

Súd: Krajský súd Prešov  
Spisová značka: 2S/74/2018  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8018200512  
Dátum vydania rozhodnutia: 24. 09. 2019  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Katarína Morozová Nemcová  
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2019:8018200512.4

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Morozovej Nemcovej a sudcov JUDr. Moniky Tobiašovej a JUDr. Mariana Hoffmanna PhD., v právnej veci žalobcu KOVOTVARY SPIŠ, s.r.o. so sídlom Štefánikova 492/38, 053 01 Spišské podhradie, IČO: 44 789 815, zastúpeného konateľom spoločnosti Miroslavom Kalinkom, právne zastúpeného JUDr. Marcelom Mašanom, Advokátska kancelária JUDr. Marcel Mašan s.r.o. so sídlom Školská 257, 059 91 Veľký Slavkov, korešpondenčná adresa Hviezdoslavova 2, 058 01 Poprad, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu SR, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 18. júna 2018 Číslo: XXXXXXXXXX/XXXX na základe podanej správnej žaloby jednohlasne takto

### rozhodol:

Žalobu z a m i e t a .

Náhradu trov konania účastníkom n e p r i z n á v a .

### o d ô v o d n e n i e :

I.

Závery správnych orgánov

1. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o z mene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (Daňový poriadok) rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Poprad zo dňa 23.02.2018 Č: XXXXXXXXXX/XXXX, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku správca dane vyrubil rozdiel dane v sume 13 208,88 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014 daňovému subjektu - žalobcovi, potvrdil.

2. Výrok rozhodnutia odôvodnil žalovaný poukazom na odvolanie daňového subjektu voči prvostupňovému rozhodnutiu, v ktorom uviedol daňový subjekt totožné dôvody, ako sú obsahom správnej žaloby, pričom daňový subjekt odôvodnil odvolanie tým, že vydané rozhodnutie správcom dane je nezákonné a toto žiadal zrušiť a vrátiť správny orgán na ďalšie konanie.

3. Odvolávajúci sa rovnako ako v podanej správnej žalobe argumentoval tým, že správca dane vyvodil nesprávny záver z toho, že spoločnosť, ktorá dodala tovar daňovému subjektu Q. K. s.r.o. nemohla tento tovar dodať z dôvodu, že v danom období už neexistovala. Odvolávajúci sa poukázal na to, že predložil správcovi dane skladovú evidenciu, ako aj odborné vyjadrenie znalkyne D.. T. X. z 28.06.2017, z ktorého vyplýva, že účtovná evidencia hmotného investičného majetku boli v poriadku a dodané služby boli preukázané. Zároveň odvolávajúci sa poukázal na to, že predložil doklady - správy z internetových stránok ohľadom spoločností, ktoré boli dodávateľmi tovaru a služieb kontrolovanému daňovému subjektu a to Q. K. s.r.o., M., s.r.o., E. s.r.o., X. O. s.r.o. F. daňový subjekt v odvolaní tvrdil,

že správca dane vychádzal výlučne zo zistení, že dodávateľské spoločnosti po roku 2015 resp. 2016 zanikli. Uvedené skutočnosti sú nepravdivé a daňový subjekt predložil všetky dôkazy, na ktoré správca dane nereagoval. Na základe uvedených skutočností, ako už súd poukázal vyššie navrhol napadnuté rozhodnutie zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie.

4. Žalovaný podľa § 74 ods. 2 Daňového poriadku zistil tento skutkový stav

Daňový úrad Prešov vykonal u daňového subjektu A. Q., s.r.o. daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014. Daňovú kontrolu začal 15.07.2016 za príslušné zdaňovacie obdobia 1. štvrťrok 2014, 2. štvrťrok 2014, 3. štvrťrok 2014, január, február, marec, apríl, máj, jún, júl až august 2015. Dňa 05.09.2016 rozšíril predmetnú daňovú kontrolu o zdaňovacie obdobia október a november 2014.

Počas výkonu daňovej kontroly správca dane preveroval skutočnosti týkajúce sa prijatých a uskutočnených zdaniteľných obchodov na DPH za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014 v súvislosti s uplatnením práva na odpočítanie dane na základe prijatých faktúr od spoločnosti Q. K., s.r.o., P. 1, X. a X. s.r.o., O. 72, Prešov. V rámci daňovej kontroly správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt si v daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014 uplatnil DPH od dodávateľa Q. K., s.r.o. z faktúr č. XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX a XXXXXXXX.

5. Správca dane ďalej zistil, že spoločnosť Q. K., s.r.o. zmenila dňa 17.12.2014 obchodné meno a sídlo spoločnosti na G. U. s.r.o., Q. cesta XX, B. a dňa 05.08.2015 zanikla v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou V. U., s.r.o., K. XX/A, B.. Podľa výpisu z obchodného registra Okresného súdu Bratislava I spoločnosť V. U. s.r.o. dňa 26.07.2016 zanikla v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou B. Ba, s.r.o. B. B., pričom táto spoločnosť bola 30.11.2016 dobrovoľne vymazaná. Právnym nástupcom sa stala spoločnosť Q. X. s.r.o., B. XX, K..

6. Správca dane dožiadanim miestne príslušného správcu dane daňového subjektu B. Ba, s.r.o. B. B. žiadal o preverenie skutočností v súvislosti s vystavenými faktúrami. Daňový úrad B. B. vo svojej výpovedi uviedol, že zamestnancom správcu dane sa nepodarilo získať telefonický kontakt na J. J. konateľa daňového subjektu B. Ba, s.r.o. Z miestneho zisťovania na adrese sídla spoločnosti za účelom overenia sídla spoločnosti zamestnanci správcu dane zistili, že sídlo spoločnosti sa na adrese nenachádza ani nikto z jeho zamestnancov. Na jednej z veľa schránok boli názvy subjektov B. s.r.o. a B. EÚ s.r.o. Pri nich bol len perom dopísaný názov spoločnosti B. Ba, s.r.o. Kancelária správcu budovy bola zatvorená a v okolitých kanceláriách nikto nebol. Zamestnanci správcu dane vykonali miestne zisťovanie u J. J. konateľa spoločnosti na adrese bydliska Z. XX, B. B. kde sa nachádza bytový dom, pričom pri vchodových dverách sa nachádzali bytové zvončeky na jednom z nich bolo označené J. po zazvonení sa nikto neozval ani na ďalších zvončekoch. Daňový úrad Banská Bystrica zaslal predvolanie konateľovi spoločnosti, pričom zásielka bola naspäť vrátená ako neprevzatá v odbernej lehote.

