

Súd: Krajský súd Trenčín
Spisová značka: 11S/154/2019
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3019200392
Dátum vydania rozhodnutia: 23. 06. 2020
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Alena Radičová
ECLI: ECLI:SK:KSTN:2020:3019200392.3

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Trenčíne v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Radičovej a členov senátu JUDr. Milana Straku a JUDr. Rastislava Dluhoša, PhD., v právnej veci žalobcu: Meriot, s.r.o., so sídlom Zliechovská 394/58, 018 64 Košeca, IČO: 36 747 459, právne zastúpený advokátskou kanceláriou CHARGE DAVOUÉ UJ s.r.o., so sídlom Vlárská 458, 911 05 Trenčín, IČO: 47 253 894, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 101698638/2019 zo dňa 10. júla 2019, č. 101698491/2019 zo dňa 10. júla 2019 a č. 101698800/2019 zo dňa 10. júla 2019, takto

rozhodol:

Správny súd žaloby **z a m i e t a .**

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

o d ô v o d n e n i e :

1. Správnymi žalobami doručenými Krajskému súdu v Trenčíne (ďalej aj „správny súd“) dňa 03.09.2019 sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101698638/2019 zo dňa 10.07.2019, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“) č. 100406283/2019 zo dňa 08.02.2019, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 2.200,00 eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie február 2015, rozhodnutia žalovaného č. 101698491/2019 zo dňa 10.07.2019, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane č. 100406195/2019 zo dňa 08.02.2019, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 1.400,00 eur na DPH za zdaňovacie obdobie január 2015 a rozhodnutia žalovaného č. 101698800/2019 zo dňa 10.07.2019, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane č. 100406390/2019 zo dňa 08.02.2019, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 2.066,67 eur na DPH za zdaňovacie obdobie marec 2015. Uvedené správne žaloby boli na Krajskom súde v Trenčíne zapísané pod sp.zn. 11S/154/2019, 11S/158/2019 a 11S/160/2019.

2. Uznesením sp. zn. 11S/154/2019-125 zo dňa 16.04.2020 Krajský súd v Trenčíne podľa § 65 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) spojil na spoločné konanie a rozhodnutie veci vedené pod sp. zn. 11S/154/2019, 11S/158/2019 a 11S/160/2019 s tým, že konanie bude vedené až do právoplatného skončenia veci pod sp. zn. 11S/154/2019, nakoľko účastníci konania sú totožní, predmet konania vychádza z tej istej daňovej kontroly a odpočet DPH nebol uznaný od tej istej dodávateľskej spoločnosti - spoločnosti FENICIA LLC., organizačná zložka, Bratislava.

3. Podanými správnymi žalobami sa žalobca domáhal zrušenia napadnutých rozhodnutí žalovaného z dôvodov, že napadnuté rozhodnutia vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci, sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov, zistenia skutkového stavu orgánom verejnej správy I. stupňa a II. stupňa bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, skutkový stav, vzatý orgánom verejnej správy

I. a II. stupňa za základ napadnutých rozhodnutí je v rozpore s administratívnymi spismi alebo v nich nemá oporu a došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia tak orgánom verejnej správy I. stupňa vo veci samej ako aj orgánom verejnej správy

II. stupňa vo veci samej. Navrhol z uvedených dôvodov zrušiť napadnuté rozhodnutia žalovaného, ako aj rozhodnutia správcu dane a veci vrátiť správcovi dane na ďalšie konania.

4. Žalobca v žalobách poukazoval na viaceré pochybenia správnych orgánov v konaní, vzniesol námietky, ktoré preukazujú podľa jeho názoru nezákonnosť napadnutých rozhodnutí. Žalobca namietal, že zistenia, ktoré správca dane využil z daňového konania na zistenie dane z príjmu a použil v tomto daňovom konaní pre zistenie práva

na odpočítanie DPH a na ktorých postavil svoje rozhodnutie, ktoré v odvolacom konaní podporil žalovaný resp. sa s ním arbitrárne stotožnil sú zmätočné, pretože obe rozhodnutia a to rozhodnutie správcu dane a rozhodnutie žalovaného týkajúce sa daňového konania na zistenie dane z príjmu za rok 2015 boli právoplatným rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 13S/50/2018 zo dňa 10. apríla 2019 zrušené. Žalobca sa v daňovom konaní snažil preukázať reálnosť zdaniteľných plnení (tzv. ekonomické opodstatnenie obchodu podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku) vykonaním dôkazu - miestne zisťovanie, ktorý dôkaz je podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku rozhodným dôkazom pre správne určenie dane a teda pre správne právne posúdenie práva

na odpočítanie DPH. Správca dane a žalovaný znemožnili, aby žalobca preukázal dôkazmi najmä dôkazom - miestne zisťovanie, svoje tvrdenia o reálnosti zdaniteľných plnení a to napriek tomu, že žalobca má právo a zároveň je povinný preukázať dôkazmi svoje tvrdenia. Podstatným dôkazom preukazujúcim či došlo alebo nedošlo k reálnosti zdaniteľných plnení je dôkaz - miestne zisťovanie. Pokiaľ daňový subjekt predložil všetky účtovné doklady a to faktúry, dodacie listy, doklady preukazujúce úhrady faktúr, pokiaľ z výpovedí zamestnanca daňového subjektu, svedka L. K. v priebehu daňovej kontroly vyplývajú skutkové zistenia, že tovar a služby boli dodané daňovému subjektu v rámci dodávateľsko-odberateľských vzťahov dodávateľmi FENICIA LLC, organizačná zložka, MODIFIN STAVBY, s.r.o. a DREVOSTYL, s.r.o., pokiaľ DPH

na výstupe bola dodávateľmi priznaná v daňovom priznaní a vysporiadaná so štátnym rozpočtom, pokiaľ by správca dane vykonal miestne zisťovanie a stotožnil by náhradné diely v sklade náhradných dielov, náhradné stroje s faktúrami a dodacími listami, teda by zistil reálnosť zdaniteľných plnení (ekonomické opodstatnenie obchodu), nie je zákonný dôvod nepriznať žalobcovi právo na odpočítanie DPH, ak správca dane inými dôkazmi nepreukázal opak. Správca dane odmietal vykonať dôkaz - miestne zisťovanie, ktorý opakovane v priebehu daňovej kontroly navrhoval vykonať daňový subjekt. Žalobca tvrdí, že žalovaný pokračuje v základnom rozpore pochybností správcu dane keď jednak uvádza pochybnosti o neexistencii predmetu plnenia (absencii ekonomického opodstatnenia obchodu, že čo je uvedené na dodacom liste a na faktúre bolo aj reálne dodané, teda, že nedošlo k reálnym zdaniteľným plneniam) a jednak uvádza, že správca dane preukázal, že tovar daňovému subjektu nedodal dodávateľ uvedený na faktúre, jednak na inom mieste uvádza, že má pochybnosti o reálnosti fakturovaných zdaniteľných plnení. Žalobca namietá, že protokol o výsledku daňovej kontroly je nezákonným dôkazom a bol získaný v nezákonnej daňovej kontrole na základe jednak zmarenia a nezachovania (porušenia) zákonných práv daňového subjektu, ktorých ochrana je zakotvená v § 3 ods. 1 daňového poriadku v priebehu daňovej kontroly

a jednak na základe porušenia zákonných povinností správcu dane zakotvených v daňovom poriadku v priebehu daňovej kontroly, ktorý následne pristúpil k vyhotoveniu nezákonného protokolu a k vydaniu nezákonného rozhodnutia. Žalobca je toho názoru, že zamestnanci správcu dane si nespĺnili dôkazné bremeno a v tomto smere nevykonali žiadne dôkazy resp. nevykonali dôkazy v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný

na dosiahnutie účelu daňovej kontroly pre správne určenie dane (dôkazné bremeno leží na orgáne verejnej moci), preto dôkazné bremeno v rozpore s daňovým poriadkom presunuli na daňový subjekt. Z tohto vyplýva, že daňový subjekt má dôkazmi vyvrátiť pochybnosti, ktoré nemajú oporu v dôkazoch, vymyslené zamestnancami správcu dane, čo je nezmysel nielen z hľadiska ľudskej, ale aj právnej logiky, pretože myšlienkové konštrukcie správcu dane resp. správcov dane vymyslené pochybnosti, ktoré

nemajú oporu vo vykonaných dôkazoch sa objektívne nedajú žiadnym spôsobom a žiadnymi dôkazmi vyvrátiť.

