

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžfk/3/2018
Identifikačné číslo spisu: 6016200694
Dátum vydania rozhodnutia: 29.01.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:6016200694.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a z členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eriky Šobichovej, v právnej žalobca : I-sys s. r. o., Mlynská 42, Selce, IČO : 45 465 576, zastúpený: JUDr. Evou Krchňavou, advokátkou, so sídlom AK Rudlovska cesta 47, Banský Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 103081135/2016 zo dňa 5. mája 2016, č. 103082813/2016 zo dňa 6. mája 2016, č. 103081808/2016 zo dňa 5. mája 2016, č. 103081904/2016 zo dňa 5. mája 2016, č. 103081432/2016 zo dňa 5. mája 2016, č. 103081659/2016 zo dňa 5. mája 2016 a č. 103080651/2016 zo dňa 5. mája 2016, o kasačných sťažnostiach žalobcu a žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/77/2016-49 zo dňa 31. mája 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/77/2016-49 zo dňa 31. mája 2017 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

O d ô v o d n e n i e

I.
Konanie pred prvostupňovým správny súdom

1. Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej v texte rozsudku len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 24S/77/2016-49 zo dňa 31. mája 2017 podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. v znení neskorších predpisov Správny súdny poriadok (ďalej len „S. s. p.“) zamietol žaloby, ktorými sa žalobca domáhal, aby súd zrušil rozhodnutia žalovaného č. 103082813/2016 zo dňa 6. mája 2016, č. 103081808/2016 zo dňa 5. mája 2016, č. 103081904/2016 zo dňa 5. mája 2016, č. 103081432/2016 zo dňa 5. mája 2016, č.

103081659/2016 zo dňa 5. mája 2016 a č. 103080651/2016 zo dňa 5. mája 2016, rozhodnutie žalovaného č. 103081135/2016 zo dňa 5. mája 2016 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a zároveň priznal žalobcovi čiastočnú náhradu trov konania vo výške 30%.

2. Podanými žalobami sa žalobca domáhal zrušenia uvedených rozhodnutí žalovaného, ktorými podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní („ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil prvostupňové rozhodnutia Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“), ktorými správca dane vyrubil žalobcovi podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku rozdiel na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie marec, máj, jún, júl, august, november a december 2012.

3. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že napadnuté rozhodnutia žalovaného a správcu dane majú podklad v daňovej kontrole za zdaňovacie obdobie kalendárneho roka 2012, rozhodnutia boli vydané za jednotlivé zdaňovacie obdobia kalendárneho roka 2012 a v zásade sa týkajú troch obchodných prípadov žalobcu realizovaných s dodávateľmi žalobcu, obchodnými spoločnosťami EUROCONNECTING, s. r. o., MH PROFIT, s. r. o. a GOLE, s. r. o.. V rámci preverenia týchto obchodných prípadov žalovaný konštatoval, že žalobca nepreukázal, že mu vznikol nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, nakoľko nebolo preukázané, že jeho dodávateľom vznikla daňová povinnosť, a teda nebolo preukázané, že služby a tovar, ktorého reálnosť správcom dane spochybnená nebola, dodal dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorých si žalobca uplatňuje odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

4. Krajský súd ďalej konštatoval, že žalobca namietal nezákonnosť napadnutého rozhodnutia z dôvodu nedodržania lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Podľa ustanovenia § 46 ods.10 zákona č.563/2009 Z. z. lehota na vykonanie daňovej kontroly je jeden rok od jej začatia. Daňová kontrola začína dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole, ukončená je dňom doručenia protokolu o daňovej kontrole. V preskúmvanej veci daňová kontrola začala dňa 19. novembra 2013 (ako to vyplýva z Oznámenia o daňovej kontrole č.9601403/5/4656012/2013/UrsV zo dňa 15.10.2013), ukončená bola dňa 17. júna 2015 (dňom, kedy prokurista daňového subjektu prevzal protokol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v Protokole). Ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa zákona č.563/2009 Z. z. neplynú. Dôsledkom prerušenia daňovej kontroly je faktické predĺženie daňovej kontroly o čas, na ktorý bola prerušená, časový interval medzi dňom začatia daňovej kontroly a jej ukončením môže byť dlhší ako jeden rok. V preskúmvanej veci správca dane rozhodnutím č.6301403/5/4232002/2014/Här zo dňa 16.9.2014 prerušil daňovú kontrolu odo dňa 25. septembra 2014. Správca dane následne pod č.20231044/2015 zo dňa 14. mája 2015 žalobcovi oznámil, že dôvody, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená pominuli dňa 13. mája 2015. Daňová kontrola tak trvala celkom 315 dní, z toho 280 dní do jej prerušenia a 35 dní po prerušení daňovej kontroly. Bez ďalšieho tak nemožno namietat, že daňová kontrola nebola ukončená v zákonnej lehote, najmä ak z administratívneho spisu vyplýva, že výsledky dožiadania boli správcovi dane doručené Daňovým úradom Bratislava dňa 20. mája 2015, pričom dožiadateľ správca dane za účelom preverenia požadovaných skutočností a predloženia účtovných dokladov súčasným konateľom subdodávateľa žalobcu vypracoval žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií, zistenia z ktorej boli správcovi dane v oznámení o vybavení dožiadania oznámené (dňa 20. mája 2015). Podľa názoru krajského súdu neobstojí ani námietka žalobcu o neefektívnosti a nadbytočnosti postupu správcu dane v rámci medzinárodnej výmeny informácií, nakoľko je zrejmé, že dodávateľia a subdodávateľia žalobcu po realizácii obchodných vzťahov zo žalobcom zhodne menili svoje obchodné meno, sídlo a v konečnom dôsledku zanikli v dôsledku zlúčenia s inou spoločnosťou. Inou spoločnosťou je pritom v prípade obchodnej spoločnosti GOLE, s. r. o., ale aj v prípade obchodnej spoločnosti EUROCONNECTING, s. r. o., spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc., ktorej konateľom bol v čase preverovania Pavel Sedlák, občan Českej republiky. Ak teda správca dane preveroval tvrdenia žalobcu vo vzťahu k uplatneniu nároku na odpočítanie danej z pridanej hodnoty u jeho dodávateľov a subdodávateľov (resp. v účtovníctve ich právnych nástupcov), nemožno konštatovať nadbytočnosť takéhoto postupu správcu dane. V konaní bolo potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu, žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií podal dožiadateľ správca dane a odpoveď bola správcovi dane oznámená (resp. dožiadanie bolo vybavené) dňa 20. mája 2015. Žalobca v súvislosti s prerušením daňovej kontroly tiež namietal, že prerušenie daňovej kontroly sa týkalo zisťovania skutočností iba vo vzťahu k dodávateľovi GOLE, s. r.

o. a týkali sa zdaňovacieho obdobia mesiacov november a december 2012. Tvrdil, že správca dane bol povinný ukončiť daňovú kontrolu za ostatné mesiace, nakoľko ju mohol ukončiť aj čiastkovým protokolom podľa ustanovenia § 47 Daňového poriadku. Takáto námietka podľa krajského súdu rovnako neobstojí, nakoľko správca dane vykonával daňovú kontrolu danej z pridanej hodnoty za obdobie január - december 2012 ukončenú jedným Protokolom. Ustanovenie § 47a zákona č.563/2009 Z. z., na ktoré žalobca poukazoval, nadobudlo účinnosť dňa 1. júla 2015, po prerušení daňovej kontroly (26. septembra 2014). V konečnom dôsledku aj ustanovenie § 47a ods.1 zákona č.563/2009 Z. z. len poskytuje správcovi dane možnosť, nie povinnosť, v zákonom stanovených prípadoch vyhotoviť čiastkový protokol.

5. Správny súd po preskúmaní veci vyhodnotil, že žalobná námietka nepreskúmateľnosti napadnutých rozhodnutí je v časti neurčitá a v časti v rozpore s obsahom napadnutých rozhodnutí žalovaného. Ak žalobca tvrdil, že žalovaný sa nevysporiadal s odvolacími dôvodmi žalobcu a poukázal na to, že na mnohé z jeho argumentácií žalovaný žiadnym spôsobom nereflektoval, správny súd uvádza, že táto námietka je neurčitá, nakoľko žalobca neuviedol konkrétne, s ktorou z jeho odvolacích námietok sa žalovaný nevysporiadal vôbec alebo sa s ňou vysporiadal nedostatočne. Žalobca namietal, že správca dane prv vydané (a žalovaným zrušené) rozhodnutia dostatočne nedoplnil a neriadil sa tak právnym názorom žalovaného. Správca dane vo vzťahu k pôvodne zistenému skutkovému stavu svoje úvahy a hodnotenie dôkazov nedoplnil a napriek tomu žalovaný rozhodnutia správcu dane potvrdil. Z odôvodnenia rozhodnutí správcu dane vyplýva, že po zrušení prv vydaných rozhodnutí odôvodnenie prvostupňových rozhodnutí doplnil svoj právnym názorom o úvahy, ktorými sa riadil pri hodnotení dôkazov, uviedol, aké dôkazy pri daňovej kontrole vykonával, ktoré skutočnosti považoval za preukázané a z akých dôvodov. Ak žalovaný v napadnutých rozhodnutiach konštatoval, že správca dane svoje závery doplnil aj o ďalšie úvahy a argumenty, ktoré ho viedli pri rozhodovaní, čo prv vydaným rozhodnutiam vytykal, nemožno konštatovať, že sa správca dane neriadil právnym názorom žalovaného vysloveným v odvolacom konaní. Z napadnutých rozhodnutí žalovaného vyplýva, že podľa jeho názoru správca dane v ďalšom konaní postupoval v súlade s právnym názorom žalovaného vyslovenom v zrušujúcich rozhodnutiach. Nemožno tak podľa krajského súdu konštatovať, že napadnuté rozhodnutia sú nepreskúmateľné z dôvodu, že správca dane nerešpektoval právnym názor žalovaného (vyslovený v prv vydaných zrušujúcich rozhodnutiach žalovaného).

6. Vo vzťahu k tvrdenej nepreskúmateľnosti žalobou napadnutých rozhodnutí žalovaného spočívajúcej v tom, že žalovaný v odôvodnení napadnutých rozhodnutí iba poukázal na právne a skutkové zistenia správcu dane a zhodnotenie odvolacieho konania žalovaným predstavuje zanedbateľnú časť odôvodnenia napadnutých rozhodnutí, krajský súd poukázal na obsah podaných odvolaní, ktoré sú v podstatnej časti popisom odvolaní napadnutých rozhodnutí správcu dane, s ktorého závermi žalobca ako odvolateľ v odvolaniach polemizoval a vyslovoval svoj nesúhlas. Žalovaný v napadnutých rozhodnutiach dal odpoveď na podstatné odvolacie námietky daňového subjektu, keď uviedol, že z vykonaného dokazovania správcu dane vyplynulo, že na jednej strane daňový subjekt nepredložil správcovi dane také dôkazy, ktoré by reálne preukazovali dodanie predmetných služieb a tovarov od dodávateľov uvedených na faktúre (z ktorých žalobca uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty) a zároveň uviedol, že ani vykonané dokazovanie u dodávateľov (resp. subdodávateľov) jednoznačne dodanie tovaru a služieb nepreukázalo, nakoľko to vyplývalo len z vyjadrení bývalých konateľov dodávateľských spoločností, bez dôkazov o preukázaní týchto skutočností. Ani z tohto dôvodu nemožno považovať napadnuté rozhodnutia za nepreskúmateľné.