7. Správca dane na základe spolupráce s Kriminálnym úradom finančnej správy získal v súvislosti so spoločnosťou Q. K., s.r.o. zápisnicu o podaní vysvetlenia spísanou kriminálnym úradom FS s predvolaným G. F. vo veci podania vysvetlenia týkajúceho sa daňového subjektu G. do 16.12.2014 pod obchodným menom Q. K., s.r.o. G. F. bol konateľom spoločnosti Q. K., s.r.o. v čase od 02.07.2014 do 04.08.2015, teda v čase vystavenia predmetných faktúr pre kontrolovaný daňový subjekt A. Q., s.r.o. G. F. sa vyjadril, že sa nepamätá na okolnosti prevodu firmy na jeho meno, určite bol opitý lebo ako triezvy by nič také nepodpísal. Čo sa týka overenia podpisu v súvislosti s prevodom firmy na úrade alebo u notára odpovedal, že sa pamätá, že išlo sa niekam autom, ale nič viac bližšie si nepamätá. Na otázku, či vyvíjala spoločnosť G. U. s.r.o. do 16.12.2014 Q. K., s.r.o. od obdobia 02.07.2014 nijakú obchodnú činnosť odpovedal, že spoločnosť Q. K., s.r.o. od dátumu 02.07.2014, kedy sa stal konateľom nerobila žiadnu obchodnú činnosť, žiadne obchody o žiadnych nevie. Na otázku, či vie kto podával v mene spoločnosti daňové priznanie na DPH odpovedal, že on to nebol. Na ďalšiu otázku, či mu pri prepise firmy boli odovzdané účtovné a daňové doklady odpovedal, že mu nikto nikdy žiadne doklady neodovzdal ani žiadne nevidel. Uviedol, že všetko považuje za nedorozumenie, niekto na neho prepísal firmy a on nikdy žiadne obchody nerobil a nič s tým nemá. Na otázku, či pozná konateľa spoločnosti Q. K., s.r.o. (G. U. s.r.o.) P. A. odpovedal, že nepozná. Kriminálny úrad FS poskytol správcovi dane ešte jednu zápisnicu o podaní vysvetlenia z 29.01.2016 spísanú G. F. vo veci podania vysvetlenia týkajúceho sa daňového subjektu G. U. s.r.o. (Q. K., s.r.o.), pričom v tejto zápisnici svedok uviedol, že trvá na svojej pôvodnej výpovedi a od kedy sa stal konateľom spoločnosť nevykonávala žiadnu činnosť, nevystavovala žiadne

faktúry. Tiež uviedol, že čo sa týka prepisovania spoločnosti na jeho osobu bol vtedy opitý, útržkovite si pamätá súvislosti s touto skutočnosťou, pamätá si na tvár P. X. bola mu predložená fotografia osoby P. X. ktorého poznal a potvrdil, že ide o P. X..

8. Správca dane v rámci daňovej kontroly zistil, že daňový subjekt si v daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014 uplatnil odpočítanie dane od dodávateľa X. z faktúr č. XXX XXX XXX, XXX XXX XXX. Z výpisu z obchodného registra zistil, že spoločnosť X. X. zanikla 07.10.2015 v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou K. s.r.o., A. XX, B. a táto spoločnosť zase zanikla 03.12.2015 v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou X. s.r.o. a táto si zmenila 31.12.2015 obchodné meno Q. K. s.r.o., kde sa stal konateľom občan B. republiky.

Správca dane dožiadaním príslušného správcu dane daňového subjektu Q. K. s.r.o. K., ktorý je právny nástupcom spoločnosti X. O. s.r.o. o preverenie skutočností v súvislosti s vystavenými faktúrami. Dňa 23.09.2016 dostal správca dane odpoveď Daňového úradu Trenčín v ktorom bolo uvedené, že v súvislosti s iným konaním zaslal daňovému subjektu Q. s.r.o. výzvu na predloženie dokladov, ktorá sa vrátila s označením adresát je neznámy. Zamestnanci správcu dane preverili sídlo spoločnosti Q. K. s.r.o. a zistili, že na uvedenej adrese sa nachádza obchod s textilom spoločnosti L. s.r.o., ale žiadne označenie tejto spoločnosti. Na poštovej schránke ani inde sa meno spoločnosti Q. K. s.r.o. nenachádzalo.

9. Správca dane dňa 25.10.2016 vykonal miestne zisťovanie u kontrolovaného daňového subjektu za účelom obhliadky podnikateľských priestorov spoločnosti a podania vysvetlenia k otázkam správcu dane. Miestneho zisťovania bol prítomný konateľ spoločnosti F. A., ktorý na otázky správcu dane uviedol, že nevie povedať, kto inicioval spoluprácu so spoločnosťou Q. K., s.r.o., ale že spoluprácu nadviazali internetom, telefonicky a doporučením. Nevedel uviesť kto vystupoval za spoločnosť Q. K., s.r.o. za spoločnosť A. Q., s.r.o. to bol jedine on ako konateľ spoločnosti. Písomné zmluvy ani objednávky medzi spoločnosťami neboli uzatvorené, práce boli vykonané na nehnuteľnosti ktorá sa nachádza na Železničnom riadku a vykonané práce preberal on osobne od zástupcu spoločnosti Q. K., s.r.o. na ktorého meno si nevie spomenúť. Stavebný denník nebol vedený ani iné doklady pri preberaní prác neboli odovzdávané. Faktúry taktiež boli odovzdávané i jemu, ale nevie si spomenúť kto mu ich odovzdával. Faktúry boli uhrádzané v hotovosti k obchodnému vzťahu so spoločnosťou X. O., s.r.o. konateľ uviedol, že komunikoval a stretol sa s P. X., ktorý zastupoval uvedenú spoločnosť na základe fotokópie generálnej plnej moci, ktorú mu sám predložil.

Objednávku na stavebné práce dal on ako konateľ P. X. práce boli vykonané na nehnuteľnosť, ktorá sa nachádza takisto na železničnom riadku. Ďalej uviedol, že práce mu boli odovzdávané jedným z pracovníkov na stavbe, stavebný denník nebol vedený. Správca dane o tom spísal zápisnicu 24.10.2016.