5. K správnym žalobám sa písomne vyjadril žalovaný, ktorý uviedol, že námietky žalobcu nie sú dôvodné, ide o totožné námietky aké žalobca uviedol v odvolacom konaní a žalovaný sa s nimi vypořiadal v napadnutých rozhodnutiach. Žalovaný uviedol, že rozsudok Krajského súdu v Trenčíne so sp. zn. 13S/50/2018 nie je možné aplikovať

na posudzovaný prípad, poukázal na dôvody zrušenia rozhodnutí daňových orgánov v uvedenej veci. V predmetnej veci však správca dane nevykonal po daňovej kontrole vo vyrubovacom konaní žiadne dokazovanie zásadného významu na podporu svojich vlastných záverov. Naopak, správca dane počas daňovej kontroly preveril kontrolné výkazy a daňové priznania sporných dodávateľských spoločností tak, ako žiadal žalobca. Z dôvodu, že štatutárny zástupca dodávateľov L. K. nepredložil účtovníctvo a nepamätal si svojich subdodávateľov, ktorí mu mali deklarovaný tovar alebo služby dodať, správca dane požiadal o kontrolné výkazy dodávateľských spoločností. Zistenia správcu dane z kontrolných výkazov dodávateľov sú len dokreslením neexistujúcich obchodných transakcií uvedených na sporných dodávateľských faktúrach. K ostatným žalobcovým námietkam uvedených v žalobe uviedol žalovaný tie isté skutočnosti ako boli uvedené v napadnutých rozhodnutiach, pričom konštatoval ten istý záver, že v predmetnom prípade nebolo preukázané, že tovary boli dodané dodávateľmi uvedenými na sporných faktúrach, a z uvedeného dôvodu nemohla z tohto titulu vzniknúť daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH. Správca dane neuznal nárok na odpočítanie dane z dôvodu nezákonne vystavených faktúr, z ktorých bolo uskutočnené nezákonné odpočítanie dane osobou, ktorá sa neubezpečila o zákonom postupe vystavovateľa faktúry. Žalovaný vo svojom vyjadrení k žalobe navrhol, aby Krajský súd v Trenčíne žalobu zamietol.

6. K vyjadreniam žalovaného sa písomne vyjadril žalobca, ktorý uviedol, že v celom rozsahu nesúhlasí so skutkovou a právnou argumentáciou žalovaného v jeho stanovisku k správnej žalobe. Žalovaný vo svojom vyjadrení žiadnym spôsobom nevyvrátil skutkovú a právnú argumentáciu žalobcu v správnej žalobe a žiadnym spôsobom nepreukázal, že jeho rozhodnutia sú zákonné a že k porušeniu procesných povinností správcu dane

a žalovaného nedošlo, že k porušeniu procesných práv a hmotných práv žalobcu nedošlo. Žalovaný taktiež nevyvrátil nezákonnosť vyhotovenia protokolu, pretože neobsahuje zákonné náležitosti požadované § 46 ods. 8, § 47 písm. h) daňového poriadku a to hodnotenie dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, a to každého konkrétneho dôkazu osobitne a následne všetkých dôkazov v ich vzájomných súvislostiach a akými úvahami sa správca dane spravoval pri hodnotení dôkazov. Tak ako riadne v súlade

s § 68 ods. 3 daňového poriadku správca dane neprerokoval vyjadrenie k protokolu, tak aj žalovaný odignoroval skutočnosti, námietky, skutkovú a právnú argumentáciu žalobcu v odvolaniach proti rozhodnutiach správcu dane a rovnako žalovaný odignoroval skutočnosti, námietky, skutkovú a právnú argumentáciu v správnych žalobách s tvrdením, že správca dane a žalovaný sa už so všetkými námietkami vysporiadali. Ďalej žalobca poukázal opäť na tvrdenia, ktoré uviedol v správnych žalobách, pričom žalobca uviedol, že v ostatnom sa pridrižiava skutkovej a právnej argumentácie v písomných podaniach doručených správne mu súdu.

7. Krajský súd v Trenčíne uznesením sp. zn. 11S/154/2019-119 zo dňa 08.01.2020, uznesením sp. zn. 11S/158/2019-119 zo dňa 08.01.2020 a uznesením sp. zn. 11S/160/2019-116 zo dňa 31.10.2019 návrhy žalobcu na priznanie odkladného účinku správnym žalobám vedeným na Krajskom súde v Trenčíne pod sp. zn. 11S/154/2019, 11S/158/2019 a 11S/160/2019 zamietol.

8. Krajský súd v Trenčíne ako vecne a miestne príslušný správny súd preskúmal správnymi žalobami napadnuté rozhodnutia a postup žalovaného v rozsahu a z dôvodov uvedených v správnych žalobách, vychádzajúc zo skutkového stavu v čase právoplatnosti napadnutých rozhodnutí a viazaný rozsahom a žalobnými dôvodmi. Po zistení, že žaloby boli podané riadne zastúpenou oprávnenou osobou, v zákonnej lehote a proti rozhodnutiam, ktoré sú spôsobilým predmetom súdneho prieskumu v rámci správneho súdnictva, vec prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 107 ods. 2 SSP)

a po oboznámení sa s vyjadreniami účastníkov konania a s pripojenými administratívnymi spismi žalovaného a prvostupňového správneho orgánu dospel k záveru, že správnym žalobám nie je možné priznať úspech.

9. Predmetom súdneho prieskumu je preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101698638/2019 zo dňa 10.07.2019, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane č. 100406283/2019 zo dňa 08.02.2019, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 2.200,00 eur na DPH za zdaňovacie obdobie február 2015, rozhodnutia žalovaného č. 101698491/2019 zo dňa 10.07.2019, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane č. 100406195/2019 zo dňa 08.02.2019, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 1.400,00 eur na DPH za zdaňovacie obdobie január 2015 a rozhodnutia žalovaného č. 101698800/2019 zo dňa 10.07.2019, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane č. 100406390/2019 zo dňa 08.02.2019, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 2.066,67 eur na DPH za zdaňovacie obdobie marec 2015.

10. Z administratívnych spisov správny súd zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na DPH za zdaňovacie obdobia január až december 2015, ktorá sa začala dňa 07.12.2017 a o výsledku ktorej vyhotovil dňa 25.10.2018 Protokol č. 102120403/2018, z ktorého vyplynulo, že kontrolovaný daňový subjekt (žalobca) si v zdaňovacom období január až marec 2015 neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie DPH z faktúr vystavených od dodávateľa FENICIA LLC., pričom ako dôkaz uskutočnenia zdanieľných obchodov - nákupu rôzneho tovaru a služieb predložil faktúry, avšak v dôsledku absencie dokladov nebolo preukázané skutočné dodanie tovaru a služby fakturovaným dodávateľom, žalobca nepredložil také dôkazy, ktoré by preukazovali odovzdanie dispozície nad fakturovaným tovarom. Správca dane na základe zistených skutočností nadobudol pochybnosti o tom, že preverovaný tovar bol dodaný deklarovaným dodávateľom. Štatutárnym zástupcom a vedúcim organizačnej zložky dodávateľskej spoločnosti je L. K., ktorého výpoveď nemožno považovať za hodnoverný dôkaz, nakoľko len formálne potvrdil dodania pre žalobcu, avšak nepredložil žiadne konkrétne dôkazy o zabezpečení predmetu fakturácie od svojich dodávateľov, pričom ako dôvod uviedol odobratie dokladov a celej dokumentácie. Preverovaním dokladov predložených k výkonu daňovej kontroly bolo zistené, že tvrdenia daňového subjektu neboli preukázané a zistený skutkový stav bol v rozpore

so skutočnosťami deklarovanými kontrolovaným daňovým subjektom. Nebolo preukázané dodanie tovaru a služieb od dodávateľa FENICIA LLC. a tak nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti spoločnosti FENICIA LLC. ako dodávateľa predmetného tovaru a služieb v zmysle § 19 zákona o DPH a ani skutočnosť, že práve tento platiteľ bol osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, daň sa stala splatnou iba z titulu jej uvedenia na faktúre v zmysle § 69 ods. 5 zákona o DPH. Na základe týchto skutočností nebol preukázaný vznik práva na odpočítanie dane v zmysle § 51 zákona o DPH v nadväznosti na § 49 zákona o DPH u kontrolovaného daňového subjektu. Protokol s výzvou na vyjadrenie sa k uvedeným zisteniam bol žalobcovi doručený dňa 05.11.2018.