7. Žalobnou námietkou žalobcu bolo aj tvrdenie, že postupom žalovaného boli porušené základné zásady správneho konania, keď žalovaný vyhodnotil vykonané dôkazy jednostranne, a to len niektoré a bez vzájomnej súvislosti, tieto navzájom nekonfrontoval. Táto námietka je podľa krajského súdu v rozpore s obsahom napadnutých rozhodnutí, resp. je nekonkrétna. Žalobca predovšetkým nesprávne uvádza, že žalovaný napadnuté rozhodnutie založil na pochybnostiach, ktoré vznikli u dodávateľov žalobcu (resp. ich subdodávateľov) v tom dôsledku, že nebolo možné dohľadať účtovníctvo týchto dodávateľov, nakoľko v období po realizácii obchodných prípadov spoločnosti dodávateľov (subdodávateľov) zmenili svoje obchodné meno, sídlo, vlastnícku štruktúru a v konečnom dôsledku zanikli následkom ich

splynutia s inými obchodnými spoločnosťami. Žalovaný (a správca dane) svoje rozhodnutia založili predovšetkým na tom, že dospeli k záveru, že žalobca nepreukázal vznik nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, nakoľko nepreukázal dodanie tovaru a služieb dodávateľmi uvedenými na faktúrach. Vzhľadom k tomu, resp. napriek tomu, správca dane vykonal dokazovanie a preveroval tvrdenia žalobcu u jeho dodávateľov (resp. ich subdodávateľov) a konštatoval, že ani preverovaním tvrdení žalobcu u týchto spoločností sa nepodarilo preukázať, že žalobcovi nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vznikol. Tvrdenie o vyhodnotení len niektorých dôkazov je nekonkrétne bez toho, aby žalobca uviedol, ktorý dôkaz žalovaný (a správca dane) nevyhodnotil vôbec a aký by malo vplyv takéto pochybenie na zákonnosť napadnutých rozhodnutí. Vo vzťahu k zásade voľného hodnotenia dôkazov k dôvodnosti žalobnej námietky nepostačuje, že žalobca s hodnotením dôkazov nesúhlasí, resp. vykonané dôkazy hodnotí sám inak bez toho, aby uviedol, v čom je hodnotenie jednotlivého vykonaného dôkazu, resp. hodnotenie dôkazov v ich súhrne v rozpore so zákonom, resp. logickou úvahou.

8. Vo vzťahu k námietke žalobcu ohľadom nesprávneho právneho posúdenia zistených skutočností predovšetkým z pohľadu neunesenia dôkazného bremena krajský súd považoval za potrebné odlišiť jednotlivé obchodné prípady tak, ako sa premietli do napadnutých rozhodnutí.

A/ Vo vzťahu k obchodnému vzťahu žalobcu so spoločnosťou MH PROFIT, s. r. o., týkajúceho sa zdaňovacích období marec 2012, máj 2012, jún 2012, júl 2012 a august 2012 správca dane nespochybnil dodanie služieb deklarovaných faktúrami č.12024, 12046, 12061, 12070 a 12078 a konštatoval, že daňový subjekt predložil ako dôkazy deklarované faktúrami Zmluvu o poskytnutí mediálnej podpory s MH PROFIT, s. r. o. zo dňa 29.12.2011 vrátane príloh č.1-5 a CD nosič s poskytnutou reklamou ako aj jednotlivé reklamy v tlačenej forme. Pokiaľ správca dane preveroval tvrdenia žalobcu u jeho dodávateľa (MH PROFIT s. r. o.) a jeho subdodávateľov (iMedia Plus, s. r. o. a EXPERT MEDIA, s. r. o.), zistil, že spoločnosť dodávateľa nemala žiadnych zamestnancov a služby poskytla prostredníctvom subdodávateľov, ktorých konateľ uviedol, že predmetom fakturácie bola výroba bannerov a internetovej reklamy, ktorú realizoval W. P. (konateľ subdodávateľov) vo vlastnej réžii a podľa potreby aj v spolupráci. Napriek existencii materiálneho plnenia správca dane konštatoval, že dôkazy predložené žalobcom jednoznačne nepreukazujú, že služby dodané žalobcovi boli skutočne dodané dodávateľom uvedeným na faktúre, z ktorej si správca dane uplatnil právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Takýto záver nie je v rozpore so skutkovými zisteniami, zmluva o poskytnutí mediálnej podpory, CD nosič s poskytnutou reklamou a reklama v tlačenej forme nemá jednoznačnú vypovedaciu hodnotu o tom, kto v skutočnosti službu dodal. Ak sa správca dane pokúsil tvrdenia žalobcu ako daňového subjektu verifikovať, tieto boli potvrdené len vyjadreniami konateľov dodávateľa a subdodávateľov. S prihliadnutím na povahu obchodného prípadu správny súd konštatuje, že právne posúdenie zo strany žalovaného (a správcu dane) nie je v rozpore s ich skutkovými zisteniami. Daňový subjekt, uplatňujúci si nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, je v tomto smere pre unesenie vlastnej dôkaznej povinnosti povinný disponovať takými dôkazmi, ktoré je možné verifikovať. Ak také dôkazy nemá, nemožno tvrdiť, že uniesol svoje dôkazné bremeno vyplývajúce z ustanovenia § 24 ods.1 zákona č.563/2009 Z. z.. Samotné vyjadrenie konateľa dodávateľa, prípadne jeho subdodávateľov, nie je dôkazom preukazujúcim tvrdenie žalobcu. Je v rozpore so zásadou logiky a zásadou poctivého podnikania, aby podnikateľský subjekt, ktorý má záujem o vlastnú propagáciu, nemal vedomosť (a dôkaz) a tom, v akom rozsahu bola reklama (banner) na príslušných webových stránkach zverejnená. Dôkazom tohto nie je ani zmluva o poskytnutí mediálnej podpory a ani reklama v tlačenej forme.

B/ Vo vzťahu k obchodnému vzťahu žalobcu so spoločnosťou EUROCONNECTING, s. r. o., týkajúceho sa zdaňovacieho obdobia marec 2012 správca dane nespochybnil dodanie knižnej publikácie s názvom „Tepelné izolácie - podnikanie v Nemecku, analýza trhu a trhových subjektov“ a konštatoval, že daňový subjekt predložil ako dôkazy deklarované faktúrou č.VF1200009 samotný predmet plnenia, Zmluvu o poskytnutí služieb zo dňa 20.1.2012, preberací protokol s odovzdávajúcim EUROCONNECTING s. r. o. a preberajúcim I-sys, s. r. o. zo dňa 30.3.2012 a na CD nosiči štúdiu „Tepelné izolácie - podnikanie v Nemecku, analýza trhu a trhových subjektov“. Konateľ dodávateľa v čase realizácie obchodného prípadu (E. W.) potvrdil, že poskytnutá služba pre žalobcu bola vykonaná osobne ním s pomocou jeho švagra a odmena bola stanovená porovnateľne s cenou podobných štúdií,

ktoré sa robili v Nemecku. V tomto smere krajský súd poukázal na právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyslovený v rozsudku sp. zn. 3Sžf 1/2011 zo dňa 15. marca 2011, podľa ktorého: „ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou a prílohami s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny u dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa, vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane“. V danom prípade žalobca existenciou materiálneho plnenia disponoval, jeho existenciu správcu dane ani nespochybnil, pričom daňový subjekt disponoval aj ďalšími dokladmi, zmluvou, preberacím protokolom a CD nosičom. Ak sa správca dane pokúsil dôkazy predložené žalobcom verifikovať, tvrdenia žalobcu potvrdil konateľ dodávateľa. Aj keď aj v tomto prípade išlo iba o vyjadrenie konateľa dodávateľa, s prihliadnutím na povahu obchodného prípadu, existenciu materiálneho plnenia, vypracovanie predmetu zmluvy priamo konateľom dodávateľa (resp. s pomocou jeho rodinného príslušníka), súd dospel v tomto smere k záveru, že skutkové zistenia správcu dane sú v rozpore s právnym posúdením predmetného obchodného prípadu a teda konštatovaním správcu dane (a žalovaného), že žalobca ako daňový subjekt nepreukázal dodanie služieb (tovaru) dodávateľom uvedeným na faktúre a ani správcovi dane sa napriek vykonanému dokazovaniu túto skutočnosť nepodarilo preukázať.

C/ Vo vzťahu k obchodnému vzťahu žalobcu so spoločnosťou GOLE, s. r. o., týkajúceho sa zdaňovacích období november 2012 a december 2012 správca dane nespochybnil dodanie mediálnej podpory a tovaru a konštatoval, že daňový subjekt predložil ako dôkaz deklarovaný faktúrami č.FVS120112 a FVS120086 zoznam ukrajinských spoločností, u ktorých mala byť konateľom spoločnosti GOLE, s. r. o., vykonaná prezentácia prác žalobcu a Zmluva o poskytnutí reklamy - mediálnej podpory uzavretá so spoločnosťou GOLE, s. r. o., ako dôkaz deklarovaný faktúrou č.FVS120086 bola predložená objednávka a časť reklamných predmetov s logom žalobcu. Pokiaľ správca dane preveroval tvrdenia žalobcu u jeho dodávateľa zistil, že dodávateľ GOLE, s. r. o., mal vykonávať poradenstvo pre firmy. Vo vzťahu k propagácii žalobcu konateľ dodávateľa tvrdil, že bol realizovaný marketing na Ukrajine a následne spracovaný zoznam spoločností, ktoré boli oslovené. Na stretnutiach boli ponúkané služby a tovar, ktorý ponúkal žalobca. Pokiaľ ide o dodanie reklamných predmetov, konateľ dodávateľa uviedol, že tovar bol pravdepodobne dodaný na základe objednávky, grafický návrh pripravil asi žalobca, nevedel uviesť, v ktorej tlačiarňi prebiehala potlač. Tovar nebolo veľa, časť bola použitá na marketingovú podporu na Ukrajine a zvyšná časť tovaru bola dovezená do Banskej Bystrice. Napriek existencii materiálneho plnenia správca dane konštatoval, že dôkazy predložené žalobcom jednoznačne nepreukazujú, že služby boli dodané žalobcovi boli skutočne dodané dodávateľom uvedeným na faktúre, z ktorej si správca dane uplatnil právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Takýto záver nie je v rozpore so skutkovými zisteniami, samotná zmluva o poskytnutí mediálnej podpory s objednávkou, zoznam oslovených spoločností a reklamné predmety nemajú jednoznačnú vypovedaciu hodnotu o tom, kto v skutočnosti službu a tovar dodal. Ak sa správca dane pokúsil tvrdenia žalobcu ako daňového subjektu verifikovať, tieto boli potvrdené len vyjadreniami konateľa dodávateľa. S prihliadnutím na povahu obchodného prípadu krajský súd konštatoval, že právne posúdenie zo strany žalovaného (a správcu dane) nie je v rozpore s ich skutkovými zisteniami. Daňový subjekt, uplatňujúci si nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty je v tomto smere pre unesenie vlastnej dôkaznej povinnosti povinný disponovať takými dôkazmi, ktoré je možné verifikovať. Ak také dôkazy nemá, nemožno tvrdiť, že uniesol svoje dôkazné bremeno vyplývajúce z ustanovenia § 24 ods.1 zákona č.563/2009 Z. z.. Samotné vyjadrenie konateľa dodávateľa samo o sebe nie je dôkazom preukazujúcim tvrdenie žalobcu. Je v rozpore so zásadou logiky a zásadou poctivého podnikania, aby podnikateľský subjekt, ktorý má záujem o vlastnú propagáciu, nemal vedomosť (a dôkaz) a tom, v akom rozsahu bola mediálna podpora poskytnutá, s ktorými osobami konkrétne jeho dodávateľ, kedy, v akom rozsahu a s akými výsledkami rokoval a ako a v akom rozsahu boli reklamné predmety vyrobené a použité pri poskytovaní mediálnej podpory.