10. K osobe P. X. správca dane v spolupráci s Kriminálnym úradom Finančnej správy zistil, že tento zastupoval aj ďalšie spoločnosti - X. O. s.r.o., F. C., s.r.o. Ďalej správca dane zistil, že za obchodné spoločnosti X. O. s.r.o., a F. C., s.r.o. pri spísaní predmetnej notárskej zápisnice konal P. X. a to na základe plnomocenstiev, ktoré mu mali byť udelené osobami A. J. a P. A.. Pravosť podpisu mala byť overená u notárky P. F. V. a Notársky úrad Prešov a ňou podpísané. Bolo zistené, že A. J. nikdy nemala vydaný občiansky preukaz číslo M a takisto bolo zistené, že notársky úrad P. F. V. nikdy neosvedčil podpis A. J.. Čo sa týka plnomocenstva JH.a A. pre P. X. zo dňa 26.08.2015 správca dane zistil, že predmetné osvedčenie o pravosti podpisu malo byť taktiež vyhotovené dňa 26.08.2015 u notárky P. F. V. ňou podpísané, a že P. A. nikdy nemal vydaný občiansky preukaz č. M. XXXXXX. Takisto bolo preukázané, že notársky úrad P. F. V. nikdy neosvedčil podpis P. A..

11. Správca dane v rámci dokazovania predvolal na výsluch svedka P. X., zástupcu spoločnosti X., s.r.o., ktorý bol splnomocnený v čase uskutočnenia predmetných obchodov predvolaním zo 16.11.2016.

Dňa 15.12.2016 správca dane vypočul ako svedka P. X., o čom spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní a za daňový subjekt A. Q., s.r.o. napriek písomnému upovedomeniu o vypočutí svedka sa nezúčastnila žiadna osoba, teda daňový subjekt nevyužil svoje právo klásť svedkovi otázky.

Na tomto ústnom pojednávaní P. X. uviedol, že so spoločnosťou A. Q., s.r.o. obchodoval, že išlo o kúpu a predaj náradia a strojov a tiež stavebné práce na stavbách v E.. Ďalej uviedol, že spoločnosť nemala zamestnancov, ale že práce boli vykonávané živnostníkmi konkrétne uviedol meno L. G., ktorý aj odovzdával práce F. A.. K. tento L. G. preberal faktúry a prijímal hotovostné platby.

12. K uvedeným skutočnostiam P. X. bol vypočutý v rámci spolupráce s kriminálnym úradom finančnej správy, ktorým boli získané informácie z rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane L. G. z G., ktoré rozhodnutie vydal Daňový úrad Prešov pobočka Vranov nad Topľou. Daňový úrad Prešov pobočka Vranov nad Topľou vykonal daňovú kontrolu u daňového subjektu F., s.r.o., J. za zdaňovacie obdobie júl 2014, október 2014 a december 2014 a v súvislosti s výkonom daňovej kontroly a následným vyrubovacím konaním vykonal miestne zisťovanie u osoby L. G., G. XX o čom spísal zápisnicu zo dňa 10.10.2016. Správca dane zistil, že L. G. nie je živnostníkom, je nezamestnaný, vedený na úrade práce a v roku 2014 pracoval na dohodu, pričom vykonával rôzne stavebné práce pre P. X. v okolí O.. Na otázku správcu dane, či si vedie pracovnú skupinu ktorá vykonáva stavebné práce tento odpovedal, že nevedie žiadnu pracovnú skupinu. Vykonával práce v J. na PD J., najal ho P. X. na dohodu a vyplácal ho v hotovosti, žiadnu faktúru nevyhotovil, pracoval približne týždeň. P. X. pozná osobne a pracoval u neho príležitostne. Správca dane v spomínanom rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane konštatoval, že z uvedeného vyplýva, že L. G. nie je živnostník, nedeclaruje žiadne dodanie služieb a vyhotovenie dodávateľských faktúr pre spoločnosť X.. s.r.o. pre P. X., ale že pracoval na dohodu za hotové.

13. Správca dane zaslal 17.02.2017 kontrolovanému daňovému subjektu výzvu na predloženie dôkazov v ktorej ho vyzval, aby predložil relevantné dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia o uskutočnení nákupov tovarov a služieb od spoločnosti Q. K., s.r.o. a X. O., s.r.o. Kontrolovaný daňový subjekt v stanovenej lehote k tejto výzve, ani ku dňu vypracovania protokolu nepredložil žiadne vyjadrenie ani dôkazy. Dňa 31.03.2017 správca dane na ústnom pojednávaní oboznámil kontrolovaný daňový subjekt so skutočnosťami zistenými pri daňovej kontrole za zdaňovacie obdobia prvý štvrtrok 2014 až tretí štvrtrok 2014, október, november 2014 a január 2015 o čom spísal zápisnicu. V uvedenej zápisnici oboznámil kontrolovaný daňový subjekt o pochybnostiach, o pravdivosti dokladov predložených k výkonu daňovej kontroly a zároveň ho vyzval v zmysle § 36 ods. 5 daňového poriadku, aby tieto pochybnosti hodnoverne odstránil a pravdivosť údajov riadne preukázal v lehote 15 dní odo dňa spísania zápisnice. Kontrolovaný daňový subjekt sa v stanovenej lehote nevyjadril ani ku dňu vypracovania protokolu žiadne dôkazy nepredložil.

14. Dňa 10.04.2017 vydal správca dane rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia spočívajúce v zákaze nakladania s hnutelným majetkom z dôvodu odôvodnenej obavy, že nesplattná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevyožiteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami. V odvolacom konaní toto predbežné opatrenie žalovaný potvrdil.

15. Dňa 27.04.2017 bola správcovi dane doručená plná moc z tohto dňa a žiadosť o nahliadnutie do spisu P. Marcelom Mašanom splnomocneným konateľom A. Q., s.r.o. Dňa 22.05.2017 splnomocnený zástupca nahliadol do spisu a následne pokračoval 29.05.2017. splnomocnený zástupca daňového subjektu od oboznámenia sa so spisom kontrolovaného daňového subjektu do dňa odoslania protokolu k zisteniam správcu dane z daňovej kontroly nepodal žiadne vyjadrenie a ani žiadosť o lehotu na vyjadrenie.