11. V zdaňovacom období január až marec 2015 si žalobca uplatnil odpočítanie DPH z dodávateľských faktúr od spoločnosti FENICIA LLC. a to:

a) v sume 2.200 eur na základe faktúr č. 15/02/85 (int. č. DF15-0059), č. 15/02/86 (int. č. DF15-0062) a č. 15/02/87 (int. č. DF15-0063) od dodávateľa FENICIA LLC., organizačná zložka, so sídlom G., IČO: 46227130 (ďalej len „FENICIA LLC.“) za dodanie výmeny el. mag. spojok na posuvových hriadeľoch rozvodu s výmenou ložísk a brúsenie rez. hlavy s opravou mechanizmu otáčania rez. hlavy a za dodanie tovaru (2 ks hriadeľov, 4 ks mosadzných ozub. kolies a 1 ks suportu).

b) v sume 1.400,00 eur na základe faktúr č. 15/01/43 (int. č. DF15-0014) a č. 15/01/44 (int. č. DF15-0020) od dodávateľa FENICIA LLC. za dodanie tovaru (10 ks závitoreznej hlavy, 1 ks smykadlo podávania, 203 komplet a 850 kg rúry).

c) v sume 2.066,67 eur na základe faktúr č. 15/03/65 (int. č. DF15-0089), č. 15/03/66 (int. č. DF15-0090), č. 15/03/67 (int. č. DF15-0094) a č. 15/03/69 (int. č. DF15-0100) od dodávateľa FENICIA LLC. za dodanie tovaru (3 ks stolovej vrtáčky, 1 ks čerpadla c. mazania, 1 ks predlohového hriadeľa, 4 ks záv. hlavičky reverz., 1 ks ND elektroinštalácie, 2 ks telesa suportu 1,2 a 1 ks ľavých vrtákov + závitníky).

12. Správca dane a žalovaný pri daňovej kontrole využili zistenia a dôkazy zo spisového materiálu z daňovej kontroly na daň z príjmov právnickej osoby, vykonanej u žalobcu za rok 2015.

13. Splnomocnený zástupca žalobcu Y. X. k obchodovaniu s dodávateľom FENICIA LLC. uviedol na ústnom pojednávaní pred správcou dane dňa 14.01.2017, že v rámci obchodnej spolupráce

komunikoval s L. K., ktorý je jeho dlhodobý známy. Zmluvy na predmety fakturácie neboli uzavreté a objednávky prebiehali ústne. Faktúry vystavené dodávateľom FENICIA LLC. boli uhradené v priebehu roka v hotovosti, pričom hotovosť preberal L. K.. K zisteniu správcu dane, že na faktúrach prijatých od rôznych dodávateľov materiálu bolo uvedené číslo materiálu, popis, akosť, prefix čísla colného sadzovníku, štatistické číslo tovaru a šarža, prípadne pôvod

na základe ktorých sa dalo presne špecifikovať aký materiál bol dodaný, a na druhej strane tieto údaje neboli uvedené na faktúrach od dodávateľa FENICIA LLC. Y. X. uviedol, že nakoľko pre žalobcu nebolo potrebné uviesť špecifikáciu materiálu

na faktúrach, stačila im akosť, rozmer a množstvo. Pri nákupe Y. X. povedal L. K. požadovaný materiál, jeho akosť, rozmer a množstvo materiálu, a ten na základe toho dodal požadovaný materiál. L. K. dodal materiál vtedy, keď ostatní dodávatelia žalobcu neboli schopní dodať potrebný materiál. V súvislosti s nákupom nástrojov na sústruženie Y. X. uviedol, že povedal L. K. čo potrebuje, prípadne si vybral z toho, čo mal v ponuke, pričom pri objednávkach nebol použitý katalóg. V súvislosti s opravou strojov a dodaním náhradných dielov Y. X. uviedol, že ak boli opravy potrebné na dielni, opravy zabezpečil L. K., ak sa dala súčiastka rozobrať L. K. ich zobral dať opraviť a opravené ich dodal žalobcovi.

14. Štatutárny zástupca dodávateľa a vedúci organizačnej zložky FENICIA LLC. L. K. k obchodnej spolupráci so žalobcom uviedol na ústnom pojednávaní pred správcom dane dňa 15.02.2017, že s Y. X. a jeho rodinou sa poznajú dlhé roky a na základe toho spolupracovali. K fakturácii dodávok tovarov a opráv zariadení L. K. nepredložil žiadne doklady. Nevedel uviesť spoločnosti od ktorých nakúpil tovar, ani uviesť kontakt na týchto dodávateľov. Podľa jeho vyjadrenia, dôkazy ani doklady nevie predložiť, nakoľko účtovníctvo nemá z dôvodu, že dňa 26.10.2016 mu bola vykonaná domová prehliadka a prehliadka motorového vozidla z KR PZ v Trenčíne a boli mu odobrané všetky pamäťové média, stolový veľký PC, mobilný telefón, pečiatky ako aj všetky doklady, ktoré mal v byte a v aute, pričom v týchto dokladoch sa nachádzali doklady spoločnosti FENICIA LLC. vrátane preberacích protokolov. Ďalej uviedol, že nedisponuje žiadnymi písomnosťami preukazujúcimi zabavenie dokladov. Z neprehľadného vyjadrenia L. K. vyplynulo, že všetky doklady spoločnosti FENICIA LLC. odovzdal v roku 2015 a 2016 protokolárne poverenému zástupcovi, ktorého meno si už nepamätal a ktorý vystupoval ako zástupca spoločnosti. Na základe preberacieho protokolu mu odovzdal všetku dokumentáciu spoločnosti, ktorú mal k dispozícii, ERP, firemný notebook Lenovo a pečiatky. Vo firemnom notebooku bolo všetko účtovníctvo spoločnosti odkedy bol jej vedúcim. K objednávaní náhradných dielov a zariadení uviedol, že prišiel k žalobcovi a Y. X. mu povedal, čo potrebuje, prípadne mu zavolať, pričom ak potreboval nejaký konkrétny tovar, tak mu ho zohnal. K fakturácii dodávky špeciálneho materiálu pre výrobu, L. K. nevedel uviesť konkrétnych dodávateľov tohto materiálu, pričom prepravu materiálu a zariadení si zabezpečoval sám, kvôli čomu si požičiaval dodávky. Opravy boli zabezpečované dodávateľsky, pričom tiež nevedel uviesť konkrétne mená spoločností, ktoré sa na oprave podieľali. Dodacie listy si vypisoval Y. X. osobne až na základe dodaného tovaru, nakoľko L. K. nevedel presnú špecifikáciu dodávaného tovaru. Jednotlivé dodávky materiálu boli kontrolované a preberané osobne, na dodacom liste to bolo špecifikované, lebo do faktúry L. K. uviedol špecifikáciu dodávky, ktorú Y. X. na dodacom liste spresnil. Faktúry boli uhradené v hotovosti, pričom peniaze odovzdal Y. X. L. K. osobne, na základe dokladov z elektronickej registračnej pokladnice.

15. V rámci správy daní bolo zistené, že splnomocnený zástupca žalobcu sa k objednávaní materiálu, náhradných dielov, k samotnej oprave strojov a dodaniu náhradných dielov vyjadroval všeobecne. K samotnému zabezpečeniu všetkých dodaní sa odvolával na L. K., ktorý mal všetko zabezpečiť. Podľa názoru správcu dane výpoveď nezodpovedá skutočnosti vyplývajúcej z prijatých faktúr za jednotlivé mesiace roka 2015, nakoľko v kontrolovanom zdaňovacom období mal žalobca zabezpečených stálych dodávateľov materiálu a nástrojov v tuzemsku i v zahraničí, ktorí sú úzko špecializovaní na strojársky priemysel a hutníctvo a patria medzi renomované spoločnosti vo svojich odvetviach. Dodávky materiálu a nástrojov boli realizované hlavne dobierkami a zásielkovými službami, prípadne pravidelnými nákupmi za hotové. Podľa správcu dane mal teda daňový subjekt možnosť objednávať si potrebné materiály a ostatné veci potrebné pre výrobu včas a podľa potreby. K svojim vyjadreniam splnomocnený zástupca nepredložil žiadne konkrétne doklady, ktoré by preukazovali, že materiál a nástroje fakturované spoločnosťou FENICIA LLC. skutočne dodala táto spoločnosť, navyše splnomocnený zástupca skutočnosť, že dodacie listy k dodávateľským faktúram od spoločnosti FENICIA LLC. si vypisoval sám (nakoľko L. K. neovládala špecifikáciu náhradných dielov) nerozporoval. Správca dane skonštatoval, že v obchodnom styku nie je bežné, aby odberateľ vypisoval dodacie listy za svojich dodávateľov.