9. Krajský súd sa s tvrdením žalobcu, že žalovaný preniesol na neho dôkazné bremeno, ktoré nemá, s prihliadnutím na skutočnosti uvedené v predchádzajúcom bode tohto rozsudku nestotožnil. Pokiaľ žalobca argumentoval, že žalovaný na jeho ťarchu vyhodnotil skutočnosti týkajúce sa jeho dodávateľov, na tomto konštatovaní žalovaný a správca dane svoje rozhodnutia nezaložili. Konštatovali iba, že

dôveryhodnosti tvrdení konateľov týchto spoločností neprispelo ich následné zrušenie v dôsledku splynutia s inými spoločnosťami a práve v dôsledku týchto skutočností nebolo možné tvrdenia žalobcu verifikovať ani u jeho dodávateľov (subdodávateľov). V súlade s ustanovením § 24 ods.1 zákona č.563/2009 Z.z.. bolo ale práve povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu disponovať takými dôkazmi, ktoré by jeho nárok na uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty jednoznačne potvrdili.

10. Podľa názoru krajského súdu však žalovaný vec nesprávne právne posúdil, keď aplikoval ustanovenie § 49 ods.1 a 2 zákona č.222/2004 Z.z. vo vzťahu k obchodnému prípadu týkajúcemu sa dodávateľskej spoločnosti EUROCONNECTING, s.r.o., resp. toto právne posúdenie je v rozpore s jeho skutkovými zisteniami. Nakoľko uvedený obchodný vzťah a uplatnenie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty je predmetom napadnutého rozhodnutia žalovaného č. 103081135/2016 zo dňa 5. mája 2016, krajský súd toto napadnuté rozhodnutie žalovaného podľa § 191 ods.1 písm. c/ S. s. p. zrušil a vec vrátil prvostupňovému orgánu verejnej správy na ďalšie konanie, nakoľko rozhodnutie žalovaného vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci.

11. Zároveň vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti krajský súd po preskúmaní ostatných napadnutých rozhodnutí žalovaného (č. 103082813/2016 zo dňa 6. mája 2016, č. 103081808/2016 zo dňa 5. mája 2016, č. 103081904/2016 zo dňa 5. mája 2016, č. 103081432/2016 zo dňa 5. mája 2016, č. 103081659/2016 zo dňa 5. mája 2016 a č. 103080651/2016 zo dňa 5. mája 2016), ako aj rozhodnutí správcu dane a konania predchádzajúceho vydaniu týchto rozhodnutí z dôvodov uvedených v žalobe dospel k záveru, že z týchto dôvodov sú rozhodnutia žalovaného v súlade so zákonom, a preto s poukazom na § 190 S. s. p. ostatné žaloby zamietol.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

12. Proti právoplatnému rozsudku krajského súdu čo do výroku, ktorým správny súd zrušil rozhodnutie žalovaného č. 103081135/2016 zo dňa 05.05.2016, podal v zákonnej lehote žalovaný kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g/ Správneho súdneho poriadku, v ktorej uviedol, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil.

13. V kasačnej sťažnosti žalovaný uviedol, že krajský súd rozdielne právne posúdil obchodné vzťahy žalobcu a dodávateľských spoločností MH PROFIT, s. r. o. a GOLE, s. r. o., pričom podľa žalovaného i v prípade posúdenia obchodného vzťahu žalobcu so spoločnosťou EUROCONNECTING, s. r. o. mal súd dospieť k rovnakému právnemu názoru. Sťažovateľ v 1. rade uviedol, že napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 103081135/2016 zo dňa 5.5.2016 a rozhodnutie správcu dane, ktoré ním bolo potvrdené, majú podklad v daňovej kontrole za zdaňovacie obdobia január 2012 až december 2012. Za zdaňovacie obdobie marec 2012, ktorého sa týka napadnuté (zrušené) rozhodnutie žalovaného si žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr vystavených spoločnosťami MH PROFIT, s. r. o. a EUROCONNECTING, s. r. o.. Predmetom dodania v oboch prípadoch bolo dodanie služieb. Sťažovateľ v 1. rade uviedol, že správca dane preveroval obidva obchodné vzťahy žalobcu a dodávateľských spoločností na základe skutkových zistení prijal záver, s ktorým sa stotožnil aj žalovaný, že dôkazy predložené žalobcom jednoznačne nepreukazujú, že služby dodané žalobcovi boli skutočne dodané dodávateľom uvedeným na faktúre. Správcovi dane sa počas rozsiahleho šetrenia nepodarilo získať doklady a dôkazy preukazujúce, že spoločnosti EUROCONNECTING, s. r. o. a MH PROFIT, s. r. o. boli v skutočnosti dodávateľmi predmetných služieb. V oboch prípadoch sa dodanie služieb jednoznačne nepreukázalo, pretože dodanie služby vyplývalo len z vyjadrení bývalých konateľov dodávateľských spoločností, bez poskytnutia dôkazov o preukázaní týchto skutočností. S týmto záverom žalovaného (i správcu dane) sa stotožnil aj krajský súd v prípade posúdenia obchodných vzťahov žalobcu so spoločnosťou MH PROFIT, s. r. o.. Súd v tejto súvislosti tiež uviedol, že záver správcu dane nie je v rozpore so skutkovými zisteniami, že zmluva o poskytnutí mediálnej podpory, CD nosič s poskytnutou

reklamou a reklama v tlačenej forme nemá jednoznačnú vypovedaciu hodnotu o tom, kto v skutočnosti službu dodal. Podľa názoru sťažovateľa v 1. rade rovnaký právny názor mal súd zaujať i v prípade posúdenia obchodného vzťahu žalobcu so spoločnosťou EUROCONNECTING, s. r. o., pretože skutkové zistenia správcu dane nie sú v zásade odlišné od skutkových zistení týkajúcich sa spoločnosti MH PROFIT, s. r. o.. Jediným dokladom, ktorý možno považovať navyše od dokladov predložených žalobcom v prípade spoločnosti MH PROFIT, s. r. o. je doklad - preberací protokol. Krajský súd k svojim záverom dospel aj na základe skutočnosti, že predmet zmluvy bol vypracovaný priamo konateľom dodávateľa, resp. s pomocou rodinného príslušníka. Žalovaný v tejto súvislosti poukázal na dôkaz vykonaný krajským súdom na pojednávaní dňa 31.05.2017 (súd oboznámil s obsahom dôkazu Tepelné izolácie - podnikanie v Nemecku, analýza trhu a trhových subjektov I-sys s. r. o., z ktorého vyplynulo, že v knihe nie je žiadna kapitola obsahujúca skutočnosť, že išlo o objednávku obchodnej spoločnosti I-sys s. r. o. vo vzťahu k spoločnosti EUROCONNECTING, s. r. o., nie je uvedený názov, resp. meno spracovateľa analýzy, v knihe nie je uvedený dátum ani podpis, ani kto objednávku spracoval). Podľa žalovaného nie je jednoznačne preukázané, že predmet zmluvy bol spracovaný na základe objednávky, či zmluvy so žalobcom. Žalobca teda jednoznačne nepreukázal dodanie služby dodávateľom uvedeným na faktúre.

14. Z uvedených dôvodov navrhol žalovaný, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu, v časti v ktorej zrušil rozhodnutie žalovaného č. 103081135/2016 z 05.05.2016, zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

15. Proti rozsudku krajského súdu - konkrétne II. výroku rozsudku, ktorým bola žaloba vo zvyšnej časti zamietnutá - podal v zákonnej lehote aj žalobca kasačnú sťažnosť, podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/ a h/ Správneho súdneho poriadku.

16. Žalobca v kasačnej sťažnosti uviedol, že krajský súd rozhodol vo výroku II. na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. Vo všetkých svojich žalobách voči rozhodnutiam žalovaného uviedol, že z odôvodnenia týchto rozhodnutí nevyplýva, aký následok má skutkové zistenie, že dodávateľská spoločnosť resp. jej subdodávateľské spoločnosti sa v následnom období predali, aký právny záver s týmto faktom žalovaný spojil, a to napriek tomu, že táto námietka bola jedným z odvolacích dôvodov sťažovateľa. Námietku žalobcu o nepreskúmateľnosti napadnutých rozhodnutí žalovaného mal krajský súd vyhodnotiť tak, že táto námietka je dôvodná, pretože napadnutým rozhodnutiam žalovaného skutočne chýba uvedené odôvodnenie zisteného skutkového stavu a z tohto dôvodu sú tieto rozhodnutia nepreskúmateľné. Sťažovateľ v 2. rade v podaných žalobách tvrdil, že medzi výsledkami vykonaného dokazovania a výrokom napádaných rozhodnutí nie je žiadna logická príčinná súvislosť. V odôvodneniach napádaných rozhodnutí žalovaného podľa žalobcu absentuje odpoveď na otázku, prečo žalovaný dospel k záveru, že sťažovateľ nepreukázal vznik daňovej povinnosti ako základný predpoklad vzniku nároku na odpočet DPH. Odôvodnenia napádaných rozhodnutí žalovaného neobsahujú vôbec žiadne vyhodnotenie dôkazov predložených sťažovateľom a dôkazov vykonaných správcom dane, predovšetkým dokazovanie vykonané preskúmaním účtovníctva spoločnosti MH PROFIT, s. r. o. a svedeckých výpovedí konateľov dodávateľských a subdodávateľských spoločností. Krajský súd sa nezaoberal základnou námietkou sťažovateľa v 2. rade, že z napádaných rozhodnutí vôbec nevyplýva, ako dospel žalovaný k záveru, že dôkazy ním predložené a ďalšie dokazovanie nie sú dostatočným preukázaním vzniku daňovej povinnosti, teda že k obchodným prípadom, deklarovанныm jednotlivými faktúrami skutočne došlo, a že služby a tovary fakturované týmito faktúrami boli realizované dodávateľskými spoločnosťami žalobcu figurujúcimi na faktúrach. Spochybnenie predložených a vykonaných dôkazov preukazujúcich vznik daňovej povinnosti len z dôvodu nemožnosti dosledovania účtovníctva je neprípustné, nezákonné a ustálenou judikatúrou Najvyššieho súdu SR i Súdneho dvora EÚ v súčasnosti jednoznačne zavrhnuté. Sťažovateľ 1/ je toho názoru, že práve v dôsledku znalosti názorovej línie tak Najvyššieho súdu SR ako i Súdneho dvora EÚ ani správca dane ani žalovaný výslovne nespojili závery svojich rozhodnutí s nemožnosťou preverenia obchodných prípadov u dodávateľov sťažovateľa. V rozhodnutiach však nespojili svoje právne názory o nepreukázaní vzniku daňovej povinnosti ani so žiadnymi inými argumentmi, z ktorých by tieto názory vyplývali. Pokiaľ krajský súd konštatoval, že odôvodnenia žalovaného sú dostatočné a vyplývajú z nich príčiny, pre ktoré

dospel k svojim záverom, ide z jeho strany o nesprávne právne posúdenie veci.