16. Správca dane následne vyhotovil Protokol z daňovej kontroly č. XXXXXXXXX/XXXX z 05.06.2017, ktorý spolu s výzvou na vyjadrenie bol doručený daňovému subjektu 06.06.2017. Dňa 03.07.2017 podal daňový subjekt vyjadrenie k protokolu prerokovanie pripomienok uvedených vo vyjadrení k protokolu sa uskutočnilo 25.10.2017, kedy požiadal daňový subjekt správcu dane vzhľadom na rozsah materiálu o lehotu 15 dní na oboznámenia sa. Správca dane súhlasil a dňa 17.11.2017 daňový subjekt podal v stanovenej lehote vyjadrenie k zisteniam správcu dane a dňa 19.02.2018 sa uskutočnilo prerokovanie týchto pripomienok so správcou dane. Zápisnicu v tento deň spísal správca dane podľa § 68 ods. 3 Daňového poriadku a túto zápisnicu považoval za poslednú na základe čoho vydá rozhodnutie v lehote 15 dní odo dňa spísania tejto zápisnice.

17. Následne správca dane vydal 23.02.2018 pod číslom 1XXXXXXX/XXXX rozhodnutie, voči ktorému sa daňový subjekt odvolal.

18. Ďalej v odôvodnení svojho rozhodnutia žalovaný citoval príslušné ustanovenia zákona č. 222/2004 Z.z. ako aj zákona č. 563/2009 Z.z.

19. Žalovaný ako odvolací orgán po preskúmaní napadnutého rozhodnutia sa vyjadril ku všetkým odvolacím námietkam daňového subjektu. Uviedol, že správca dane vykonal u daňového subjektu A. Q., s.r.o. daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2014, pri ktorej preveroval skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, ktoré sa týkalo faktúr od spoločnosti Q. K., s.r.o. a X. O., s.r.o.

20. Pokiaľ daňový subjekt namietal, že správca dane neuznal právo na odpočítanie dane z dodania tovarov a služieb od dodávateľa Q. K., s.r.o. len z dôvodu, že v čase výkonu daňovej kontroly už táto spoločnosť nevykonávala podnikateľskú činnosť žalovaný k tejto námietke uviedol, že toto tvrdenie daňového subjektu je nepravdivé pretože správca dane nikde v rozhodnutí neuviedol, že spoločnosť Q. K., s.r.o. nedodala tovary a služby kontrolovanému daňovému subjektu z dôvodu, že v období 3. štvrťroka 2014 nevykonával podnikateľskú činnosť, ale z dôvodu, že vykonaným dokazovaním nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. Správca dane pri preverovaní skutočností pre správne určenie dane zistil, že právny nástupca spoločnosti Q. K., s.r.o. so správcom dane nekomunikuje. Vypočul vtedajšieho konateľa spoločnosti Q. K., s.r.o., ktorý opakovane potvrdil, že spoločnosť nevykonávala žiadnu podnikateľskú činnosť a tiež objasnil za akých okolností sa stal konateľom uvedenej spoločnosti. Pri osobe P. X. zistil, že tento vystupoval na základe falošného splnomocnenia za viaceré spoločnosti a navyše k tomu žalovaný uviedol, že ani sám konateľ kontrolovaného daňového subjektu F. A. nevedel uviesť žiadne informácie týkajúce sa obchodného vzťahu s uvedenou spoločnosťou Q. K., s.r.o. Nevedel uviesť osobu s ktorou komunikoval, s ktorou predmetný obchod dohodol, kto mu predmetné práce za spoločnosť Q. K., s.r.o. odovzdal, nebol vedený stavebný denník, ani iné doklady preukazujúce prebratie prác. F. A. v zápisnici z 24.10.2016, že za spoločnosť A. Q., s.r.o. konal jedine on a teda z toho žalovanému logicky vyplýva, že mal by mať vedomosť o tom s kým za spoločnosť Q. K., s.r.o., jednal, komunikoval a komu osobne uhrádzal faktúry v hotovosti.

21. Daňový subjekt namietal, že tovary, stroje a poskytnuté služby sa nachádzajú u daňového subjektu, že ich má riadne zaevidované v účtovnej evidencii časti spotrebného materiálu sa nachádza v sklade a budova, ktorá slúži ako výrobný priestor a administratívna budova je preukázateľne zrekonštruovaná, zároveň predložil ako dôkaz odborné vyjadrenie znalca a prehľad dlhodobého majetku. Žalovaný k týmto tvrdeniam uviedol, že samotné predloženie týchto dokumentov ešte nepreukazuje reálnosť uskutočnenia zdaniteľného obchodu, vypovedá len o existencii strojov, zariadení a možných vykonaných prác v budove. V danom prípade ani správca dane, ani žalovaný nespochybnil existenciu týchto strojov, či prác. V tomto konkrétnom prípade bolo potrebné preveriť, či obchodná transakcia deklarovaná na faktúre odráža skutočnosť. Správca dane postupoval pri preverovaní dodania tovaru v súlade so základnou zásadou daňového konania - preferovania skutočného obsahu právneho úkonu pred jeho formálnym prejavom, keď zisťoval dodanie tovaru a služieb u dodávateľa Q. K., s.r.o. a X. O., s.r.o. Správca dane vykonaním dokazovania zistil, že zdaniteľné obchody deklarované faktúrami sa neuskutočnili.

22. Pokiaľ daňový subjekt namietal, že ak mal správca dane pochybnosti o deklarovaných zdaniteľných obchodoch bol povinný preukázať kým iným boli predmetné práce a tovary dodané. K tejto námietke žalovaný uviedol, že správca dane vykonaným dokazovaním nadobudol pochybnosti o uskutočnení zdaniteľných obchodov ako to daňový subjekt deklaruje svojimi faktúrami, keďže zo strany daňového subjektu ani zo strany dodávateľa nebolo preukázané ich reálne uskutočnenie. S poukazom na ustanovenie § 24 Daňového poriadku zdôraznil, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH a ktorý si aj tento nárok uplatnil. Daňový subjekt ani na základe výzvy správcu dane v súvislosti s upozornením na pochybnosti nepredložil žiadne dôkazy o reálnosti týchto obchodov. Zároveň žalovaný zdôraznil, že samotná existencia účtovných a daňových dokladov ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých zdaniteľných obchodov tak, ako to stanovuje ustanovenie § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH.