16. V rámci správy daní bolo zistené, že zahraničnej osobe FENICIA LLC. bola zrušená registrácia na DPH uplynutím dňa 30.04.2015, z dôvodu, že vedúci organizačnej zložky nepredložil správcovi dane žiadne doklady preukazujúce výkon ekonomickej činnosti a podľa zistení správcu dane organizačná zložka daňového subjektu na adrese G. reálne nesídlila.

17. Štatutárny zástupca spoločnosti FENICIA LLC. L. K. len formálne potvrdil dodanie pre žalobcu, avšak nepredložil žiadne konkrétne dôkazy o zabezpečení predmetu fakturácie od svojich dodávateľov, pričom ako dôvod uviedol odobratie dokladov a celej dokumentácie. Ďalej nevedel ani uviesť dodávateľov prídavných zariadení

ku kovoobrábacím strojom, náhradných dielov, rozličných súčiastok, opráv týchto zariadení, celého kovoobrábacieho stroja na náhradné diely, a ani materiálu, ktorý mal dodať žalobcovi, pričom k preprave materiálu sa taktiež vyjadril len všeobecne. Preberanie tovaru aj priebeh opráv si riadil Y. X., a aj dodacie listy, ktoré boli priložené k faktúram si vypisoval Y. X. osobne, nakoľko L. K. nevedel presnú špecifikáciu predmetu fakturácie, ktorý sám dodal, čo však odporuje tvrdeniu, že stačilo len povedať čo je potrebné zabezpečiť a on to zabezpečil, bez akejkoľvek objednávky alebo bližšej špecifikácie. V závere sa L. K. pred správcom dane vyjadril, že ak niečo zamlčal alebo neodpovedal správne nebol to úmysel, ale je to spôsobené zdravotným stavom. Z uvedeného vyplýva, že výpoveď L. K. je účelová, nakoľko sám pripúšťa, že odpovedal nepravdivo, pričom je tak isto zrejmé, že konal v úzkej súčinnosti s Y. X., ktorý za žalobcu objednával tovar a služby, vypisoval dodacie listy pri preberaní predmetov dodanie od dodávateľa FENICIA LLC.

18. Správca dane vyhodnotením informácií a dôkazov zistených pri výkone daňovej kontroly nadobudol oprávnené pochybnosti o reálnosti dodania tovaru dodávateľom FENICIA LLC. Skutočnosť, že daňový subjekt vlastní daňové doklady od spoločností ešte nedokazuje, že fakturovaný tovar bol týmito spoločnosťami aj skutočne dodaný. Ani zaúčtovanie dokladu nerobí z neho dôkaz o reálnom uskutočnení plnenia. Účtovný doklad môže byť takýmto dokladom len vtedy, ak bol vystavený na základe reálneho plnenia, ktoré musí daňový subjekt preukázať. Kontrolovaný daňový subjekt má povinnosť preukázať, že reálne došlo k dodaniu predmetu fakturácie práve tými spoločnosťami, ktoré sú uvedené na predložených dokladoch. Aj keď L. K. ústne potvrdil uskutočnenie zdaniteľných obchodov, nepredložil účtovníctvo, pričom ani žiadnym iným spôsobom nepreukázal dodanie tovaru, takže jeho tvrdenia zostali v rovine účelových tvrdení. Správca dane tiež dokázal, že dodávateľ FENICIA LLC. nenadobudol tovar od dodávateľov, ktorých uviedol vo svojich kontrolných výkazoch.

19. Správca dane uzavrel, že daňový subjekt je povinný viesť svoju evidenciu, uskutočňovať svoju činnosť a preverovať svojich obchodných partnerov tak, aby v akomkoľvek prípade a v každej situácii mal dostatočné podklady pre to, aby riadne preukázal existenciu, resp. vznik nárokov a povinností v zmysle daňových zákonov. Uskutočňovanie zdaniteľných obchodov je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Daňový subjekt ako platiteľ má možnosť si obstaráť dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečenia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného obchodu správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Na základe dokazovania správca dane skonštatoval, že faktúry od spoločnosti FENICIA LLC.,

na základe ktorých si žalobca uplatnil odpočítanie dane, nie sú vystavené na základe reálneho plnenia, pričom je nepochybné, že ani žalobca priebeh obchodných vzťahov s uvedenou spoločnosťou dôveryhodne nepreukázal. Pokiaľ si žalobca uplatnil právo

na odpočítanie DPH z faktúr za dodanie tovarov a služieb, ktorej reálny obsah preukázaný nebol, porušil § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH v spojení s § 49 ods. 1 zákona o DPH, pretože je nepochybné, že uplatniť právo na odpočet DPH je možné iba ak je daň voči nemu uplatnená platiteľom, ktorý je dodávateľom, t. j. tým ktorý tovar alebo službu dodal pri súčasnom splnení zákonnej podmienky podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, a teda právo na odpočítanie DPH vzniká iba v prípade, že je preukázané, že daňová povinnosť pri tomto tovare z titulu jeho dodania deklarovanej dodávateľovi vôbec vznikla. Zároveň sa žalobca dopustil porušenia § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH z dôvodu, že uplatnil právo odpočítať daň z faktúry, pri ktorej neboli splnené podmienky na odpočítanie dane podľa zákona o DPH. Z uvedených dôvodov správca dane podľa

§ 68 ods. 5 Daňového poriadku rozhodnutím č. 100406283/2019 zo dňa 08.02.2019 vyrúbil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie február 2015 vo výške 2.200 eur, rozhodnutím č. 100406195/2019 zo dňa 08.02.2019 vyrúbil žalobcovi rozdiel DPH

za zdaňovacie obdobie január 2015 vo výške 1.400 eur a rozhodnutím č. 100406390/2019 zo dňa 08.02.2019 žalobcovi vyrubil rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie marec 2015 vo výške 2.066,67 eur.

20. Proti rozhodnutiam I. stupňového správneho orgánu podal v zákonom stanovenej lehote odvolania žalobca, o ktorých rozhodol žalovaný tak, ako je uvedené v bode 1. tohto rozsudku.

21. Žalovaný v napadnutých rozhodnutiach konštatoval, že nebolo preukázané dodanie tovaru a služieb dodávateľom FENICIA LLC., nedošlo k vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), daň sa stala splatnou iba z titulu jej uvedenia na faktúre v zmysle

§ 69 ods. 5 zákona o DPH a následne nebol u platiteľa preukázaný vznik práva na odpočítanie dane v zmysle § 51 v nadväznosti na § 49 zákona o DPH. Žalovaný skonštatoval, že záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je zrejmé, akými úvahami sa správca dane riadil pri svojom rozhodovaní, pričom správca dane aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a v rozhodnutí správca dane uviedol dostatočné a relevantné dôvody, na základe ktorých svojej rozhodnutie založil.

22. Podľa názoru žalovaného sú vystavené doklady z hľadiska uplatnenia odpočítania dane použiteľné len vtedy, ak je nepochybné, že údaje v nich uvedené sú hodnoverné.

Ak vzniknú pochybnosti o hodnovernosti a pravdivosti predložených dokladov a daňový subjekt neodstráni pochybnosti, správca dane v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov tento doklad neuzná. Žalobca je zaťažovaný dôkazným bremenom preukázateľnosti uskutočnenia zdaniteľného plnenia nielen po formálnej stránke (vystavenými dokladmi), ale aj po obsahovej. Zákon vyžaduje, aby údaje na daňovom doklade boli skutočne reálne vykonávané osobou uvedenou na faktúre. Zo zistenia správca dane vyplýva, že všetci deklarovaní dodávatelia FENICIA LLC., MODIFIN STAVBY, s.r.o. a DREVOSTYL, s.r.o. vykázali vo svojich daňových priznaniach k DPH za zdaňovacie obdobia, v ktorých boli ako dodávatelia uvedení v dodávateľských faktúrach, nulovú vlastnú daňovú povinnosť, pričom vykázali rovnakú sumu zdaniteľných plnení a rovnakú sumu odpočítania dane, čo navodzuje pochybnosti vedúce k tomu, že daňové priznania boli podávané len formálne, za účelom potvrdenia fakturačných tokov, bez reálneho vykonávania ekonomickej činnosti dodávateľov.