17. Podľa názoru žalobcu krajský súd rovnako ako žalovaný kládol na žalobcu neprimerané dôkazné bremeno, keď sa stotožnil s názorom žalovaného, že žalobca neunesol dôkazné bremeno. Krajský súd v rozpore s vykonanými dôkazmi konštatoval, že tvrdenia žalobcu boli potvrdené len vyjadreniami konateľov dodávateľa a subdodávateľov. Tvrdenia sťažovateľa a ním predložené dôkazy v danom obchodnom prípade boli preukázané i predloženým účtovníctvom dodávateľskej spoločnosti, z ktorej vyplynulo, že daň, ktorú si sťažovateľ uplatnil na odpočte, bola štátu skutočne odvedená. Všetkými predloženými a vykonanými dôkazmi je jednoznačne preukázané, že k danému obchodnému prípadu došlo, jeho účastníkmi boli na jednej strane žalobca ako objednávateľ a spoločnosť MH PROFIT s. r. o. na strane druhej ako dodávateľ a nie je logický a súladný s vykonaným dokazovaním a so zákonom záver, že žalobca neunesol dôkazné bremeno. Nemožnosť preverenia účtovníctva subdodávateľov nemôže ísť na ťarchu žalobcu. On si vybral svojho obchodného partnera starostlivo, overil si, že fakturovaná služba bola pre neho vykonaná, zaplatil za ňu a tým splnil všetky zákonné povinnosti, ktoré od neho možno požadovať. Pokiaľ žalovaný požaduje od žalobcu pre daný obchodný prípad ďalšie dôkazy, zaťažuje ho neprimeraným dôkazným bremenom. Ak teda tvrdenie žalobcu krajský súd vyhodnotil ako irelevantné a konštatoval, že bolo jeho povinnosťou ako daňového subjektu disponovať takými dôkazmi, ktoré by jeho nárok na uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty jednoznačne potvrdili, je nutné konštatovať, že súd vec nesprávne právne posúdil, a to vzhľadom na skutočnosť, že žalobca všetky dôkazy, ktoré mohol v danom obchodnom prípade získať legálnou cestou, predložil a niet iného dôkazu, ktorý by bolo možné z jeho strany získať a preukázať tak ešte vierohodnejšie reálnosť obchodného prípadu.

18. Krajský súd sa stotožnil s názorom žalovaného ohľadom neunesenia dôkazného bremena aj čo sa týka vzťahu k obchodnému partnerovi žalobcu spoločnosti GOLE, s. r. o., čo žalobca považuje za nesprávne právne posúdenie otázky unesenia dôkazného bremena z jeho strany. V danom obchodnom prípade vypočítaný konateľ dodávateľskej spoločnosti GOLE, s. r. o. U. M. potvrdil realizáciu obchodného prípadu dodávateľskou spoločnosťou, dokonca konkrétne jeho osobou. Výpovedal, že v čase realizácie obchodného prípadu bol konateľom spoločnosti GOLE, s. r. o., čo bolo preverené aj v obchodnom registri. Potvrdil, že faktúry vystavil on osobne, tieto boli v účtovníctve dodávateľskej spoločnosti zaúčtované, daň z nich bola priznaná a odvedená v IV. štvrtroku 2012. Potvrdil, že prácu pre žalobcu vykonal on osobne, realizoval marketingovú kampaň na Ukrajine a následne vypracoval správu so zoznamom spoločností, ktoré boli oslovené. Poukázal na to, že táto správa obsahovala konkrétne adresy ľudí, mená spoločností, kontakty a pod.. Ohľadne úhrady faktúr uviedol, že faktúra č. FVT 120112 bola uhradená bezhotovostným prevodom na účet dodávateľskej spoločnosti sťažovateľom v 2. rade a faktúra č. FVS 120086 buď bezhotovostným prevodom alebo v hotovosti, na to si už s odstupom času nevedel spomenúť. Pokiaľ správny súd konštatoval, že samotné vyjadrenie konateľa dodávateľa nie je dôkazom preukazujúcim tvrdenie žalobcu, takáto konštatácia je v rozpore so zásadami hodnotenia vykonaných dôkazov. Nemožnosť preverenia účtovníctva dodávateľskej spoločnosti nemôže ísť na ťarchu žalobcu. On si vybral svojho obchodného partnera starostlivo, jednalo sa o fungujúcu spoločnosť so serióznym konateľom, ktorá poskytovala v danom období služby vyhovujúce podnikateľským zámerom žalobcu. Žalobca koncom roka 2012 nemohol predpokladať, že o dva roky neskôr nebude jeho dodávateľ existovať v podobe, v akej s ním spolupracoval, nebude k dispozícii jeho účtovníctvo a rovnako nemohol predpokladať, že správca dane vyhodnotí všetky dôkazy o reálnosti obchodných prípadov deklarovaných uvedenými faktúrami, ktoré získal prirodzeným spôsobom a vyplynuli z realizácie, ako nedôveryhodné trvajúc na ich verifikácii ďalšími dôkazmi, ktoré nemá prečo mať žalobca k dispozícii. Pokiaľ teda žalovaný požaduje od žalobcu pre daný obchodný prípad ďalšie dôkazy, zaťažuje ho neprimeraným dôkazným bremenom, a s týmto názorom sa stotožnil v napadnutom rozhodnutí aj krajský súd je nutné konštatovať, že vec nesprávne právne posúdil.

19. Žalobca ako druhý dôvod na podanie kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 ods. 1 písm. f/ S. s. p. uviedol, že krajský súd nesprávnym procesným postupom mu ako účastníkovi konania znemožnil, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces. Žalobcovi nie je zrejmé, prečo krajský súd obsah výpovede svedkov zhodný s tvrdením žalobcu

nepovažuje za preukazný a hodnoverný dôkaz, nakoľko toto svoje tvrdenie nijako nezdôvodnil, teda napadnuté rozhodnutie je potom nepreskúmateľné. Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia nedal odpoveď na otázku, prečo hmotné výstupy služieb poskytnutých spoločnosťou MH PROFIT, s. r. o. a GOLE, s. r. o. nie sú dostatočnou verifikáciou písomných dokladov súvisiacich s danými obchodnými prípadmi a tiež nedal odpoveď na otázku, prečo dokazovaním vykonaným správcom dane v účtovníctve spoločnosti MH PROFIT, s. r. o., výsluchom svedka Ing. Mareka Hronca, výsluchom svedka W. P. a výsluchom svedka U. M. neboli dôkazy, ktorými disponoval žalobca dostatočne verifikované.

20. Ako tretí sťažnostný bod uviedol žalobca skutočnosť, že krajský súd sa napadnutým II. výrokom rozsudku odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu, pričom uviedol rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3žf/1/2010 zo dňa 19.08.2010, sp. z. 3Sžf/104/2015 zo dňa 23.11.2016, sp. zn. 5Sžf/137/2013 zo dňa 27.11.2014, sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.3.2011 a sp. zn. 6Sžf/10/2012 zo dňa 28.11.2012. Podľa názoru žalobcu sa krajský súd odklonil od uvedenej ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu keď konštatoval, že žalobca neunesol dôkazné bremeno vyplývajúce z ustanovenia § 24 ods. 1 daňového poriadku, nakoľko bolo jeho povinnosťou disponovať takými dôkazmi, ktoré by jeho nárok na uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty jednoznačne potvrdili. V konaní neboli produkované dôkazy o tom, že by žalobca mal mať vedomosť o eventuálnej podvodnej činnosti svojich dodávateľov alebo ich subdodávateľských spoločností. Podľa žalobcu všetky ním predložené dôkazy v dostatočnej miere verifikovali oprávnenosť jeho nároku a nebolo v jeho možnostiach disponovať ďalšími dôkazmi, ktoré by odstránili správnym súdom prezentovanú pochybnosť o reálnosti uskutočnenia obchodných prípadov práve dodávateľskými spoločnosťami žalobcu.

21. Žaloba vzhľadom k uvedeným sťažnostným dôvodom navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu v časti výroku II. a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie vo veci, alternatívne, aby kasačný súd zmenil výrok II. napadnutého rozsudku krajského súdu tak, že zruší rozhodnutia žalovaného č. 103082813/2016 zo dňa 6.5.2016, č. 103081808/2016 zo dňa 5.5.2016, č. 103081904/2016 zo dňa 5.5.2016, č. 103081432/2016 zo dňa 5.5.2016, č. 103081659/2016 zo dňa 5.5.2016 a č. 103080651/2016 zo dňa 5.5.2016, vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie a nové rozhodnutie a zaviazal ho k náhrade trov konania na krajskom ako aj kasačnom súde.

III.

Konanie na kasačnom súde

22. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len "najvyšší súd") ako súd kasačný [§ 438 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len "S. s. p.")], po zistení, že kasačnú sťažnosť podali včas účastníci konania zastúpení v súlade s ustanovením § 449 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ S. s. p., bez nariadenia pojednávania (§ 455 S. s. p.) preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 453 ods. 1 S. s. p.) a jednomyseľne dospel k záveru, že kasačné sťažnosti sú dôvodné.

23. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačných sťažností proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Banská Bystrica, preskúmal rozsudok správneho súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

24. Podľa § 2 ods. 1 a 2 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. 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.

25. Podľa § 6 ods. 1 S. s. p. správne sudy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

26. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu bolo posúdenie, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia.

27. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že Daňový úrad Banská Bystrica žalobcovi pod č. 9601403/5/4656012/2013/UrsV zo dňa 15. októbra 2013 oznámil výkon daňovej kontroly k dani z pridanej hodnoty za január - december 2012 s tým, že výkon daňovej kontroly začne dňa 19. novembra 2013 u správcu dane. Správca dane následne prostredníctvom dožiadania žiadal príslušných správcov dane o preverenie skutočností u daňových subjektov MH PROFIT s. r. o. so sídlom v Rožňave, EUROCONNECTING s. r. o. so sídlom v Košiciach a GOLE s. r. o. so sídlom v Bratislave, ako žalobcových dodávateľov.

28. Daňový úrad Košice, ako dožiadaný správca dane v odpovedi na dožiadanie vo vzťahu k dodávateľovi žalobcu spoločnosti MH PROFIT s. r. o. uviedol, že tento daňový subjekt je registrovaný na DPH od 11. apríla 2011, daňové priznania podáva v zákonom stanovených lehotách, spolupracuje so správcom dane a prevažujúci predmet podnikateľskej činnosti sú reklamné a marketingové služby. Pri výkone miestneho zisťovania boli preverené predložené účtovné doklady za rok 2012, kde bolo zistené, že spoločnosť MH PROFIT s. r. o. vystavila preverované faktúry č. 12024, 12046, 12061, 12070 a 12078, riadne ich zaúčtovala, zaevidovala v evidencii DPH a DPH odviedla v príslušných zdaňovacích obdobiach. Všetky faktúry boli uhradené bezhotovostne. Daňový subjekt nezamestnáva žiadnych zamestnancov, fakturované služby boli obstarané v subdodávke od spoločnosti iMEDIA PLUS s.r.o. a od spoločnosti EXPERT MEDIA s. r. o.. K predmetu fakturácie sa konateľ spoločnosti vyjadril, že sa jedná o poskytovanie mediálnej podpory na základe uzavretej zmluvy platnej na celý rok a konkrétny rozpis služieb je uvedený v prílohách k zmluve, ktoré sú podkladom k jednotlivým fakturáciám. Pri uzatváraní zmluvy a príloh za spoločnosti I-sys s. r. o. vystupoval p. O. a p. X.. V nadväznosti na zistené skutočnosti správca dane prostredníctvom dožiadania zisťoval skutočnosti týkajúce sa subdodávateľov, obchodných spoločností iMEDIA PLUS, s. r. o. (od 13. apríla 2014 premenovaná na InLoss s. r. o.) a EXPERT MEDIA, s. r. o. (ktorá bola s účinnosťou od 17. decembra 2012 do 18. apríla 2013 premenovaná na EndLess media s. r. o. a bola dňa 19. apríla 2013 zrušená na základe dobrovoľného výmazu), a to prostredníctvom výsluchu svedka, W. P., ktorý bol v rozhodnom čase konateľom oboch subdodávateľov. Borislav Miloševič potvrdil existenciu obchodného vzťahu s MH PROFIT, s. r. o., išlo o výrobu bannerov a internetovej reklamy, bannery vyhotovoval vo vlastnej réžii aj v spolupráci, vystavoval faktúry pre odberateľa MH PROFIT s. r. o. osobne, z uvedených faktúr priznal a odviedol daň. Služby poskytoval vo vlastnej réžii aj v spolupráci s internetovými portálmi. Konateľ subdodávateľov sa písomne vyjadril, že od 29. januára 2014 nie je konateľom spoločnosti InLoss s. r. o. a ani jej spoločníkom. Všetky doklady týkajúce sa tejto spoločnosti protokolárne odovzdal novému konateľovi spoločnosti, D. W., bytom Kladno, Česká republika. Na základe týchto zistení správca dane prostredníctvom dožiadania žiadal 11. apríla 2014 Daňový úrad Bratislava o vypočutie svedka D. W. (konateľa spoločnosti InLoss s. r. o.) a svedka Pavla Sedláka (konateľa spoločnosti Sollus Estates s. r. o.), nakoľko spoločnosť EndLess media, s. r. o., zanikla v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou Sollus Estates, s. r. o.. Dožiadaný správca dane Daňovému úradu Banská Bystrica oznámil, že vypočul Pavla Sedláka (dňa 3. júna 2014), z vyjadrení ktorého vyplynulo, že spoločnosť Sollus Estate, s. r. o., je v útlme a nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť. Pri výsluchu uviedol, že

spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc. preberá problémové a zadlžené spoločnosti za účelom ich oddĺženia, prípadne revitalizácie a následného predaja. Do spoločnosti Sollus Estate s. r. o. bola sfúzovaná spoločnosť EXPERT MEDIA, s. r. o., následne bola uvedená do útlmu a nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť. Spoločnosť FAMOSO, s. r. o. (do 24. marca 2014 MH PROFIT s. r. o.) bola prevzatá spoločnosťou INVEST COMPANY LLC, spoločnosť je v útlme a ekonomická situácia je riešená za pomoci ekonomicke-právneho systému. Nevylúčil, že uvedené spoločnosti (MH PROFIT s. r. o. a EXPERT MEDIA, s. r. o.) obchodovali so žalobcom za predchádzajúcich majiteľov. Uvedol, že v súvislosti s fúziou viacerých spoločností je problém predmetné doklady (týkajúce sa obchodného vzťahu so žalobcom) dohľadať. Dožiadany správca dane v odpovedi na dožiadanie vo vzťahu k vypočutiu svedka D. W. správcovi dane oznámil, že požadované skutočnosti nebolo možné preveriť z dôvodu, že svedok predvolania preberá, no ani po opakovanom predvolaní sa na ústne pojednávanie nedostavil.

29. Vo vzťahu k dodávateľovi žalobcu spoločnosti EUROCONNECTING, s.r.o. Daňový úrad Košice v odpovedi na dožiadanie uviedol, že vypočul svedka E. W., v rozhodnom čase konateľa spoločnosti EUROCONNECTING, s. r. o.. Bolo zistené, že tento previedol spoločnosť dodávateľa na nového spoločníka EC4B INTERNATIONAL Inc. A doklady odovzdal novému konateľovi E. H.. Došlo k zmene obchodného mena na DESCRIPT, s. r. o.. E. W. uviedol, že EUROCONNECTING, s.r.o. so žalobcom spolupracovala, išlo o jednorazový obchod - spracovanie tepelno-izolačných materiálov a prieskum trhu v Nemecku a vyhodnotenie výstavy firiem zaoberajúcich sa touto činnosťou. Prieskum trhu bol spracovaný v knihe o rozsahu asi 60 strán. Faktúru č. VF120009 vystavil a podpísal on, faktúra bola zaučtovaná a uhradená na čiastkové úhrady v hotovosti. Na spoločnosť I-sys s. r. o. sa nakontaktovali cez dopyt na internete. Výstupom poskytovanej služby bolo spracovanie v knihe - komplexnej štúdiu použitia tepelno-izolačných materiálov na nemeckom trhu, prieskum a analýza trhu. Spoločnosť EUROCONNECTING, s. r. o., nemala zamestnancov, služby vykonával on osobne a pomáhal mu švager, ktorý robil dlhé roky v Nemecku v odbore tepelno-izolačných materiálov. Cena bola kalkulovaná na základe podobných štúdií, ktoré boli robené v Nemecku. V nadväznosti na zistené skutočnosti správca dane prostredníctvom dožiadania žiadal Daňový úrad Bratislava o preverenie požadovaných skutočností týkajúcich sa daňového subjektu DESCRIPT, s. r. o., so sídlom v Bratislave. Dožiadany správca dane v odpovedi na dožiadanie oznámil, že požadované skutočnosti nebolo možné preveriť z dôvodu, že konateľ spoločnosti sa bez ospravedlnenia na Daňový úrad Bratislava nedostavil a doklady spoločnosti DESCRIPT, s. r. o., nepredložil. Ďalej uviedol, že daňový subjekt je platiteľom dane od 08.02.2010, podal daňové priznania k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia roka 2012, ktoré sa však dožiadateľovi správcovi dane nepodarilo preveriť. Sídlom spoločnosti je tzv. „virtuálnym“ sídlom.

30. Dožiadany Daňový úrad Bratislava vo vzťahu k spoločnosti GOLE, s.r.o., v odpovedi na dožiadanie doručenej správcovi dane 20. mája 2015 oznámil, že predvolal na výsluch bývalého konateľa spoločnosti GOLE, s. r. o., ktorý sa ospravedlnil a požiadal o vypočutie o jemu známych skutočnostiach na Daňovom úrade Vranov nad Topľou. Miestne zisťovanie na adrese spoločnosti zapísanej v obchodnom registri bolo neúspešné, daňový subjekt sa na adrese sídla nenachádzal a v mieste sídla nevykonával žiadnu ekonomickú činnosť. Súčasný konateľ spoločnosti, Pavel Sedlák, je štátnym občanom Českej republiky, je konateľom 95 spoločností s ručením obmedzeným, aj v súvislosti s inými konaniami so správcovi dane nekomunikuje. Poštové zásielky preberá, na ústne pojednávania sa nedostavuje a svoju neprítomnosť neospravedlní žiadnym spôsobom. Dožiadany správca dane za účelom vypočutia Pavla Sedláka, občana Českej republiky, vydal žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č.9104405/5/779105/14/KupA, PatL do Českej republiky. Na pôvodne určený termín výsluchu sa svedok F. X. nedostavil. Výsluch svedka sa konal 5. júna 2014, pri ústnom pojednávaní F. X. nepotvrdil a ani nevyvrátil predmetné plnenia. Uvedol, že v súvislosti s vykonanou fúziou viac ako 30 spoločností a niekoľkým sťahovaniam je veľmi náročné dohľadať detailné podklady k obchodným prípadom. Žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií bola zaslaná 11. apríla 2014, odpoveď bola Daňovému úradu Bratislava doručená dňa 18. júna 2014. Dožiadany Daňový úrad Prešov, pobočka Vranov nad Topľou vypočul svedka U. M., v rozhodnom období konateľa spoločnosti GOLE, s. r. o., ktorý uviedol, že pre I-sys s. r. o. robili marketing na Ukrajine. Bola vypracovaná správa, konkrétne so zoznamom

spoločností, ktoré boli oslovené. Obsahovala adresy ľudí, mená spoločností, kontakty ľudí a pod. Na Ukrajinu cestoval osobne, nebolo to zabezpečované žiadnymi subdodávkami. Na stretnutiach konateľ spoločnosti GOLE, s. r. o. ponúkal služby a tovar, ktoré ponúkala spoločnosť I-sys s. r. o.. Zaujímali ich cenové ponuky. Faktúry pre žalobcu vystavoval on osobne, v čase keď bol konateľom spoločnosti GOLE s. r. o. nachádzali sa tieto faktúry v účtovníctve dodávateľa, daň z predmetných faktúr bola priznaná a odvedená vo 4. štvrtroku 2012.

