kontrola mala byť ukončená do 20.04.2012, ale vzhľadom na to, že správca dane neobdržal odpoveď na žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií, ktorú zaslal v máji 2011, vydal dňa 27.06.2011 rozhodnutie o prerušení kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu č. 740/320/21772/2011/Min, ktorým podľa § 25a ods. 1 zákona SNR č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov prerušil daňovú kontrolu z dôvodu, že začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia. Správca dane prerušil daňovú kontrolu do dňa obdržania odpovede z iného členského štátu. Dňa 21.05.2012 pominuli dôvody, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená a správca dane dňa 23.05.2012 zaslal daňovému subjektu oznámenie č. 9813401/5/489925/2012/Reš o uvedenej skutočnosti. V danom prípade správca dane dňa 15.01.2013 vypracoval protokol z daňovej kontroly č. 9813401/5/207526/2013/Reš, ktorý spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie

doručil daňovému subjektu. Správca dane stanovil termín prerokovania protokolu na deň 18.02.2013. Daňový subjekt výzvu s protokolom prevzal dňa 22.01.2013, v stanovenej lehote podal písomné vyjadrenie k protokolu, správca dane vypracoval dodatok č. 9813401/5/582141/2013/Reš zo dňa 12.02.2013 k protokolu a dňa 15.02.2013 bol protokol s daňovým subjektom prerokovaný, o čom správca dane spísal zápisnicu č. 9813401/5/625702/2013/Reš.

21. K vyššie uvedenému procesnému postupu správny súd dáva do pozornosti rozhodnutie kasačného súdu č. k. 10Sžfk/7/2018 z 27.03.2019, v ktorom uvádza: „Najvyšší súd poukazuje na to, že prerušením kontroly síce nedochádza k predlžovaniu legálne vymedzeného času na výkon daňovej kontroly, ale absolútny čas trvania daňovej kontroly nepochybne narastá. Za týchto okolností je potom nevyhnutné ustáliť, či na prerušenie daňovej kontroly existoval relevantný dôvod. V prejednávanej veci to konkrétne znamená posúdenie predmetu žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií vo vzťahu k predmetu vykonávanej daňovej kontroly, aby bolo zrejmé, či správca dane nepostupoval svojvoľne a či svojím postupom dodržal účel daňovej kontroly stanovený zákonom.“

22. Počas daňovej kontroly správa dane požiadala o medzinárodnú výmenu informácií žiadosťou č. 740/320/36622/2010/Reš, zo dňa 13.01.2011 o preverenie intrakomunitárneho obchodu - dodanie tovaru olej v celkovej sume 244 995,30 EUR pre zdaniteľnú osobu spoločnosť DRYÁDA CORPORATI CZ, s.r.o., Bohumíra Četyny 3025/15, 700 30 Ostrava-Bělský Les, IČ DPH CZ28600711. Správca dane po obdržaní odpovede na medzinárodnú výmenu daňových informácií dospel k záveru, že nedošlo k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru v obchodných prípadoch na českej strane. Nepodarilo sa skontaktovať s hodnoverným zástupcom spoločnosti, čím nebolo hodnoverne potvrdené intrakomunitárne nadobudnutie tovaru. V nadväznosti na odpoveď z medzinárodnej výmeny daňových informácií dôkazy predložené kontrolovaným daňovým subjektom neboli správcem dane posúdené ako postačujúce k tomu, aby intrakomunitárne dodanie tovaru bolo po kontrole potvrdené. Správny súd uvádza, že na prerušenie daňovej kontroly existoval relevantný dôvod, pretože predmet žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií bol vzťahu k predmetu vykonávanej daňovej kontroly. Z uvedeného dôvodu túto námietku súd považuje za nedôvodnú. Ohľadom plynutia lehôt počas daňovej kontroly správny súd poukazuje na skutkový záver v bode 20. rozsudku, z ktorého vyplýva, že správca dane neporušil procesné lehoty a práva žalobcu a postupoval v zmysle platných právnych predpisov.