23. Žalovaný ako odvolací orgán po preskúmaní rozhodnutia a celého spisového materiálu v rozsahu námietok daňového subjektu dospel k záveru, že správca dane v celom konaní postupoval v zmysle platných právnych predpisov, posudzoval závažnosť všetkých jednotlivých dôkazných prostriedkov a vyhodnotil všetky dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Vykonané dôkazy preukazujú, že daňový subjekt si uplatnil právo na odpočítanie v rozpore s príslušnými ustanoveniami zákona o DPH a preto rozhodnutie správcu dane ako vecne správne potvrdil.

## II.

### Žalobné dôvody

24. Včas podanou žalobou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného a vrátenia veci na ďalšie konanie žalovanému a priznania trov konania. Zároveň navrhol súdu priznať správnej žalobe odkladný účinok v zmysle ustanovenia § 185 Správneho súdneho poriadku.

25. V žalobe argumentoval žalobca poukazom na rozhodnutia daňových orgánov a uviedol, že predložil daňovému úradu skladovú evidenciu ako aj evidenciu hmotného investičného majetku a taktiež odborné vyjadrenie č. 33/2017 zo dňa 28.06.2017 znalkyne D.. T. X.. Z týchto dôkazov podľa neho jednoznačne vyplýva, že tovary, stroje a služby, ktoré sú fakturované neuznanými faktúrami tak ako sú uvedené v protokole zo dňa 05.06.2017 sa nachádzajú u kontrolovaného subjektu. Taktiež má tieto stroje riadne zaevidované v účtovnej evidencii, časť spotrebného materiálu sa stále nachádza v sklade kontrolovaného subjektu a budova, ktorá slúži ako výrobný priestor a administratívna budova pre kontrolovaný subjekt je preukázateľne novo zrekonštruovaná.

26. Podľa žalobcu daňový úrad na základe šetrení vyvodil záver, že keďže spoločnosť Q. K., s.r.o. v súčasnosti nevykonáva podnikateľskú činnosť nemohla v roku 2014, t.j. s odstupom dvoch rokov spätne dodať tovary a služby spoločnosti A. Q., s.r.o. Žalobca ďalej uviedol, že napriek týmto dôkazom ktoré predložil daňový úrad konštatoval, že z jeho strany neboli predložené dôkazy ku dňu 16.02.2017 o tom, že uvedené tovary a stroje existujú. Toto tvrdenie je síce avšak ku dňu prevedenia rozhodnutia daňového úradu tieto dôkazy boli riadne predložené. Ako to vyplýva z podania zo dňa 03.07.2017 a 07.11.2017 kde prílohu týchto vyjadrení tvorí účtovná evidencia, odborné vyjadrenia a evidencia O. kontrolovaného subjektu.

27. Zároveň žalobca dôvodil tým, že daňovému úradu predložil doklady - správy z internetových stránok [www.finstat.sk](http://www.finstat.sk) z ktorých je zrejmé, že spoločnosti Q. K., s.r.o., M., s.r.o., E. s.r.o. a X. O., s.r.o. dlhodobo riadne fungovali o čom svedčia prehľady ich ekonomických výsledkov za roky 2010 až 2014, plnili si v uvedených rokoch svoje daňové povinnosti a dokonca obchodný obrát mal trvalo stúpajúcu tendenciu. Je teda zrejmé, že išlo o funkčné spoločnosti ktoré preukázateľne pôsobili na slovenskom trhu a vykonávali obchodnú činnosť.

Podľa žalobcu daňový úrad zrejme vychádzal výlučne zo zistení o tom, že spoločnosti, ktoré boli dodávateľmi tovarov a služieb v kontrolovanom období a ktoré sú uvedené v tomto daňovom rozhodnutí po roku 2015, respektíve 2016 zanikli, respektíve prestali vykonávať podnikateľskú činnosť. Rozhodnutie daňového úradu konštatuje, že daňový subjekt na výzvy na predloženie dôkazov nereagoval. K tomuto žalobca poznamenal, že v máji 2017 si zvolil právneho zástupcu, ktorý daňovému úradu po oboznámení sa so spisom predložil dôkazy o tom, že došlo k zdaniteľnému plneniu na základe kontrolovaných faktúr.

28. Žalobca ďalej v žalobe argumentoval tým, že nemá objektívne možnosť preukázať, že tieto tovary, stroje a služby realizovali skutočne tieto spoločnosti, ktoré ich realizovali ináč ako predloženými účtovnými dokladmi a preukázaním existencie tovarov a prác s týmito faktúrami fakturovanými, keďže tieto spoločnosti už objektívne nepodnikajú. Zdôraznil, že je zrejmé, že celé odôvodnenie rozhodnutia je postavené na skutočnosti, že v súčasnosti kontrolované daňové subjekty nevykonávajú žiadnu podnikateľskú činnosť bez toho, aby toto rozhodnutie obsahovalo akékoľvek informácie o činnosti dodávateľských firiem pre kontrolovaný subjekt v čase keď malo dôjsť k dodávkam tovarov a služieb. Podľa žalobcu daňový úrad pracoval iba s domnienkami a dôkazmi ktoré preukazujú, že tieto spoločnosti v súčasnosti nevykonávajú podnikateľskú činnosť, pričom rozhodnutie zdôvodnil výlučne dôkazmi, ktoré mu vyhovovali, nevysporiadal sa s dôkazmi, ktoré svedčia v prospech kontrolovaného daňového subjektu a ignoroval skutočnosti, že minimálne časť strojov, zariadenia, tovarov a služieb ku dňu daňovej kontroly je fyzickým vlastníctvom kontrolovaného daňového subjektu, pričom daňový úrad nijakým spôsobom nepreukázal, že kontrolovaný subjekt tieto nadobudol inak ako na základe faktúr, ktoré sú uvedené v tomto rozhodnutí.

29. Žalobca ďalej tvrdil, že daňovému úradu sa tiež nepodarilo zistiť kde presne prestali uvedené subjekt podnikateľskú činnosť vykonávať a nepredložil žiadny relevantný dôkaz z ktorých by vyplývalo, že v čase dodávok tovarov a služieb pre žalobcu predmetný dodávateľia už nevykonávali podnikateľskú činnosť. Podľa žalobcu daňový úrad vychádzal výlučne zo zistení, že v čase daňovej kontroly už tieto subjekty

daňovú činnosť nevykonávali, čo však považuje za nedostatočné, keďže tu existujú iné dôkazy zo strany žalobcu, že iné tovary a služby mu boli dodané v kontrolovanom období. Má za to, že daňový úrad svoje tvrdenia o nezrealizovaní týchto zdaniteľných plnení dodávateľmi uvedenými na daňových dokladoch nie sú podložené žiadanými relevantnými dôkazmi zo strany daňového úradu.