23. Podľa žalovaného je nepravdepodobné a neštandardné, aby štatutárny zástupca dodávateľov L. K., ktorý ústne deklaroval, že dodal tovar žalobcovi, nemal vedomosti o subjektoch, s ktorými spolupracuje. L. K. nevedel uviesť konkrétne spoločnosti, od ktorých nakúpil tovar a nevedel nič konkrétne uviesť o deklarovaných dodávkach tovaru a služieb. Keďže dodávateľovi takéto vedomosti chýbali, nedošlo k odstráneniu pochybnosti o realizovaných obchodoch a zároveň aj pravosti výpovede L. K.. Z rozsiahlych obchodných činností dodávateľov so žalobcom sa dá logicky očakávať, že L. K. bude jasne a rozsiahle vedieť pomenovať a zdokladovať aký tovar pre žalobcu dodával, kde a od koho tovar nakúpil. L. K. nevedel o predmetných obchodoch vypovedať podstatné skutočnosti a nevedel ani od koho tovar nakúpil, pričom z jeho svedeckej výpovede pred správcom dane možno vydedukovať, že vypovedal spôsobom, z ktorého sa dá ustáliť, že o zdaniteľných obchodoch fakturovaných žalobcovi nereferoval ako o osobne prežitej skúsenosti. Štatutárny zástupca dodávateľov L. K. nepredložil účtovníctvo a nepamätal si svojich subdodávateľov, ktorí mu mali deklarovaný tovar alebo služby dodať. Z kontrolných výkazov bolo zistené, že deklarovaní subdodávatelia neuviedli vo svojich kontrolných výkazoch ako odberateľov spoločnosti FENICIA LLC., MODIFIN STAVBY, s.r.o. a DREVOSTYL, s.r.o. Zistenia z kontrolných výkazov dodávateľov sú len dokreslením neexistujúcich obchodných transakcií uvedených na sporných dodávateľských faktúrach, pričom medzi deklarovanými dodávateľmi zároveň existuje personálne prepojenie v osobe L. K..

24. Žalovaný v rozhodnutiach konštatuje, že nemožno opomenúť tú skutočnosť, že obchodných partnerov si daňový subjekt vyberá sám, pričom ak si nepreverí ich spoľahlivosť a dôveryhodnosť, vystavuje sa riziku, že nespĺní zákonné podmienky

na uplatnenie daňových výdavkov. Daňový subjekt nenesie a ani nemôže niesť zodpovednosť za iné daňové subjekty, avšak pri výbere svojich obchodných partnerov musí pristupovať s maximálnou opatrnosťou, aby potom v prípade daňovej kontroly nemal problém so splnením vlastnej dôkaznej

povinnosti. Preto musí byť v jeho záujme uchovávať a predložiť pre účely daňových orgánov všetky prostriedky a dôkazy, ktorými preukáže skutočnosti, ktoré sú predmetom jeho účtovníctva. Predkladané dôkazy tak musia byť jednoznačné, bez vzbudenia pochybností a potreby správcu dane ich preverovať u dodávateľa. Ak tak daňový subjekt nepostupuje, je potom povinný znášať prípadné riziko z nedostatku hodnovernosti daňových dokladov. Vedúci organizačnej zložky L. K. je nedôveryhodná osoba, voči ktorej už v období sporných zdaniteľných obchodov boli vedené súdne konania za skrátenie dane a poistného. Táto skutočnosť vyplýva aj z rozsudkov súdu, kde sa nepotvrdilo uskutočnenie zdaniteľných obchodov, ktoré fakturoval L. K.. Napríklad v rozsudku Krajského súdu v Trenčíane sp. zn. 11S/75/2016-56, ktorý potvrdil Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 6SŽFK/12/2017 sa v súvislosti s dodávateľskou spoločnosťou FENICIA LLC. uvádza, že pre vedúceho organizačnej zložky L. K. je typické, že svoje nasledujúce vyjadrenia vždy prispôsobuje už známym skutočnostiam, aby vyvolal dojem objektívnosti a jeho výpovede považoval za nepravdivé. Na základe uvedeného mohol žalobca vedieť, že obchoduje s nedôveryhodnou osobou.

25. Žalovaný je toho názoru, že skutkový stav tak ako ho uviedol správca dane v napadnutých rozhodnutiach vychádza z obsahu administratívnych spisov a zo šetrení správcu dane, pričom rozhodnutia sú náležite odôvodnené nielen s poukazom na príslušné hmotnoprávne a procesné ustanovenia, ale i na zistený skutkový stav. Správca dane v súlade s § 46 ods. 5 a § 24 ods. 2 daňového poriadku vlastným aktívnym preverovaním a šetrením spochybnil dodanie tovaru a služby fakturovanými dodávateľmi, čím dôkazné bremeno presunul na daňový subjekt, ktorý pochybnosti správcu dane nevyvrátil. Žalobca zároveň nepreukázal, že plnenia reálne existujú a boli dodané tak, ako je deklarované dodávateľmi uvedenými na faktúrach, deklarovaným spôsobom a v deklarovanom rozsahu. Išlo o obchod, v ktorom bola spochybnená samotná existencia jeho predmetu, t. j. existencia prevádzaného tovaru a služby od dodávateľov a s tým spojený reálny základ deklarovaného zdaniteľného plnenia. Žalobca porušil hmotnoprávne podmienky, ktoré stanovuje zákon o DPH, nakoľko tovar nebol dodaný daňovému subjektu dodávateľom uvedeným na faktúre, čím bol porušený § 51 zákona DPH. Keďže tovar nebol dodaný dodávateľom uvedeným na faktúre, nedošlo ani k vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH a zároveň nevzniklo daňovému subjektu právo odpočítať daň z tovarov podľa § 49 ods. zákona o DPH.

26. Žalovaný ďalej uviedol, že vykonané miestne zisťovanie zo dňa 13.03.2018 nepreukázalo, že fakturované náhradné diely, náradie, materiál a opravy dodávateľmi FENICIA LLC., MODIFIN STAVBY, s.r.o. a DREVOSTYL, s.r.o. boli týmito dodávateľmi aj v skutočnosti dodané a realizované. Miestne zisťovanie bolo zamerané najmä na preverovanie uskutočnenia stavebných a rekonštrukčných prác na budove daňového subjektu v roku 2015 a v skladových priestoroch boli zamestnancom správcu dane ukázané stroje, ktoré Y. X. pomenoval ako stroje a zariadenia obstarané v roku 2015. Miestnym zisťovaním by ani nebolo možné reálne preveriť, či sa skutočne jedná o stroje, náhradné diely a súčasti strojov, ktoré mali byť dodané uvedenými spoločnosťami, z dôvodu, že na sporných dodávateľských faktúrach a dodacích listoch nie sú stroje, náhradné diely a súčasti strojov označené sériovým číslom, výrobným číslom a inými špecifickými a typovými označeniami. Poukázal na ust. § 24 ods. 3 Daň. por. ako i na ust. § 19 ods. 7 Daň. por., v zmysle ktorých vychádzal zo záverov uvedeného miestneho zisťovania.

27. K námietke o nenariadení ústneho pojednávania k jednotlivým oboznámeniam s výsledkami v daňovej kontrole žalovaný uviedol, že platiteľ bol so zistenými skutočnosťami riadne oboznámený, mohol sa k nim vyjadriť a jeho vyjadrenia k protokolu boli riadne prerokované, o čom svedčí zápisnica o ústnom pojednávaní č. 100342580/2019. Protokol o daňovej kontrole je zákonným dôkazom, keď daňová kontrola bola ukončená v zákonnej lehote doručením protokolu s výzvou na vyjadrenie.

28. Na záver žalovaný v napadnutých rozhodnutiach uviedol, že správca dane postupoval v súlade s príslušnými ustanoveniami daňového poriadku, spolupracoval s daňovým subjektom, obstarané dôkazy vyhodnotil v súlade s § 3 ods. 3 daňového poriadku, nakoľko hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliadal na všetko, čo v konaní vyšlo najavo. Ďalej žalovaný poukázal na to, že vzhľadom k zisteniam správcu dane o dodávateľských spoločnostiach, ktoré nemali žiadnych zamestnancov, nepredložili účtovné doklady, ako aj k výpovedi L. K., žalobca neuniesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že dodávateľské spoločnosti skutočne dodali platiteľovi predmetný tovar. Pochybnosti správcu dane o reálnosti fakturovaných zdaniteľných plnení sú podľa žalovaného založené na relevantných faktoch, ktoré nesvedčia možnosti,

aby mohol dodávateľ FENICIA LLC. reálne dodať žalobcovi tovar uvedený na sporných faktúrach. Sporné faktúry z dôvodu, že nezodpovedajú skutočnosti, nepredstavujú zákonný podklad na odpočet DPH. Zaobstaranými dôkazmi neboli preukázané obchodné transakcie tak, ako bolo deklarovane na sporných faktúrach. V dôsledku absencie chýbajúcich dokladov nebolo preukázané skutočné dodanie tovaru a služby fakturované dodávateľom ako základnej podmienky na vznik nároku na odpočet DPH na vstupe. Žalobca nepredložil také dôkazy, ktoré by preukazovali, že by mu dodávateľ FENICIA LLC. odovzdal dispozíciu nad fakturovaným tovarom. Dodávateľská spoločnosť nemohla v rozhodných zdaňovacích obdobiach skutočne dodať žalobcovi tovar, a teda nevznikla im z tohto dôvodu daňová povinnosť (ale len formálne z dôvodu uvedenia na faktúre), ktorá by následne zakladala nárok žalobcu na odpočet DPH uvedenej na faktúrach od dodávateľa FENICIA LLC.