23. Ohľadom námietky, že preskúmané rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov (bod 9. rozsudku) z dôvodu, že ako podklad pre svoje rozhodnutie žalovaný vyhodnotil len tie dôkazy, ktoré mu vyhovovali, správny súd uvádza, že tejto námietke nemožno priznať relevanciu. V súvislosti s prehodnocovaním spôsobu dokazovania žalobcom, správny súd vzhľadom argumentáciu žalobcu poukazuje na časť odôvodnenia rozhodnutia žalovaného (č. 100778308/2018 zo dňa 20.04.2018), konkrétne na str. 19 ods. 2 - 3, kde sa uvádza: „Dňa 26.07.2012 správca dane zaslal Národnej diaľničnej spoločnosti a. s. výzvu č. 9813401/5/1977955/2012/Reš vo veci zaslania detailných výpisov z mýtnych transakcií za obdobie január 2011 za každé motorové vozidlo spoločností - DALI TRANS, s.r.o., ORL AY B. Y. MIŤO-TECH, s.r.o., JULSTAN, s.r.o. V odpovedi Národná diaľničná spoločnosť a. s. uviedla: „vozidlá Vami požadovaných spoločností sú/boli zaregistrované v Elektronickom mýtnom systéme - DALI TRANS, s.r.o. vozidlo s EČV C., MIŤO-TECH, s.r.o. vozidlá s EČV N., N., N., N., N.. Spoločnosti B. Y. - ORBIS - vozidlá s EČV M. J., Z. M., M., M., M., Y. B. ORBIS vozidlo s Ečv A., JULSTAN, s.r.o. vozidlá Ečv M.. M., M., M., M., M.. JULSTAN - vozidlo s Ečv M.. Dané vozidlá nevyužívali vymedzené úseky prostredníctvom tzv. ticketingu.“

24. Z vyššie uvedeného vyplýva, že žalovaný správny orgán dostatočne vyhodnotil všetky dôkazy aj vo vzájomnej súvislosti a skutkové zistenia sú v priamom rozpore s tvrdením žalobcu, pretože vozidlá, ktoré mali prepravovať tovar, nevyužívali vymedzené úseky cesty. Žalobca v tejto súvislosti neprodukoval žiadny dôkaz, ktorý by tieto zistenia žalovaného vyvrátil. Zistený skutkový stav preukázal neexistenciu reálneho dodania tovaru - prepravu tovaru, napriek existencii ďalších dôkazov, ktoré svedčili v prospech tvrdenia žalobcu. Možno teda konštatovať, že výpovede nezostali bez povšimnutia a vyhodnotenie dôkazov žalovaným bolo dostatočné, pričom sa týmto dôkazom náležite venoval. Takémuto hodnoteniu dôkazov nemožno nič vytknúť. V súvislosti s dôkaznými postupmi a závermi v preskúmanej právnej veci správny súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona

č. 222/2004 Z. z.). 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 nárok si uplatňuje odôvodnene 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 oprávnený.“

25. V súvislosti s námietkou žalobcu, že zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci (bod 10. rozsudku), správny súd najskôr uvádza, že samotné tvrdenie žalobcu, že samotné nedoplnenie dokazovania na návrh účastníka konania, nespôsobuje vadu správneho rozhodnutia v zmysle § 191 ods. 1 písm. e) SSP. Ohľadom žalobnej námietky, ktorá je vytýkaná vo vzťahu k vedomosti žalobcu o fungovaní reťazcového obchodu správny súd uvádza, že z okolností prípadu vyplýva, že žalobca obchodoval s tovarom, ktorý bol zapojený do karuselových obchodov (pozri napr. str. 12, 4.-5. odrážka, str. 16, posledný odsek, str. 15 preskúmaného rozhodnutia finančného riaditeľstva) a tak otázka, či sám konateľ žalobcu vedel, alebo nevedel, či je zapojený do karuselového obchodu, je aj z pohľadu informácie uvedenej na str. 15, 3. odrážka preskúmaného rozhodnutia irelevantná, nakoľko z obchodného správania sa žalobcu, ako článku karuselového obchodu, je evidentné, že sa správal ako jeho súčasť. Počas obchodného styku žalobca nepožadoval žiadne informácie na overenie si informácií potrebných na vylúčenie pochybností o existencii karuselového obchodu, resp. nevyvíjal takú aktivitu, ktorú by bolo možné posúdiť ako tú, ktorá svedčí o jeho nevedomosti o danom karuselovom obchode. Preto aj námietka žalobcu, že správca dane nevykonal všetky ním navrhované dôkazy, nie je opodstatnená, lebo zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia žalobcu ako daňového subjektu ním uvádzané v daňovom konaní. Preto je na správcovi dane, ktorý vedie konanie a dokazovanie a predovšetkým na jeho úvahe aké dôkazy vykonať, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí.