30. Pokiaľ žalovaný rozhodol o odvolaní žalobcu toto rozhodnutie odôvodnil tým, že správca dane postupoval v celom konaní v zmysle platných právnych predpisov, posudzoval závažnosti všetkých jednotlivých dôkazných prostriedkov a vyhodnotil všetky dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vzájomnej súvislosti, pričom prihliadal na príslušné ustanovenia zákonov. Správca dane napadnuté rozhodnutie náležite odôvodnil a žalovaný vyhodnotil námietky odvolávajúceho sa ako neopodstatnené, podľa žalobcu nerozhodol správne.

31. Žalobca pritom poukázal na judikatúru Najvyššieho súdu SR na rozhodnutie J. ako aj na judikatúru Európskeho Súdneho dvora v spojených veciach C-354/03, C-355/03, C-484/03. Zároveň poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp.zn. 4Sžf30/2014 zo dňa 17.02.2015 z ktorého vyplýva aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov, ktorá nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonu, stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti ...

V závere žaloby navrhol, aby súd rozhodol o priznaní odkladného účinku správnej žaloby.

### III.

Vyjadrenie žalovaného a právneho zástupcu žalobcu

32. K podanej žalobe sa vyjadril žalovaný podaním zo dňa 12.11.2018, pričom navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť a zotrval na skutkových a právnych dôvodoch svojho rozhodnutia.

33. Na písomné vyjadrenie žalovaného reagoval právny zástupca žalobcu podaním zo dňa 19.12.2018, pričom zotrval na žalobných námietkach a navrhol správne mu súdu, aby žalobe vyhovel. Správny súd uznesením pod sp.zn. 2S/74/2018-114 zo dňa 04.03.2019 zamietol návrh na odkladný účinok správnej žaloby.

### IV.

Záver správnemu súdu

34. Od 01.07.2016 je v účinnosti zákon č. 162/2015 Z.z Správny súdny poriadok (SSP) podľa ktorého správny súd v predmetnom konaní konal.

35. Podľa § 2 ods. 1 S.s.p., v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

36. Podľa § 2 ods. 2 S.s.p., každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

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

38. Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru.

39. Podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

40. Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

41. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov 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 voči nemu uplatnená iným platiteľom daň v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

42. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

43. Podľa § 3 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) v znení neskorších predpisov 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.

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

45. Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku,

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol 'vyzvaný'- správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov j ktoré je povinný viesť.

46. 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.

47. 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.

48. Podľa § 63 ods. 5 Daňový poriadku, rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie správnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

49. S poukazom na vyššie citované zákonné ustanovenia správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutie ako aj konanie, ktoré jeho vydaniu predchádzalo, vypočul právneho zástupcu žalobcu, konateľa spoločnosti žalobcu a rozhodol bez prítomnosti povereného zástupcu žalovaného potom, zároveň sa oboznámil s obsahom administratívneho spisu a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, preto ju podľa § 190 S.s.p. zamietol.

50. Predmetom preskúmania v tomto konaní je rozhodnutie žalovaného, ktorý ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie správcu dane o vyrubení rozdielu dane za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2014 z dôvodu, že zo strany žalobcu došlo k porušeniu ustanovenia § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, pričom žalobca si neoprávnene odpočítal DPH z faktúr, ktorých oprávnený nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty nepreukázal.

51. Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

52. Správca dane aj podľa názoru správneho súdu postupoval v súlade so zákonom, pričom svoje dôvody a závery ku ktorým po rozsiahlom dokazovaní dospel uviedol v odôvodnení rozhodnutia zo dňa 23.02.2018 pod číslo: XXXXXXXXX/XXXX, ktorým ako správca dane podľa § 68 ods. 5 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 13.208,88 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2014 z dôvodov, ktoré uviedol v odôvodnení predmetného rozhodnutia.

53. Podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH, každá osoba, ktorá uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň.

54. Z uplatnenia práva na odpočítanie dane v zmysle ustanovenia § 51 ods. 1 zákona o DPH vyplýva viazanie na kumulatívne splnenie všetkých zákonom stanovených podmienok, pričom nesplnenie už jednej z nich vylučuje priznanie nároku.

55. Základnou podmienkou uplatnenia odpočítania dane je dodanie tovaru alebo služby na základe ktorého vznikla daňová povinnosť. Z dôvodu priznania odpočítania dane je platiteľ povinný preukázať (dôkazné bremeno je na ňom), že pri tomto tovare, resp. službe vznikla daňová povinnosť nielen po formálnej stránke (vystavenými dokladmi), ale aj obsahovej. Nestačí len formálne deklarovať dodanie tovaru resp. služby faktúrou, ale je potrebné preukázať aj vecné naplnenie. Samotná faktúra bez ďalšieho nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt skutočne nadobudol tovar, resp. službu, pri ktorom vznikla daňová povinnosť.

56. Prijatie faktúr s formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých faktúr. Zákonné podmienky, po splnení ktorých vzniká platiteľovi nárok na odpočítanie dane, nespočívajú len vo formálnej deklarácii, v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, t.j. musia nesporne preukazovať vyžadovanú skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v právnej skutočnosti, v objekte a v subjekte. Uvedené kontrolovaný platiteľ nesplnil.

57. Aj napriek skutočnosti, že žalobca ako platiteľ predložil faktúry od dodávateľa spoločnosti Q. K., s.r.o. a spoločnosti X. s.r.o., so sídlom v Prešove na základe ktorých je spoločnosť žalobcu mali vykonať uvedené spoločnosti práce vlastnými zamestnancami, respektíve subdodávateľsky na nehnuteľnosti žalobcu a dodať tovar, ktorého dodanie, ako aj vykonanie prác bolo deklarované týmito faktúrami.