29. Žalovaný má za to, že žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok na odpočítanie dane z faktúr, na ktorej je uvedený dodávateľ FENICIA LLC., čím porušil § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 zákona o DPH.

30. Podľa § 2 ods. 1 zákona o DPH predmetom dane je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie,
- d) dovoz tovaru do tuzemska.

31. Podľa § 19 ods. 1 veta prvá a ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru alebo dňom dodania služby.

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

33. Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

34. Podľa § 51 ods. 1 zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

- a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71,
- b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) je daň uvedená v záznamoch podľa § 70,
- c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c) má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu,
- d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

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

36. 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.

37. 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 alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

38. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

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

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

40. 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.

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

42. Podľa § 37 ods. 1 daňového poriadku správca dane je oprávnený na účely správy daní a pri poskytnutí súčinnosti orgánom podľa osobitného predpisu vykonávať miestne zisťovanie aj mimo obvodu svojej územnej pôsobnosti.

43. Po preskúmaní správnej žaloby, vyjadrenia žalovaného k nej, vyjadrenie žalobcu k vyjadreniu žalovaného a administratívneho spisu dospel senát správneho súdu k jednomyseľnému záveru, že rozhodnutia žalovaného sú v súlade so zákonom a za súladný so zákonom možno označiť aj procesný postup správnych orgánov vedúci k vydaniu napadnutých rozhodnutí. Správny súd konštatuje, že správca dane vykonal vo veci rozsiahle, efektívne, dostatočné a na účely predmetu daňového konania orientované dokazovanie, o čom svedčí obsah administratívnych spisov. Z vykonaného dokazovania vyvodil správne skutkové závery, keď svoje úvahy, vedúce ho k ustáleniu skutkového stavu, racionálne odôvodnil a takto zistený skutkový stav správne právne posúdil. Žalovaný sa v napadnutých rozhodnutiach vysporiadal s podstatnými námietkami žalobcu v odvolaní proti rozhodnutiam prvostupňového správneho orgánu.

44. Správny súd konštatuje, že daňové orgány vychádzali pri svojom rozhodovaní z rozsiahleho dokazovania orientovaného na predmet daňového konania, a to v rozsahu postačujúcom na učinenie tých záverov, ktoré vyplývajú z ich rozhodnutí. Na základe vykonaného dokazovania s poukazom na ustanovenia § 49 ods. 1, ods. 2 zákona o DPH potom vec posúdili tak, že žalobca si uplatnil nárok na odpočítanie dane v kontrolovanom zdaňovacom období v rozpore so zákonom, keď nepreukázal, že zdaniteľné plnenia boli skutočne realizované dodávateľskou spoločnosťou tak, ako je deklarované na sporných faktúrach. Tým, že žalobca vstupoval do obchodných vzťahov so spoločnosťou, ktorú si dostatočne nepreveroval, ani sa reálne nezaujímal o jej materiálno-technické či personálne vybavenie, aby sa presvedčil, či je schopná požadované dodania realizovať, neprejavil náležitú mieru opatrnosti, čím na seba prebral riziko, že nebude vedieť splniť svoju dôkaznú povinnosť. Znalosť obchodných partnerov je základným predpokladom riadneho obchodného styku. Dôveryhodnosť obchodných partnerov by mala byť primárnou podmienkou každého podnikateľa (daňového subjektu) pri vstupovaní do obchodných vzťahov, pretože slobodným výberom obchodného partnera preberá daňový subjekt plnú zodpovednosť za ekonomické a právne dôsledky svojich rozhodnutí. Akým spôsobom si v každom

jednotlivom obchodnom prípade daňový subjekt svojich obchodných partnerov vyberá a preveruje, je v podmienkach slobodného trhu len na ňom.

45. Správny súd poukazuje na to, že je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a na 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. K námietkam týkajúcim sa toho, kto a v akom rozsahu znáša v daňovom konaní dôkazné bremeno, správny súd poukazuje na skutočnosť, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona o DPH sú stanovené kumulatívne a objektívne, t.j. nárok na odpočet DPH sa viaže na ich bezpodmienečné splnenie. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a za dobromyseľnosti daňového subjektu (žalobcu). Naopak, zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužívateľnosť, aby daňový subjekt, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné plnenie bolo reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

46. Samotné faktúry od dodávateľa sú len formálnou podmienkou uplatnenia si nároku na odpočítanie DPH na vstupe, nie však postačujúcou, pokiaľ nie sú odrazom reálneho plnenia. Rovnako tak zaúčtovanie predmetných faktúr ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zdaniteľnej dodávky tovarov a služieb. Ak daňové a účtovné doklady (faktúry, zmluvy, doklady o úhrade a pod.) neodrážajú materiálne plnenie a boli vystavené bez skutkovej podstaty, nemôže byť žalobcovi na základe takýchto podkladov a zhodného tvrdenia účastníkov fakturovaného obchodu priznané právo na odpočet DPH. Preto bolo základnou povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu preukázať, že na uplatnenie práva na odpočítanie dane má právny nárok. Následne správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnený odpočet DPH. Ak správca dane vykonaným preverovaním preukázateľne spochybní deklarováný zdaniteľný obchod, je na daňovom subjekte, aby túto pochybnosť odstránil (vyvrátil), inak nie je možné priznať nárok na odpočítanie dane.

47. Vyššie uvedené závery správny súd vyvodil z početnej judikatúry NS SR týkajúcej sa podmienok pre uplatnenie práva na odpočet DPH, rozsahu dokazovania v daňovom konaní, otázok dôkazného bremena a jeho prípadného rozloženia medzi správcu dane a daňový subjekt. Aj NS SR v jednom zo svojich nedávnych rozsudkov sp. zn. 10Sžfk/43/2018 zo dňa 19.06.2019 sám skonštatoval, že „judikatúra kasačného súdu zaoberajúca sa dôkazným bremenom v daňovom konaní, osobitne pokiaľ ide o preukazovanie uskutočnenia zdaniteľného plnenia, je rozsiahla a prešla istým vývojom, ale v posledných rokoch sa jasne ustálila vo vyššie uvedených intenciách, teda že nepostačuje predložiť faktúru či dodacie listy, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o reálnosti takéhoto zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Kasačný súd príkladmo poukazuje na rozhodnutia vo veciach sp. zn. 3Sžfk/40/2017, 4Sžfk/38/2017, 1Sžfk/1/2017, 6Sžfk/43/2017, 1Sžf/82/2016, ako aj uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 705/2017. Aplikácia v kasačnej sťažnosti sťažovateľkou citovaného rozhodnutia vo veci sp. zn. 3Sžf/1/2011 sa tak viac-menej obmedzuje na formálne požiadavky na predkladané doklady, v zmysle aktuálnej konštantnej judikatúry však od celkovej dôkaznej situácie závisí, či na preukázanie práva na odpočet dane je potrebné v dokazovaní pokračovať ďalej.“

48. V rozsudku sp. zn. 10Sžfk/3/2019 zo dňa 19.06.2019 poukázal NS SR na stále platné judikáty vo veciach sp. zn. 8Sžf/36/2010 a sp. zn. 2Sžf/52/2010 týkajúcich sa podmienok na uplatnenie práva na odpočet DPH. V rozsudku sp. zn. 8Sžf/36/2010 zo dňa 28.04.2011 vyslovil NS SR, že „uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm pokladničnými dokladmi, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Existenciu zákonných podmienok pre nárok na odpočet musí preukázať platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje.“ Rovnako aj v rozsudku sp. zn. 2Sžf/52/2010 zo dňa 21.09.2011 konštatuje NS SR, že „z dikcie § 49 ods. 2 zákona o DPH jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže odpočítať DPH, pričom základná podmienka je, aby išlo o tovary, ktoré mu naozaj boli dodané konkrétnym platiteľom DPH. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti

uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. Nie je však jeho povinnosťou zisťovať, od ktorého iného dodávateľa žalobca tovar v skutočnosti prevzal, alebo akým spôsobom tento získal, pokiaľ skutkové zistenia spochybňujú žalobcovo tvrdenie o tom, že predmetný tovar bol dodaný spol. J., s.r.o.“ Na potrebu jednoty identity deklarovaného dodávateľa tovarov a služieb a skutočného dodávateľa tovarov a služieb ako jednu zo základných podmienok pre možnosť uplatnenia si odpočtu DPH poukazuje NS SR aj v ďalších rozhodnutiach, napr. v rozsudku sp. zn. 6Sžfk/27/2018 zo dňa 11.06.2019.