31. Správca dane vyzval žalobcu na predloženie dokladov a podanie informácií vo vzťahu k obchodným vzťahom so spoločnosťami EUROCONNECTING s. r. o., MH PROFIT s. r. o. a GOLE, s. r. o., ktoré žalobca poskytol na ústnom pojednávaní dňa 27. augusta 2014. Následne správca dane pod č.9601403/5/4232002/2014/Här zo dňa 16. septembra 2014 rozhodol o prerušení kontroly dane z pridanej hodnoty s poukazom na ustanovenie § 61 ods.1 daňového poriadku z dôvodu, že bolo potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu, zákona č.442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní, nariadenie Rady (EÚ) č.904/2010. Daňová kontrola bola prerušená odo dňa 25. septembra 2014. Z odôvodnenia rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly vyplýva, že vo vzťahu k preverovaniu skutočností týkajúcich sa dodávateľa GOLE, s. r. o. správca dane požiadal o preverenie skutočností deklarovaných faktúrami dožiadaním č.9601403/5/5469066/2013/ Här zo dňa 9. decembra 2013. Z čiastočnej odpovede Daňového úradu Bratislava vyplynulo, že v súvislosti s dožiadaním (č. 9601403/5/5469066/2013/ Här) bola vydaná žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č.9104405/5/779105/2014/KupA zo dňa 24. marca 2014, ktorou dožiadaný Daňový úrad Bratislava žiada o vypočutie konateľa spoločnosti GOLE s. r. o. F. X., občana Českej republiky, nakoľko F. X. je konateľom v 103 spoločnostiach, s daňovým úradom nekomunikuje, predvolania prevezme ale na ústne pojednávania sa bez ospravedlnenia nedostavuje. Správca dane pod č.20231044/2015 zo dňa 14. mája 2015 žalobcovi oznámil, že dňa 13. mája 2015 pominuli dôvody, pre ktoré bola prerušená daňová kontrola za jednotlivé mesiace roku 2012. Následne dňa 19. mája 2015 správca dane oboznámil žalobcu s kontrolnými zisteniami z daňovej kontroly, daňový subjekt s kontrolnými zisteniami nesúhlasil, k jednotlivým kontrolným zisteniam správcu dane sa vyjadril písomne. Správca dane pod č.20372374/2015 dňa 15. júna 2015 vydal Protokol z daňovej kontroly (ďalej len „Protokol“), k dani z pridanej hodnoty za mesiace marec, máj, jún, júl, august, november, december 2012 a vyzval daňový subjekt na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v Protokole. Daňový subjekt sa k zisteniam uvedeným v Protokole písomne vyjadril. Ústne pojednávanie vo veci prerokovania písomného vyjadrenia daňového subjektu ku kontrolným zisteniam správcu dane uvedených v Protokole sa uskutočnilo 19. augusta 2015 za účasti prokuristu žalobcu.

32. Správca dane vyrubil žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel dane za jednotlivé zdaňovacie obdobia roku 2012 rozhodnutiami č.20707161/2015 zo dňa 20. augusta 2015 (za zdaňovacie obdobie marec 2012), č.20707415/2015 zo dňa 20. augusta 2015 (za zdaňovacie obdobie máj 2012), č.20707510/2015 zo dňa 20. augusta 2015 (za zdaňovacie obdobie jún 2012), č.20707641/2015 zo dňa 20. augusta 2015 (za zdaňovacie obdobie júl 2012), č.20707715/2015 zo dňa 20. augusta 2015 (za zdaňovacie obdobie august 2012), č.20707791/2015 zo dňa 20. augusta 2015 (za zdaňovacie obdobie november 2012), č.20707823/2015 zo dňa 20. augusta 2015 (za zdaňovacie obdobie december 2012). V dôsledku žalobcom podaných odvolaní žalovaný rozhodnutiami č.21364341/2015 zo dňa 2. decembra 2015 (za zdaňovacie obdobie marec 2012), č.21364743/2015 zo dňa 2. decembra 2015 (za zdaňovacie obdobie máj 2012), č.21362363/2015 zo dňa 2. decembra 2015 (za zdaňovacie obdobie jún 2012), č.21363842/2015 zo dňa 2. decembra 2015 (za zdaňovacie obdobie júl 2012), č.21365067/2015 zo dňa 2. decembra 2015 (za zdaňovacie obdobie august 2012), č.21382748/2015 zo dňa 3. decembra 2015 (za zdaňovacie obdobie november 2012), č.21382967/2015 zo dňa 3. decembra 2015 (za zdaňovacie obdobie december 2012) odvolaním napadnuté rozhodnutia správcu dane zrušil a veci mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodu, že odôvodnenie napadnutých rozhodnutí dostatočne neobsahuje vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu a aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov.

33. Po zrušení vydaných rozhodnutí správca dane žalobcu oboznámil so zisteniami z vyrubovacieho konania po daňovej kontrole dane z pridanej hodnoty za jednotlivé zdaňovacie obdobia, uskutočnilo sa ústne pojednávanie o vykonanom oboznámení a správca dane opätovne rozhodol o určení rozdielu dane

rozhodnutiami č.102556660/2016 zo dňa 15. februára 2016 (za zdaňovacie obdobie marec 2012), č.102556752/2016 zo dňa 15. februára 2016 (za zdaňovacie obdobie máj 2012), č.102556758/2016 zo dňa 15. februára 2016 (za zdaňovacie obdobie jún 2012), č.102556829/2016 zo dňa 15. februára 2016 (za zdaňovacie obdobie júl 2012), č.102556846/2016 zo dňa 15. februára 2016 (za zdaňovacie obdobie august 2012), č.102556892/2016 zo dňa 15. februára 2016 (za zdaňovacie obdobie november 2012), č.102556955/2016 zo dňa 15. februára 2016 (za zdaňovacie obdobie december 2012). Odvolaním napadnuté rozhodnutia správcu dane žalovaný svojimi rozhodnutiami č.103081135/2016 zo dňa 5. mája 2016, č.103082813/2013 zo dňa 6. mája 2016, č.103081808/2016 zo dňa 5. mája 2016, č.103081904/2016 zo dňa 5. mája 2016, č.103081432/2016 zo dňa 5. mája 2016, č.103081659/2016 zo dňa 5. mája 2016 a č.103080651/2016 zo dňa 5. mája 2016 potvrdil.

34. Rozhodnutím č. 102556660/2016 zo dňa 15.02.2016 správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za marec 2012 v sume 7600,- eur s tým, že kontrolovaný daňový subjekt svojím postupom porušil ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, nakoľko si uplatnil odpočítanie DPH vo výške 3 400,- Eur za poskytnutie služieb, ale nepreukázal, že mu boli dodané tak, ako je uvedené na dodávateľskej faktúre č. VF 120009 (interné číslo 3020120133), vyhotovenej dodávateľom EUROCONNECTING s.r.o.. Kontrolovaný daňový subjekt tiež svojím postupom porušil ustanovenie § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, nakoľko si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 4 200,- Eur za poskytnutie služieb, ale nepreukázal, že mu boli dodané tak, ako je uvedené na dodávateľskej faktúre č. 12024 (interné číslo 3020120142), vyhotovenej dodávateľom MH PROFIT s. r. o.. Správca dane konštatoval, že žalobca ako kontrolovaný daňový subjekt nepredložil správcovi dane relevantné dôkazy, ktoré by preukazovali, že nimi deklarované skutočnosti sú v súlade so skutkovým stavom veci, neodstránil pochybnosti o dodávateľoch a teda nepreukázal splnenie podmienok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný sám preukázať, že zdaniteľné obchody boli uskutočnené dodávateľom uvedeným na dodávateľskej faktúre. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, nepostačuje iba predloženie faktúry, dodacích listov, ale daňový subjekt musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené osobou na faktúre uvedenu. Správca dane pritom nespochybnil dodanie knižnej publikácie s názvom: „Tepelné izolácie - podnikanie v Nemecku, analýza trhu a trhových subjektov“, avšak konštatoval, že jej existencia ešte nie je dôkazom, že bola dodaná práve dodávateľom EUROCONNECTING, s. r. o. so sídlom v Košiciach. V odôvodnení prvostupňového rozhodnutia správca dane konštatoval, že na preverenie skutočností deklarovaných faktúrou č. VF 120009 bol predvolaný na výsluch svedka konateľ spoločnosti EUROCONNECTING, s. r. o. Košice, E. W., ktorý potvrdil, že táto spoločnosť v kontrolovanom období roku 2012 spolupracovala so žalobcom, išlo o jednorazový obchod - spracovanie tepelnoizolačných materiálov a prieskum trhu v súvislosti s predajom v Nemecku a vyhodnotenie výstavy firiem, ktoré sa zaoberajú touto činnosťou. Prieskum trhu bol spracovaný v jednej knihe, v rozsahu asi 60 strán, pričom faktúru FV 120009 vystavil a podpísal on osobne. Táto faktúra bola riadne zaúčtovaná v účtovníctve spoločnosti a bola uhradená v hotovosti čiastočnými úhradami. Služba bola realizovaná na základe zmluvy podpísanej konateľom E. W. a prokuristom spoločnosti I-sys, s. r. o., na ktorého meno si už svedok nespomenul. Kontakt obchodných partnerov bol realizovaný cez internet, hmotným výstupom poskytnutej služby bola uvedená kniha ako komplexná štúdia použitia tepelnoizolačných materiálov na nemeckom trhu a analýza trhu. Originál knihy bol odovzdaný spoločnosti I-sys, s. r. o. Poskytnutá služba pre daňový subjekt bola vykonaná priamo osobne E. W. s pomocou jeho švagra. Odmena za poskytnutie služby bola stanovená porovnateľne s cenou podobných štúdií, ktoré sa robia v Nemecku. Vo vzťahu k uvedenému obchodnému prípadu správca dane konštatoval následnú zmenu obchodného mena, resp. zánik spoločnosti dodávateľa v dôsledku jeho zlúčenia, v čoho dôsledku sa nepodarilo overiť predmetnú faktúru v účtovníctve dodávateľskej spoločnosti EUROCONNECTING, s. r. o. Správca dane tak spochybnil tvrdenie daňového subjektu I-sys, s. r. o., že je jednoznačne preukázané, že spoločnosť EUROCONNECTING, s. r. o. bola tým subjektom, ktorý službu pre spoločnosť I-sys, s. r. o. dodal a spochybnil aj názor kontrolovaného daňového subjektu, že pokiaľ jeho dodávateľ riadne vystavil faktúru, túto zaúčtoval, DPH priznal a odvedol, potvrdil vykonanie práce označením osoby, ktorá službu zabezpečila a predložil aj konkrétny výsledok práce, ktorý jej vykonanie preukazuje, splnil všetky hmotnoprávne podmienky na uplatnenie odpočítania dane z pridanej hodnoty. Správca dane tiež