58. Správny súd sa v plnom rozsahu stotožnil so závermi daňových orgánov, pričom pri preukázaní oprávnenia v súvislosti s uplatnením práva na odpočítanie dane na základe prijatých faktúr od spoločnosti Q. K. s.r.o., P. 1, X. a spoločnosti X. O., O. XX, X. dospel k rovnakému záveru ako daňové orgány s poukazom na tú skutočnosť, že tak z obsahu administratívneho spisu, ako aj súdneho spisu mal správny súd preukázané, že žalobné námietky žalobcu, ktorými argumentoval neboli dostatočné. Poukazom žalobca, že dostatočným spôsobom zargumentoval predložené faktúry od daných spoločností a to účtovnou evidenciou, ako aj odborným vyjadrením znalkyne pod č. XX/XXXX, ako aj dokladmi, ktoré predložil na základe výzvy správcu dane, ani správny súd nepresvedčili o reálnom vykonaní uvedených prác a dodaní tovarov deklarovanými dodávateľskými spoločnosťami. Z predložených dokladov vyplýva, že uvedené práce a dodané tovary zo strany spoločností tak, ako je to uvedené vo faktúrach za 3. štvrtrok 2014 vykonané boli. Avšak z týchto dokladov nevyplýva aj tá skutočnosť, že tieto práce a dodanie tovaru vykonali práve spoločnosti Q. K., s.r.o. a X., s.r.o. Tak daňové orgány, ako aj správny súd je iného názoru, pričom správny súd dospel bezpochyby k záveru, že žalobca okrem faktúr nepredložil žiadne iné dokumenty, ktorými by preukázal reálne uskutočnenie dodávok tak, ako ich deklaruje vo faktúrach od spoločností daňových subjektov Q. K., s.r.o. a X. O., s.r.o. za sporné zdaňovacie obdobie. Dôkazmi, ktorými argumentoval samotný správca dane, ako aj žalovaný vo svojom rozhodnutí a to konkrétne preverovania, či deklarované obchody boli reálne uskutočnené miestnym zisťovaním, nahliadnutím do spisov iných daňových subjektov, ako aj samotnými výpoveďami

konateľa spoločnosti Q. K. s.r.o., ako aj svedka P. X. bol preukázaný pravý opak. Zo zistení správcu dane vyplýva, že k uvedeným obchodom nedošlo takým spôsobom, ako ich deklaruje žalobca v odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu, ako aj v žalobných námietkach.

59. Námietka žalobcu, že pri hodnotení skutkového stavu správcu dane a žalovaný nepostupovali v súlade s ustanovením § 24 Daňového poriadku nie je dôvodná, pretože správca dane v záujme dostatočného zistenia skutkového stavu veci vykonal rozsiahle dokazovanie na objasnenie uskutočňovania obchodov s danými spoločnosťami, ktoré boli deklarované ako dodávatelia na preverovaných faktúrach. Dôkazy získané z iných daňových kontrol boli použité v súlade so zákonom a vzhľadom na to, že sa obchody uskutočňovali výlučne medzi žalobcom a danými dodávateľmi, teda spoločnosťou Q. K. s.r.o. a X. O. s.r.o. správca dane dostatočným spôsobom preukázal a z predložených dôkazov správne vyhodnotil logický postup, z ktorého správne vychádzal pri závere, ku ktorému dospeli daňové orgány a to, že žalobca pochybnosti správcu dane nevyvrátil žiadnymi relevantnými dôkazmi, na ktorých predloženie bol vyzvaný.

60. Počas celej daňovej kontroly podľa názoru správneho súdu žalobca vystupoval pasívne, nevyjadroval sa ku žiadnym predloženým pripomienkam, nebol prítomný na výsluchu svedka, nereagoval na výzvy správcu dane, ani sa nezúčastňoval miestnych zistení, nepredložil všetky písomnosti na základe výzvy správcu dane. Až na základe predloženého plnomocenstva zo strany právneho zástupcu P. F. reagoval predložením účtovnej evidencie, predložením odborného vyjadrenia, ktoré doklady však v žiadnom prípade nepreukázali, že k deklarovanim obchodom na základe predložených faktúr zo strany daných spoločností skutočne došlo. Preto aj správny súd dospel k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno s poukazom na príslušné ustanovenie § 24 Daňového poriadku.

61. V preskúmvanej veci podľa názoru správneho súdu daňové orgány dospeli k správne právnemu záveru na základe dostatočne zisteného skutkového stavu, pričom sa žalovaný vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami uvádzanými v odvolaní žalobcom.

Vzhľadom na spochybnenie samotného dodania tovarov a prác deklarovanimi spoločnosťami, ako aj reálnosti týchto dodaní, v spojení s výsledkami miestneho zisťovania u žalobcu, ako aj u preverovaných spoločností sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov - faktúr ako nedostatočné. Podľa názoru správneho súdu bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu svojej hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívne zdaniteľných plnení, zneužívajúcich právo poskytované zásadou neutrality vyplývajúcej zo zákona o dani z pridanej hodnoty.

62. Pokiaľ žalobca vo svojich žalobných námietkach opakovane zdôrazňoval, že on predložil správcovi dane všetky dôkazy listinného charakteru - faktúry, dodacie listy, odborné vyjadrenie a miestnym zistením bolo preukázané, že stroje, zariadenia, ako aj práce boli u neho vykonané, nepresvedčil ani správny súd o tom, že skutočne služby a práce boli dodané deklarovanimi dodávateľmi a dôkazné bremeno v tomto konaní uniesol.

63. Ako konateľ vôbec nevedel, s kým zo spoločnosti Q. K., s.r.o. a X. O. s.r.o. jednal, osobne komunikoval, pričom faktúry za tovar a služby vyplácal v hotovosti, preto je to viac ako nepravdepodobné, aby si takéto skutočnosti nepamätal. navyše vypočítaný konateľ spoločnosti Q. K., s.r.o. potvrdil, že v čase od 02.07.2014 do 04.08.2015 táto spoločnosť nevykonávala žiadnu obchodnú činnosť, nevystavovala žiadne faktúry. Správny súd pri tejto príležitosti poukazuje aj na neobvyklý spôsob, akým sa pán G. F. konateľom spoločnosti stal, tu správny súd pripúšťa, že o tomto žalobca nemal vedomosť. Avšak pri konaní so splnomocneným zástupcom spoločnosti bolo jeho povinnosťou ako konateľa odberateľa vzťah splnomocneného zástupcu spoločnosti preveriť.

64. Pokiaľ vo svojich výpovediach pred daňovými orgánmi nevedel ani uviesť v súvislosti so spoluprácou so spoločnosťou Q. K., s.r.o. s kým konal, ani koho oslovil, akým spôsobom nadviazal kontakt s uvedenou spoločnosťou, je viac ako nepravdepodobné, že s deklarovanou spoločnosťou konal. Za žalobcu bol jediným konateľom on a keď si nevie spomenúť ani na osobu, s ktorou uzatváral obchod tak verifikovanie takéhoto obchodu je viac ako otáznne.