49. Vo vzťahu k spochybneniu identity skutočného dodávateľa správcom dane v daňovom konaní aj so zreteľom na judikatúru SD EÚ považuje správny súd za potrebné poukázať aj na rozsudok NS SR sp. zn. 5Sžf/94/2014 zo dňa 29.02.2016, v ktorom bol vyjadrený nasledovný názor: „Právo na odpočet dane z pridanej hodnoty vzniká vtedy, ak je preukázané, že predmetné plnenia boli uskutočnené osobou uvedenou vo faktúrach. Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte. V preverovaných prípadoch, vzhľadom na zistené skutočnosti, došlo k pochybnostiam ohľadom reálneho dodania plnení uskutočnených osobou uvedenou na daňových dokladoch. Keďže v daňovom konaní leží dôkazné bremeno na daňovom subjekte, je na ňom, aby bez všetkých pochybností, v prípade následnej daňovej kontroly preukázal deklarované skutočnosti, aj s určitým časovým odstupom. Najvyšší súd Slovenskej republiky rešpektuje rozsudok ESD Mahagében kft. a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11, ako aj ostatných obdobných záverov vydaných ESD, ktoré zaujímajú stanovisko k možnosti daňového subjektu sledovať zákonnosť výrobných a obstarávacích procesov svojich dodávateľov. Tieto závery sa však týkajú len vzdialenejších dodávateľov v reťazci, ktorí priamo nerealizujú obchodnú transakciu ako bezprostrední dodávateľia preverovaného daňového subjektu. Subjekt, u ktorého sa vyskytujú pochybnosti alebo nezrovnalosti, ktoré nekorešpondujú s údajmi deklarovanými preverovaným daňovým subjektom, ktorý s ním konal a bol priamo účastný deklarovaného zdaniteľného plnenia, nemá možnosť obhajovať sa nemožnosťou dosahu a preverenia zákonom vyžadovaných náležitostí, vyplývajúcich z danej obchodnej transakcie, nakoľko bol sám spoluaktérom tejto transakcie a bolo jeho povinnosťou zachovať zákonnosť tohto postupu, ako aj zabezpečiť potrebné podklady na preukázanie oprávnenosti uplatnenia DPH.“

50. Pokiaľ ide o mieru obozretnosti daňových subjektov pri vstupovaní do obchodných vzťahov s inými podnikateľskými subjektmi, správny súd považuje za vhodné poukázať na rozsudok NS SR sp. zn. 4Sžfk/4/2019 zo dňa 03.12.2019, ktorý po konštatácii splnenia formálnej stránky ako nutnej podmienky pre uznanie práva na odpočítanie DPH, nie však absolútnej, zdôrazňuje, že „každý subjekt, ktorý sa rozhodne vstúpiť do tzv. daňového systému, si musí byť vedomý, že s aplikáciou dane sa spájajú tak práva, ako aj povinnosti. V prípade, že si daňový subjekt uplatňuje právo (napr. právo na odpočet DPH), musí už od počiatku premýšľať nad tým, ako toto právo obháji v prípadnom spore a v nadväznosti na to by mal, z dôvodu objektívnej i požadovanej obozretnosti, daný obchod patrične zdokumentovať.“ V inom rozsudku sp. zn. 3Sžf/105/2014 zo dňa 28.01.2015 zdôraznil NS SR, že „uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstaráť dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane.“

51. K rozsahu dokazovania v daňovom konaní sa NS SR vyslovil už v rozsudku sp. zn. 4Sžf/84/2012 zo dňa 18.06.2013, v ktorom uviedol, že „zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a na 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.“ K otázke, kto nesie v daňovom konaní dôkazné bremeno, sa NS SR vyslovil v rozsudku sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s nálezom ÚS SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z ktorých vyplýva, že „primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím 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.“ Obdobne judikoval NS SR vo veci vedenej pod sp. zn. 5Sžf/11/2014, v ktorej uviedol, že „dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - žalobcu. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami nie je podľa súdu dostačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu. Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané.“ K totožným záverom dospel NS SR aj v rozsudku sp. zn. 8Sžf/19/2015 zo dňa 23.02.2017.

52. Správny súd zastáva názor, že pochybnosti správcu dane a žalovaného v danej veci o identite skutočného dodávateľa na základe sporných faktúr sú založené na skutočnostiach, ktoré vyplynuli z dokazovania vykonaného správcom dane za účelom preverenia tvrdení žalobcu. Správca dane správne zamerlal a rozšíril dokazovanie aj na skutočnosti, ktoré presahujú rámec právnej sféry vplyvu žalobcu, t.j. aj na právne vzťahy týkajúce sa dodávateľa deklarovaného na sporných faktúrach. Správca dane mal právo preveriť existenciu zdaniteľných obchodov, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Nemal však povinnosť žalobcovi oznamovať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že sa obchody tak, ako boli faktúrami deklarované, skutočne realizovali. Postupy správcu dane a žalovaného, ktorým spochybnili dôkazy predložené žalobcom v daňovom konaní, resp. ich vyhodnotili ako formálne alebo ako nepostačujúce na preukázanie žalobcom uvádzaných tvrdení, vrátane odôvodnenia týchto pochybností, je potrebné považovať za preukázané zisteným skutkovým stavom a za právne korektné.

53. V nadväznosti na citovanú judikatúru je potrebné postup správcu dane a žalovaného, ktorým spochybnil dôkazy predložené platiteľom dane v daňovom konaní, považovať za odôvodnený a právne relevantný. Úvahy správcu dane a žalovaného odôvodňujúce toto spochybnenie nevykazujú prvky arbitrárnosti, ale naopak účinne viedli k opätovnému preneseniu dôkazného bremena na platiteľa dane, pričom v konečnom dôsledku možno dôkazné bremeno platiteľa dane považovať za neunesené. Medzi relevantné skutočnosti, ktoré dôvodne spochybňujú reálnosť dodania deklarovaného tovaru žalobcovi spoločnosťou FENICIA LLC. patria najmä tieto:

- a) všetci deklarovaní dodávatelia žalobcu preverovaní v daňovej kontrole, a to FENICIA LLC., MODIFIN STAVBY, s.r.o. a DREVOSTYL, s.r.o. vykázali vo svojich daňových priznaniach k DPH za zdaňovacie obdobia, v ktorých boli ako dodávatelia uvedení v dodávateľských faktúrach, nulovú vlastnú daňovú povinnosť, pričom vykázali rovnakú sumu zdaniteľných plnení a rovnakú sumu odpočítania dane, čo navodzuje pochybnosti vedúce k tomu, že daňové priznania boli podávané len formálne, za účelom potvrdenia fakturačných tokov, bez reálneho vykonávania ekonomickej činnosti dodávateľov;
- b) štatutárny zástupca dodávateľov Peter K., ktorý ústne deklaroval, že dodal tovar žalobcovi nemal vedomosti o subjektoch, s ktorými spolupracuje;
- c) z kontrolných výkazov bolo zistené, že deklarovaní subdodávatelia neuviedli vo svojich kontrolných výkazoch ako odberateľov spoločnosti FENICIA LLC., MODIFIN STAVBY, s.r.o. a DREVOSTYL, s.r.o., z čoho vyplýva, že tovar nedodali deklarovaní dodávatelia uvedení na sporných dodávateľských faktúrach;
- d) medzi deklarovanými dodávateľmi existuje personálne prepojenie v osobe L. K.;
- e) u dodávateľa žalobcu spoločnosti FENICIA LLC. nebolo možné v jeho účtovníctve možné preveriť, či z predmetných faktúr odviezol daň a ani skutočnosti týkajúce sa pôvodu tovaru, nakoľko vedúci organizačnej zložky deklarovaného dodávateľa neidentifikoval žiadneho dodávateľa, od ktorého predmetný tovar nadobudol, pričom nevedel doložiť ani účtovníctvo, ktoré mal odovzdať zástupcovi spoločnosti, ktorého meno nepoznal;

f) žalobca síce nebol povinný viesť skladovú evidenciu, avšak nepredložil žiadne ďalšie doklady a dôkazy o skutočnom dodaní tovaru (napr. identifikačné údaje výrobcu, prípade distribútora dodávaného tovaru, napr. pre prípad reklamácie);

54. Vo svetle výsledkov vykonaného dokazovania, kedy správca dane aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, možno konštatovať, že záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Vzhľadom na skutočnosť spochybnenia reálnosti deklarovaných zdaniteľných plnení v časti označeného dodávateľa sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov, ako nedostatočne unesené.