nespochybnil dodanie a poskytnutie mediálnej podpory (balíky služieb „Delta professional“ a „Gama economy“), ale existencia tejto bannerovej reklamy na internetových portáloch ešte nie je dôkazom, že mediálna podpora bola dodaná práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o.. Správca dane prostredníctvom dožiadania z vyjadrení konateľa spoločnosti MH PROFIT s. r. o., G. P. M. zistil, že tento daňový subjekt vystavil odberateľskú faktúru č. 12024, riadne ju zaúčtoval a zaevidoval v evidencii DPH. Daň bola odvedená v príslušnom zdaňovacom období. Faktúra bola uhradená bezhotovostne po častiach dňa 31. júla 2012 vo výške 7 200,-Eur, dňa 13. júla 2012 vo výške 4 000,- Eur, dňa 11. júna 2012 vo výške 7 000,- Eur a dňa 28. mája 2012 vo výške 7 000,- Eur. Išlo o poskytovanie mediálnej podpory na základe uzavretej zmluvy na celý rok podľa požiadaviek klienta - odberateľa. Zmluvu za spoločnosť I-sys, s. r. o. uzatvoril pán O. a pán X.. Spoločnosť MH PROFIT s. r. o. nezamestnávala žiadnych zamestnancov, fakturované služby boli obstarané subdodávkou od spoločnosti iMedia Plus, s. r. o. so sídlom v Košiciach a od spoločnosti EXPERT MEDIA, s. r. o., so sídlom v Košiciach. Správca dane tiež zistil, že konateľom oboch subdodávateľských spoločností bol W. P., ktorý mal výrobu bannerov a internetovej reklamy realizovať vo vlastnej réžii aj v spolupráci, podľa potreby. W. P. ďalej uviedol, že spolupracoval s prevádzkovateľmi internetových portálov (EXPERT NEWS, Gool, Megainfo, Webnoviny a iní). Objednávky prijímal od konateľa, odmeny za sprostredkovanie internetovej reklamy boli W. P. poskytnuté formou zliav. Cena bola stanovená podľa počtu bannerov a dĺžky poskytovanej kampane. Správca dane tiež konštatoval, že dodávateľa a subdodávateľa, ktorí v predmetnom obchodnom prípade vystupovali, sú ku dňu rozhodnutia v dôsledku zlúčenia súčasťou spoločnosti, ktorých konateľom je F. X. a spoločníkom spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc.. Konateľ spoločnosti, do ktorej boli dodávateľa a subdodávateľa zlúčení sa vyjadril, že spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc. preberá problémové a zadlžené spoločnosti za účelom ich oddlženia, prípadne revitalizácie a následného predaja. Pri prevzatí spoločnosti uprednostňuje pred ekonomickou činnosťou rozsah schválených činností. Spoločnosti sú pritom preberané bez zamestnancov, väčšinou bez hmotného a nehmotného majetku. Na základe vyššie uvedeného správca dane vyvodil, že kontrolovaný subjekt nepreukázal, že zákonné podmienky na odpočítanie dane z pridanej hodnoty boli zo strany platiteľa splnené, a preto správca daňovému subjektu neuznal právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 7 600,- eur.

35. O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 103081135/2016 zo dňa 05.05.2016 tak, že ho podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že daňovou kontrolou správca dane zisťuje a preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Správca dane pritom na preverenie tvrdení žalobcu vykonal rozsiahle šetrenie týkajúce sa dodávateľskej spoločnosti a jej subdodávateľov, zistil, že dochádzalo k zmene ich obchodného názvu, k zmene sídla a nakoniec aj k celkovému útlmu spoločností a ich splynutiu s inými spoločnosťami. Správca dane vykonal svedecké výpovede konateľov spoločností. Správca dane tak vykonal rozsiahle šetrenie skutkového stavu veci, zistil skutočnosti, ktoré ho oprávnené viedli pochybnosti o reálnosti dodaných služieb od spoločnosti EUROCONNECTING, s. r. o. a MH PROFIT s. r. o.. Spoločným znakom pre uvedených dodávateľov a aj ich subdodávateľov bolo, že spoločnosti boli predané, prestali vykonávať akúkoľvek činnosť, zmenili konateľov. Správcovi dane tak bolo znemožnené preveriť reálne vykonanie služby od jej skutočného dodávateľa, resp. od prvého z uvedených subdodávateľov. Žalovaný mal za to, že správca dane vzhľadom k tomu, že priami dodávateľa neboli tými, ktorí predmetné služby vykonali, ale ich prostredníctvom subdodávateľov len zabezpečovali, bol oprávnený v prípade pochybností, ktoré boli oprávnené, preverovať celý obchodný reťazec. Správca dane neuprel daňovému subjektu žiadne jeho práva, keď preveroval ďalšie skutočnosti obchodnej transakcie (reálne dodanie tovaru), ale chránil záujmy štátu. Ak sa správcovi dane pri hodnotení obsahu listinných dôkazov javí za potrebné preveriť ich vierohodnosť, je na správcovi dane vykonávaním dokazovania a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z 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 vierohodnosti predkladaných dôkazov daňovým subjektom neprispeli skutočnosti, že dodávateľské spoločnosti boli predané, prestali vykonávať akúkoľvek činnosť, zmenili konateľov. Základným predpokladom vzniku nároku na odpočet dane je pritom skutočnosť, že vznikla dodávateľovi daňová povinnosť za dodanie tovaru alebo služby. Ak nedôjde k vzniku daňovej povinnosti, nemôže vzniknúť ani nárok na odpočet dane. Právo na odpočítanie dane vzniká v ten istý

deň ako vzniká daňová povinnosť. Ak je preukázaný vznik práva na odpočítanie dane, nasleduje preukázanie dodržania zákonných vecných a časových podmienok na odpočítanie dane ustanovených v § 51 zákona o DPH. Platiteľ tak môže odpočítať daň, ak je voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov alebo služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľom dodané. Podmienky, za ktorých platiteľovi dane vzniká nárok na odpočítanie dane, sú hmotnoprávnej povahy, ich splnenie musí byť bez akýchkoľvek pochybností preukázané. Z vykonaného dokazovania správcom dane pritom vyplynulo, že daňový subjekt nepredložil správcovi dane také dôkazy, ktoré by reálne preukazovali dodanie predmetných služieb od spoločnosti EUROCONNECTING, s. r. o. a MH PROFIT s. r. o., čím daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno a jednoznačne nepreukázal nárok na odpočítanie dane za zdaňovacie obdobie marec 2012. Žalovaný poukázal na zásadu poctivého obchodného styku ako predpokladu riadneho fungovania obchodnej spoločnosti. Štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má mať presnú vedomosť o obsahu a rozsahu činnosti, ktorými spoločnosť napĺňa definíciu pojmu „podnikanie“. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu chýbajú, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady uvedenej v § 3 ods. 6 daňového poriadku, podľa ktorej sa pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie alebo vybratie dane. Podľa žalovaného závery správcu dane spolu so správnou citáciou právnych noriem vytvorili dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutých rozhodnutí. Z uvedených dôvodov sa žalovaný s napadnutými rozhodnutiami správcu dane stotožnil v celom rozsahu, nakoľko považoval právne posúdenie veci správcom dane za správne.

36. Rozhodnutím č. 102556752/2016 zo dňa 15.2.2016 správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2012 v sume 2 800,- eur s tým, že kontrolovaný daňový subjekt svojím postupom porušil ustanovenie § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH, nakoľko si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 2 800,- Eur za poskytnutie služieb, ale nepreukázal, že mu boli dodané tak, ako je uvedené na dodávateľskej faktúre č. 12046 (interné číslo 3020120231), vyhotovenej dodávateľom MH PROFIT s. r. o.. Správca dane konštatoval, že pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t. j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne právne náležitosti. Zákonné podmienky, po splnení ktorých vzniká platiteľovi právo na odpočítanie dane, nespočívajú len vo formálnej deklarácii, predložením dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, ktoré musia nesporne preukazovať vyžadovanú skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v právnej skutočnosti, v objekte a subjekte. Správca dane nespochybnil dodanie a poskytnutie mediálnej podpory (balíky služieb „Delta professional“ a „Gama economy“), ale existencia tejto bannerovej reklamy na internetových portáloch ešte nie je dôkazom, že mediálna podpora bola dodaná práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o. so sídlom v Rožňave. Správca dane prostredníctvom dožiadania z vyjadrení konateľa spoločnosti MH PROFIT, s. r. o., Ing. Mareka Hronca a z predložených dokladov zistil, že tento daňový subjekt vystavil odberateľskú faktúru č. 12046, riadne ju zaúčtoval a zaevidoval v evidencii DPH. Daň bola odvedená v príslušnom zdaňovacom období. Faktúra bola uhradená bezhotovostne, po častiach dňa 08. augusta 2012 vo výške 7 000,- Eur a dňa 27. augusta 2012 vo výške 9 800,- Eur. Išlo o poskytnutie mediálnej podpory na základe uzavretej zmluvy na celý rok podľa požiadaviek klienta - odberateľa. Zmluvu za spoločnosť I-sys, s. r. o. uzatvoril pán O. a pán X.. Spoločnosť MH PROFIT nezamestnávala žiadnych zamestnancov. Fakturované služby boli obstarané v subdodávke od spoločnosti iMedia plus, s. r. o. a od spoločnosti EXPERT MEDIA, s. r. o. Správca dane tiež zistil, že konateľom oboch subdodávateľských spoločností bol W. P., ktorý sa vyjadril, že výrobu bannerov a internetovej reklamy realizoval vo vlastnej réžii aj spolupráci, podľa potreby. Vyjadril sa tiež, že spolupracoval s prevádzkovateľmi internetových portálov na základe objednávok (EXPERT NEWS, Gool, Megainfo, Webnoviny a iní). Objednávky prijímal od konateľa. Odmeny za sprostredkovanie internetovej reklamy boli W. P. poskytnuté formou zliav, cena bola stanovená podľa počtu bannerov a dĺžky poskytovanej kampane. Správca dane tiež konštatoval, že dodávateľa a subdodávateľa, ktorí v predmetnom prípade vystupujú, sú ku dňu rozhodnutia v dôsledku zlúčenia súčasťou spoločností,

ktorých konateľom je F. X. a spoločníkom spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc. Tento sa vyjadril tak, že uvedená spoločnosť (EC4B INTERNATIONAL Inc.) preberá problémové a zadlžené spoločnosti za účelom ich oddĺženia, prípadne revitalizácia následného predaja. Pri prevzatí spoločnosti uprednostňuje pred ekonomickou činnosťou rozsah schválených činností. Spoločnosti sú preberané bez zamestnancov, väčšinou bez hmotného i nehmotného majetku. Pavel Sedlák sa pritom vyjadril, že si nie je vedomý obchodnej spolupráce so spoločnosťou I- sys, s. r. o., nevyhlásil, že k obchodnej spolupráci došlo za predchádzajúcich majiteľov. Vyjadril sa tiež, že v súvislosti s fúziou viacerých spoločností je problém požadované doklady dohľadať. Správca dane tak konštatoval, že dôkazy predložené daňovým subjektom preukazujú vykonanie diela, žiadnym spôsobom však nepreukazujú, kto v skutočnosti práce vykonal, nemajú povahu faktu v tom zmysle, aby preukázali, že práce boli dodané jednoznačne dodávateľom uvedeným na faktúre č. 12046, a teda spoločnosťou MH PROFIT s. r. o. Daňový subjekt nepreukázal, ani správci dane sa nepodarilo napriek rozsiahlemu dokazovaniu odstrániť pochybnosti o tom, že služby boli dodané práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o. a jeho subdodávateľmi. Na základe uvedeného správca neuznal žalobcovi ako daňovému subjektu právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 2 800,- eur.