26. Žalobca v správnej žalobe namietal aj to, že skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutého rozhodnutia alebo opatrenia, je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu (bod 11. rozsudku). Ohľadom tejto námietky správny súd uvádza, že nie je relevantná, nakoľko nezistil takúto vadu. Žalobca v správnej žalobe na podporu argumentácie ohľadom vytýkanej vady cituje jednotlivé pasáže zo skutkových zistení správneho orgánu z preskúmaného rozhodnutia, pričom popiera ich reálne zisťovanie. Správny súd uvádza, že k všetkým skutkovým zisteniam sa žalovaný správny orgán vyjadril (existencia tovaru - str. 12 - 13 preskúmaného rozhodnutia, preprava tovaru - str. 19 preskúmaného rozhodnutia atď.), preto nemožno súhlasiť s názorom žalobcu, že správny orgán vychádzal zo skutkových zistení, ktoré nie sú obsahom administratívneho spisu. Nie je úlohou správneho súdu opakovať dôvody a skutkové zistenia správneho orgánu, ktoré sú podrobne zachytené v preskúmanom rozhodnutí. Ak konaniu daňového subjektu vzhľadom na skutkové okolnosti posudzovanej veci chýba akýkoľvek ekonomický zmysel, je potom potrebné, vzhľadom na všetky okolnosti posudzovanej daňovej veci vyvodiť logicky záver, že i napriek formálnemu deklarovaniu podmienok vyplývajúcich zo zákona o DPH, bolo v danom prípade zo strany daňového subjektu sledovanie jediného účelu, a to iba získanie nadmerného odpočtu. II. Nemožno potom takémuto konaniu daňového subjektu prostredníctvom daňového práva poskytnúť pre daňové účely príslušnú ochranu v rámci súdneho prieskumu.

27. Ohľadom hodnotenia svedeckej výpovede Q.. V. E. a vôbec dôkazov, ktoré doviedli správny orgán k judikovanému výroku správny súd uvádza, že z rozhodnutia žalovaného, ako aj správcu dane, nesporne vyplýva, že ako jeden z rozhodujúcich dôkazov využil výpoveď svedka Q.. V. E. (pozri str. 13.-14. preskúmaného rozhodnutia. K osobe svedka Q.. V. E. správca dane uviedol, že k opakovanému výsluchu svedka Q.. V. E. pristúpil na základe jednej z požiadaviek daňového subjektu. Správca dane preveril, potvrdil a zapísal do protokolu z daňovej kontroly, že obchodovaný tovar končil u konečných spotrebiteľov avšak až v čase, keď bol použitý v karuselových reťazcoch za účelom získania daňovej výhody, čo vo svedeckej výpovedi popísal svedok Q.. V. E.. Nie je možné vytknúť správny orgán takého hodnotenie svedeckej výpovede, žalovaný reagoval vo svojom rozhodnutí na návrhy a námietky

žalobcu. Podrobne uviedol spôsob hodnotenia vykonaných dôkazov a aplikáciu relevantnej právnej úpravy. Dôkazy vykonané správcom dane boli hodnotené v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov, ktorá vyplýva z ustanovenia § 3 ods. 3 Daňového poriadku. Aplikácia zásady 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 správca dane je povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení.

28. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy dane, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

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

Podľa § 3 ods. 6 Daňového poriadku, pri uplatňovaní daňových predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre 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.

Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov b/ skutočnosti, na ktorých preukázanie bo vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania c/ vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

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

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

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

Podľa § 24 ods. 5 Daňového poriadku, na doklad znejúci na neexistujúcu osobu v čase vydania dokladu sa v daňovej kontrole a v daňovom konaní neprihliada.

Podľa § 61 ods. 1 Daňového poriadku, správca dane daňové konanie a) preruší, ak má vedomosť, že sa začalo konanie o predbežnej otázke, b) môže prerušiť, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu.

Podľa § 61 ods. 3 Daňového poriadku, konanie je prerušené dňom uvedeným v rozhodnutí o prerušení konania. Tento deň nemôže byť skorší ako deň, kedy bolo rozhodnutie odovzdané na poštovú prepravu alebo odoslané elektronickými prostriedkami, v prípade doručovania rozhodnutia zamestnancami

správca dane tento deň nemôže byť skorší ako deň jeho doručenia. Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

Podľa § 61 ods. 4 Daňového poriadku, správca dane pokračuje v daňovom konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka daňového konania, ak pominuli dôvody, pre ktoré sa konanie prerušilo, alebo ak uplynula lehota uvedená v odseku 2. Pokračovanie v daňovom konaní správca dane písomne oznámi účastníkom konania.

Podľa § 61 ods. 5 Daňového poriadku, ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

Podľa § 46 ods. 10 Daňového poriadku, lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61. Ak ide o daňovú kontrolu závislých osôb, ktoré určujú základ dane podľa osobitného predpisu, 36b) druhostupňový orgán môže lehotu podľa prvej vety pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia predĺžiť najviac o 12 mesiacov.

Podľa § 69 ods. 1 Daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov. Ak ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

Podľa § 69 ods. 2 Daňového poriadku, ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, plynú lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov možno najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov.

Podľa § 69 ods. 3 Daňového poriadku, za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov sa považuje doručenie a) protokolu z daňovej kontroly, b) protokolu o určení dane podľa pomôcok. 27. Podľa § 69 ods. 4 Daňového poriadku, ak sa vykonáva daňová kontrola na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní alebo orgánov Policajného zboru, za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov sa považuje spísanie zápisnice o začatí daňovej kontroly alebo doručenie oznámenia o daňovej kontrole.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z. alebo zákon o DPH“), právo odpočítať daň z tovarov alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

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

29. Krajský súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia žalovaného dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, preto ju podľa § 190 Správneho súdneho poriadku zamietol.

30. O trovách konania súd rozhodol v súlade s ustanovením § 167 a nasl. SSP tak, že žalobcovi, ktorý v konaní nebol úspešný a žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania.

31. Toto rozhodnutie prijal senát krajského súdu v pomere hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

## **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú možno podať v lehote 30 dní od jeho doručenia na Krajský súd v Košiciach.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP (ktorému správne súdu je určené, kto ho robí, ktorej veci sa týka, čo sa ním sleduje, podpis a spisová značka konania) uviesť

- a) označenie napadnutého rozhodnutia,
- b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené,
- c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len „sťažnostné body“),
- d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). (§ 445 ods. 1 SSP).

Podanie možno urobiť písomne, a to v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe. Podanie vo veci samej urobené v elektronickej podobe bez autorizácie podľa osobitného predpisu treba dodatočne doručiť v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe autorizované podľa osobitného predpisu; ak sa dodatočne nedoručí správne súdu do desiatich dní, na podanie sa neprihliada. Správny súd na dodatočné doručenie podania nevyzýva. K podaniu kolektívneho orgánu musí byť pripojené rozhodnutie, ktorým príslušný kolektívny orgán vyslovil s podaním súhlas.

Podanie urobené v listinnej podobe treba predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.

Kasačnú sťažnosť možno podľa § 440 ods. 1 SSP odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred krajským súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený krajský súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v § 440 ods. 1 písm. g/ až i/ Správneho súdneho poriadku sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred krajským súdom.

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 2 SSP).

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.

Uvedená povinnosť 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. 1 písm. c/ a d/,
- c) je žalovaným Centrum právnej pomoci. (§ 449 ods. 1, 2 SSP).