55. Bez toho, aby sa správny súd venoval všetkým námietkam, na ktoré žalobca poukázal v početných bodoch správnej žaloby, čím mali byť porušené jeho práva vyplývajúce z daňového poriadku, zo zákona o DPH, prípadne z Ústavy Slovenskej republiky či z Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, je potrebné zdôrazniť, že daňová kontrola a po nej nasledujúce vyrubovacie konanie, zavŕšené prvostupňovým rozhodnutím správcu dane a naň nadväzujúce odvolacie konanie, neprebiehali bez vedomosti a už vôbec nie bez aktívnej ingerencie žalobcu ako účastníka administratívneho konania. Žalobca mal po celú dobu daňového konania možnosť aktívne sa zúčastňovať úkonov správcu dane prostredníctvom práv prínaležiacich mu daňovým poriadkom, vyjadrovať sa k jednotlivým zisteniam správcu dane, ku ktorým následne správca dane v zmysle daňového poriadku zaujímal stanoviská, s ktorými následne oboznamoval žalobcu. Správny súd poukazuje na to, že daňová kontrola sa týkala vlastnej podnikateľskej činnosti žalobcu a ním deklarovaných obchodov, s ktorými musel byť oboznámený a už v prvotných štádiách daňovej kontroly mal faktickú možnosť pripraviť sa na účinné a efektívne využívanie svojich práv, ktorých ústredným (jednotiacim) prvkom malo byť preukázanie jeho tvrdení.

56. K námietke žalobcu, že správca dane nevykonával miestne zisťovanie, správny súd uvádza, že v zmysle § 37 ods. 1 daňového poriadku je správca dane oprávnený a nie povinný vykonať miestne zisťovanie. Navyše v prejednanom prípade miestne zisťovanie bolo za rovnaké zdaňovacie obdobie vykonané dňa 13.03.2018 v inom daňovom konaní a inými zamestnancami správcu dane. Správca dane preto pri kontrole dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2015 - december 2015 vychádzal zo záverov a vyhodnotenia predmetného miestneho zisťovania, ktoré prijal správca dane v rámci kontroly dane z príjmov právnickej osoby za rok 2015 a toto uviedol aj vo svojich rozhodnutiach. Vykonané miestne zisťovanie zo dňa 13.03.2018 nepreukázalo, že fakturované náhradné diely, náradie, materiál a opravy dodávateľom FENICIA LLC. bolo týmto dodávateľom aj v skutočnosti dodané a realizované. Miestnym zisťovaním by ani nebolo možné reálne preveriť, či sa skutočne jedná o stroje, náhradné diely a súčasti strojov, ktoré mali byť dodané dodávateľom z dôvodu, že na sporných dodávateľských faktúrach a dodacích listoch nie sú stroje, náhradné diely a súčasti strojov označené sériovým číslom, výrobným číslom a inými špecifickými a typovými označeniami.

57. Čo sa týka námietky žalobcu ohľadne nezákonnosti protokolu o výsledku daňovej kontroly, správny súd uvádza, že táto námietka nie je dôvodná z dôvodu, že daňová kontrola na DPH za zdaňovacie obdobia január až december 2015 bola začatá podľa § 46 ods. 1 Daň. por., dňa 07.12.2017 na základe Oznámenia o daňovej kontrole č. 102334042/2017 zo dňa 08.11.2017, ktoré bolo doručené žalobcovi dňa 13.11.2017. Daňová kontrola bola ukončená v zákonnej lehote, a to doručením protokolu spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu dňa 05.11.2018. Podľa § 46 ods. 10 Daň.por. lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Lehota na výkon daňovej kontroly, najviac jeden rok odo dňa jej začatia (lehota by uplynula až 7.12.2018) bola teda dodržaná. Pokiaľ žalobca v žalobe poukazuje na nedostatky v protokole a na to, že protokol neobsahuje všetky dôkazy, správny súd považuje za potrebné uviesť, že predmetom súdneho prieskumu nie je protokol, ale napadnuté rozhodnutia žalovaného a prvostupňového správneho orgánu, v ktorých je jasne a zrozumiteľne uvedený skutkový stav, hodnotenie vykonaného dokazovania a tiež úvaha správnych orgánov, z akých dôvodov žalobcovi nebolo priznané právo na odpočet DPH z predmetných faktúr.

58. Judikatúra zvolená žalovaným na podporu jeho právnej argumentácie je podľa názoru správneho súdu aplikovateľná na predmetný prípad. Ak žalobca v rámci daňového konania namietal, že neboli akceptované jeho dôkazné návrhy, je takýto postup plne v súlade so zákonom za podmienky, že odmietnutie procesných návrhov je zo strany správneho orgánu riadne a logicky odôvodnené. To je aj prípad odôvodnení rozhodnutí správcu dane a žalovaného, v ktorých sa daňové orgány náležite vysporiadali s procesnými návrhmi žalobcu.

59. Čo sa týka námietky žalobcu, že správca dane porušil svoju povinnosť dbať na to, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov, pričom táto povinnosť je ustanovená v § 24 ods. 2 daňového poriadku, správny súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010, v spojení s nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky, sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, citovaný v bode 51 tohto rozsudku.

60. Pokiaľ žalobca namietal nelogickosť a protichodnosť pochybností správcu dane a žalovaného, nezrozumiteľnosť a nedostatočné odôvodnenie napadnutých rozhodnutí, správny súd uvedené námietky vyhodnotil ako nedôvodné, keďže daňové orgány svoje pochybnosti riadne odôvodnili zisteným skutkovým stavom, v napadnutých rozhodnutiach uviedli, z akých dôvodov dospeli k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že tovar na predmetných faktúrach mu bol skutočne dodaný dodávateľskou spoločnosťou FENICIA LLC.

61. Po preskúmaní veci správny súd dospel k záveru, že v procesnom postupe správcu dane a žalovaného neboli zistené žiadne porušenia zásad daňového konania. Daňové orgány vykonali riadne dokazovanie a žalovaný prihladol na všetky relevantné skutočnosti, ktoré vyšli v daňovom konaní najavo. Z uvedených dôvodov námietky žalobcu správny súd vyhodnotil ako nedôvodné, ktoré neodôvodňujú zrušenie napadnutých rozhodnutí žalovaného a prvostupňových rozhodnutí správcu dane.

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

63. S poukazom na vyššie uvedené skutočnosti a nedôvodnosť námietok žalobcu, správny súd podľa § 190 SSP žaloby zamietol.

64. O trovách konania súd rozhodol podľa § 168 SSP, v zmysle ktorého žalovanému prizná správny súd podľa pomeru jeho úspechu vo veci voči žalobcovi právo na náhradu dôvodne vynaložených trov konania iba, ak to možno spravodlivo požadovať. Orgánu štátnej správy však náhradu trov právneho zastúpenia možno priznať len výnimočne.

65. V prejedávanej veci procesne úspešnému žalovanému, ktorým je orgán štátnej správy, správny súd náhradu trov nepriznal, nakoľko žalovanému nevznikli žiadne dôvodne vynaložené trovy a trovy konania si v prípade úspechu žalovaný ani neuplatnil.

66. Toto rozhodnutie prijal senát Krajského súdu v Trenčíne pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta posledná zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať na Krajský súd v Trenčíne kasačnú sťažnosť v lehote jedného mesiaca odo dňa jeho doručenia. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie

rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva a návrh výroku rozhodnutia. Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. To neplatí, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, ak ide o konanie o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d) SSP alebo ak je žalovaným Centrum právnej pomoci.