65. Správny súd ďalej zdôrazňuje aj tú skutočnosť, že konateľ žalobcu sám osobne preberal vykonané práce, pričom nevedel stotožniť osobu, ktorá práce odovzdávala, nebol vedený stavebný denník a o odovzdaní prác neexistujú písomné dôkazy. Takisto súd poukazuje na to, že neboli uzatvorené žiadne zmluvy, ani objednávky medzi žalobcom a dodávateľskými spoločnosťami, ktoré by potvrdili to, že ku daným obchodom malo dôjsť.

66. Na základe týchto skutočností je správny súd toho názoru, že žalobca dôkazné bremeno neunesol a uskutočnenie obchodov danou spoločnosťou Q.X K., s.r.o. predloženými dôkazmi nepotvrdil, preto správca dane rozhodol v súlade so zákonom, keď odpočítanie dane žalobcovi vo výške 11 602,08 Eur neuznal.

67. Konanie P. X. na základe falošných plných mocí za spoločnosť X. O. s.r.o. na základe rozsiahleho dokazovania správcom dane bolo spochybnené v celom rozsahu. Táto osoba vystupovala okrem X., s.r.o. aj za spoločnosti Q. K., s.r.o. a E. s.r.o. takisto na základe falošných plných mocí. Konateľ žalobcu F. A. jednal s osobou J. X. na základe fotokópie generálnej plnej moci, ktorú si konateľ žalobcu nepreveroval. Konateľ žalobcu potvrdil, že s uvedenou osobou uzatvoril Zmluvu o dielo zo dňa 04.07.2014, pričom nevedel uviesť, kto ho oslovil v súvislosti so spoluprácou s touto spoločnosťou. Stavebné práce na Železničnom riadku preberal osobne konateľ žalobcu, pričom takisto nebol vedený stavebný denník, iné doklady pri preberaní prác neboli odovzdávané. Práce a faktúry boli odovzdávané osobne p. A. pánom X., o čom neexistujú písomné doklady.

68. Vypočutia P. X. sa žalobca nezúčastnil napriek upovedomeniu o vypočutí svedka. P. X. uviedol, že disponoval generálnou plnou mocou za spoločnosť, pričom konateľka poprela, aby takúto plnú moc osobe P. X. udelila, splnomocnila ho iba na prevod časti spoločnosti. Svedok uviedol, že na spoločnosť žalobcu sa kontaktoval cez známeho, obchody uzatvárali telefonicky, na základe zmluvy a objednávok. Práce za spoločnosť vykonávali živnostníci, napr. pán L. G. z G.. Výkon prác týmto živnostníkom pritom potvrdený nebol, nakoľko osoba D. G. bol v čase 2014 - nezamestnaný. Potvrdil, že pre p. X. pracoval asi týždeň na PD J., na dohodu.

69. Na základe týchto skutočností správca dane správne konštatoval, že žalobca porušil ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. a § 49 ods. 1 a 2 písm. a) tohto zákona, pretože si odpočítal daň v zdaňovacom období 3. štvrtrok 2014 za dodanie služieb a tovaru daňovými subjektmi Q. K., s.r.o. a X. O. s.r.o. v rozpore s uvedenými ustanoveniami, pretože k daniu tak ako bolo deklarovane v predložených faktúrach zo strany týchto spoločností nedošlo.

70. Správny súd dospel k záveru, že správne správca dane postupoval, pričom nespochybnil existenciu tovaru a vykonaných služieb, ale spochybnil to, že k dodaniu týchto tovarov a služieb došlo práve deklarovanými spoločnosťami uvedenými na faktúrach.

71. Správca dane s prihliadnutím na účel vo vzťahu k fiškálnych záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnoprávnymi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie práve on dôkazné bremeno. Uvedené platí v plnom rozsahu aj na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH resp. na splnenie podmienok priznania DPH v rámci daňového konania. Správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovanie procesných práv daňových subjektov zisťovať a preverovať základ dane, alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnenie vrátenia DPH. Z uvedeného dôvodu sa pri tejto činnosti správcu dane predchádzajúcej rozhodnutiu o uplatnenom nároku na vrátenie DPH autoritatívnym spôsobom formou rozhodnutia uplatňuje dôsledná aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov správcom dane spolu so zásadou objektívnej pravdy vo vzťahu k potrebným zisteniam. Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva však správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 Zákona o správe daní), pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení.

72. Ako vyplýva z administratívneho spisu správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 Zákona o správe daní, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie, z ktorého aj vyvodil následne správny právny záver. Záver, ktorý správca dane zo zistených okolností urobil a žalovaný sa s týmto záverom stotožnil podľa názoru správneho súdu zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami Zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predložené daňové doklady (faktúry a dôkazy odborné vyjadrenie č. XX/XXXX) na preukázanie sporného zdaniteľného plnenia nespĺňajú zákonom požadované kritéria na uplatnenie odpočítania DPH s poukazom na ustanovenie § 49 ods. 1, 2 písm. a) Zákona o DPH, ako i v jeho hodnosti v samotnej účtovnej evidencii predloženej žalobcom.

73. Správny súd preto na základe preskúmaných rozhodnutí, ako aj odôvodnení týchto rozhodnutí a v súlade s obsahom administratívneho spisu jednoznačne dospel k záveru, že žalobca nie je dôvodná, preto ju podľa § 190 S.s.p. zamietol.

74. O náhrade trov konania súd rozhodol s poukazom na ustanovenie § 167 S.s.p. a žalobcovi ako neúspešnému v tomto konaní náhradu trov konania nepriznal, preto rozhodol tak, že náhradu trov konania účastníkom nepriznáva.

75. Uvedené rozhodnutie bolo prijaté senátom v pomere 3 : 0 hlasov (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu, ktorú je potrebné podať na Krajský súd v Prešove (§ 443 ods. 2 písm. a/ v spojení s § 444 ods. 1 S.s.p.), a to písomne v dvoch vyhotoveniach.

V kasačnej sťažnosti sa musí popri všeobecných náležitostiach (§ 57 ods. 1, 2 S.s.p.) 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 S.s.p. sa podáva (sťažnostné body) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 1, 2 S.s.p.).

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom (§ 449 ods. 1 S.s.p.). Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom, okrem prípadov podľa § 449 ods. 2 S.s.p.