37. O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 103082813/2016 zo dňa 06.05.2016 tak, že ho podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že správca dane postupoval v zmysle záveru odvolacieho orgánu a v napadnutom rozhodnutí vychádzal zo zisteného skutkového stavu, z ktorého vychádzal v predchádzajúcom rozhodnutí, svoje závery doplnil aj o ďalšie úvahy a argumenty, ktoré ho viedli pri rozhodovaní, svoje rozhodnutie riadne odôvodnil. Závery správca dane spolu so správnu citáciou právnych noriem vytvorili dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku odvolaním napadnutého rozhodnutia, s ktorým sa žalovaný stotožnil v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie správcom dane za správne. Žalovaný zdôraznil, že daňovou kontrolou správca dane zisťuje a preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa pritom vykonáva v rozsahu, ktorý je potrebný na dosiahnutie jej účelu. Žalovaný konštatoval, že daňový subjekt v daňovej kontrole predložil správcovi dane doklady, ktorými preukazoval splnenie podmienok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry za dodávku služby mediálnej podpory od dodávateľa MH PROFIT s. r. o., pričom bolo zistené, že MH PROFIT, s. r. o., poskytla pre daňový subjekt služby spočívajúce s poskytnutím mediálnej podpory a tieto služby boli pre spoločnosť MH PROFIT s. r. o., zabezpečované dodávateľským spôsobom od spoločnosti iMedia Plus, s. r. o. a spoločnosti EXPERT MEDIA, s. r. o., so sídlom v Košiciach. Výrobu bannerovej internetovej reklamy mal realizovať konateľ uvedených subdodávateľských spoločností W. P. osobne, niekedy v spolupráci, podľa potreby. Výstupom obchodnej spolupráce bola bannerová reklama, ktorá bola umiestnená na internetových portáloch, ktoré boli konkrétne uvedené v prílohách v zmluve o poskytnutí mediálnej podpory uzatvorenej s poskytovateľom MH PROFIT s. r. o.. Cieľom reklamy bolo získať nových zákazníkov a zviditeľniť spoločnosť I-sys, s. r. o.. Daňový subjekt preukázal materiálne plnenie dôkazom, a to predložením CD nosiča s poskytnutou reklamou, ako aj jednotlivými reklamami v tlačenej forme. Materiálne plnenie správcom dane spochybnené nebolo. Žalovaný mal za to, že správca dane vykonal aj ďalšie rozsiahle šetrenie týkajúce sa dodávateľskej spoločnosti a jej subdodávateľov, pričom zistil, že dochádzalo k zmene ich obchodného názvu, k zmene sídla spoločnosti a nakoniec aj k celkovému útlmu spoločnosti a ich zlúčeniu s inými spoločnosťami. Boli vykonané svedecké výpovede konateľov spoločností. Správca dane tak vykonal rozsiahle šetrenie skutkového stavu veci, zistil skutočnosti, ktoré ho oprávnené viedli k pochybnosti o reálnosti dodanej služby od spoločnosti MH PROFIT s. r. o.. Spoločným znakom pre dodávateľa a jeho subdodávateľov, ktorí mali predmetné služby vykonať, že spoločnosti boli predané, prestali vykonávať akúkoľvek činnosť, zmenili konateľov. Správcovi dane bolo tým znemožnené preveriť reálne vykonanie služby od jej skutočného dodávateľa, resp. od prvého z uvedených subdodávateľov. Žalovaný mal za to, že správca dane vzhľadom ku skutočnosti, že priamy dodávateľ nebol tým, čo predmetné služby vykonal, ale ich prostredníctvom subdodávateľov len zabezpečoval, bol oprávnený v prípade pochybností preverovať celý obchodný reťazec. Správca dane tým neubral daňový subjekt o žiadne práva, keď preveroval ďalšie skutočnosti obchodnej transakcie. Ak sa správcovi dane pri hodnotení obsahu listinných dôkazov javí potrebné preveriť ich vierohodnosť, je na správcovi dane vykonávaným dokazovaním a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť,

dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z 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 vierohodnosti predkladaných dôkazov daňovým subjektom neprispeli skutočnosti, že dodávateľské spoločnosti boli predané, prestali vykonávať akúkoľvek činnosť, zmenili konateľov. V tomto smere žalovaný tiež poukázal na zásadu poctivého obchodného styku ako predpokladu riadneho fungovania obchodnej spoločnosti. Štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má mať presnú vedomosť o obsahu a rozsahu činností, ktorými spoločnosť napĺňa definíciu pojmu „podnikanie“. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu chýbajú, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzané daňovým subjektom sú v zmysle zásady uvedenej v ustanovení § 3 ods. 6 daňového poriadku, podľa ktorej sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie dane.

38. Rozhodnutím č. 102556758/2016 zo dňa 15.02.2016 správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie mesiaca jún 2012 v sume 1000,- eur s tým, že kontrolovaný daňový subjekt svojím postupom porušil ustanovenie § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, nakoľko si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 1 000,- eur za poskytnutie služieb, ale nepreukázal, že mu boli dodané tak ako je uvedené na dodávateľskej faktúre č. 12061 (interné číslo 3020120262), vyhotovenej dodávateľom MH PROFIT s. r. o.. Správca dane ani v tomto obchodnom prípade nespochybnil dodanie (poskytnutie) mediálnej podpory (balíky služieb „Delta professional“ a „Gama economy“), ale existencia bannerovej reklamy na internetových portáloch ešte nie je dôkazom, že mediálna podpora bola dodaná práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o.. Správca dane opätovne poukázal na zistenia, ktoré vyplynuli z vyjadrení konateľa spoločnosti MH PROFIT s. r. o., Ing. Mareka Hronca, z ktorých vyplynulo, že daňový subjekt MH PROFIT s. r. o., vystavil odberateľskú faktúru č. 12061, riadne ju zaúčtoval a zaevidoval v evidencii DPH. Daň bola odvedená v príslušnom zdaňovacom období. Faktúra bola uhradená bezhotovostne dňa 11. septembra 2012 vo výške 6 000,- Eur. Konateľ spoločnosti MH PROFIT s. r. o., sa vyjadril, že išlo o poskytnutie mediálnej podpory na základe uzavretej zmluvy na celý rok podľa požiadaviek klienta - odberateľa. Spoločnosť MH PROFIT s. r. o. nezamestnávala žiadnych zamestnancov. Fakturované služby boli obstarané v subdodávke od spoločnosti iMedia Plus, s. r. o. a od spoločnosti EXPERT MEDIA, s. r. o. Konateľom oboch dodávateľských spoločností bol v čase realizácie obchodného prípadu W. P., ktorý uviedol, že uvedené spoločnosti spolupracovali so spoločnosťou MH PROFIT s. r. o., faktúry vystavil osobne W. P. a daň z pridanej hodnoty bola odvedená. Spoločnosť MH PROFIT s. r. o., uhrádzala všetky faktúry priebežne, predmetom fakturácie bola výroba bannerov a internetovej reklamy, ktorú realizoval W. P. vo vlastnej réžii aj v spolupráci, podľa potreby. Spolupracoval pritom s prevádzkovateľom internetových portálov na základe objednávok (EXPERT NEWS, Gool, Megainfo, Webnoviny a iní). Objednávky prijímal od konateľa a odmeny za sprostredkovanie internetovej reklamy boli W. P. poskytnuté formou zliav. Cena bola stanovená podľa počtu bannerov a dĺžky poskytovanej kampane. Správca dane tiež konštatoval, že dodávateľ a subdodávatelia, ktorí v predmetnom obchodnom prípade vystupovali, sú ku dňu rozhodnutia v dôsledku zlúčenia súčasťou spoločností, ktorých konateľom je Pavol Sedlák a spoločníkom spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc.. Konateľ spoločnosti, do ktorej boli dodávateľ a subdodávatelia zlúčení, sa vyjadril, že spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc. preberá problémové a zadlžené spoločnosti za účelom ich oddlženia, prípadne revitalizácie a následného predaja. Pri prevzatí spoločnosti uprednostňuje pred ekonomickou činnosťou rozsah schválených činností. Spoločnosti sú preberané bez zamestnancov, väčšinou bez hmotného a nehmotného majetku. Na základe uvedeného správca dane vyvodil, že dôkazy predložené daňovým subjektom preukazujú sice vykonanie diela, ale žiadnym spôsobom nepreukazujú, kto v skutočnosti prácu vykonal, nemajú povahu faktu v tom zmysle, aby preukázali, že práce boli dodané jednoznačne dodávateľom uvedeným na faktúre č. 12061, spoločnosťou MH PROFIT s. r. o.. Daňový subjekt nepreukázal, ani správcovi dane sa nepodarilo napriek rozsiahlemu dokazovaniu odstrániť pochybnosti o tom, že služby boli dodané práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o., a jeho subdodávateľmi. Na základe uvedeného správca dane daňovému subjektu neuznal právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 1 000,- eur za zdaňovacie obdobie jún 2012.

39. O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 103081808/2016 zo dňa 05.05.2016 tak, že

ho podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že správca dane postupoval v zmysle záveru odvolacieho orgánu a v napadnutom rozhodnutí vychádzal zo zisteného skutkového stavu, z ktorého vychádzal v predošlom rozhodnutí, svoje závery doplnil o ďalšie úvahy a argumenty, ktorého ho viedli pri rozhodovaní, čím svoje rozhodnutie riadne odôvodnil. Tieto závery spolu so správnu citáciou všetkých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozhodnutia, s ktorými sa žalovaný v celom rozsahu stotožnil a považoval právne posúdenie veci správcom dane za správne. Tvrdenia žalovaného podľa daňového priznania preveroval správca dane dožiadanim vo vzťahu k obchodným spoločnostiam MH PROFIT s. r. o., iMedia plus, s. r. o. a EXPERT MEDIA, s. r. o., ako i skutočnosťami týkajúcimi sa následnej zmeny obchodných mien, zmeny sídiel a týkajúcimi sa zlúčenía obchodných spoločností dodávateľa a subdodávateľov. Žalovaný konštatoval, že daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu, daňovou kontrolou správca dane zisťuje a preveruje skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Napriek úsiliu správcu dane nebolo možné preveriť dodanie v účtovníctve subdodávateľských spoločností iMedia plus, s. r. o. a EXPERT MEDIA s. r. o., nakoľko tieto zanikli z dôvodu dobrovoľného výmazu v dôsledku zlúčenía s inými spoločnosťami a požadované účtovné a daňové doklady sa správcovi dane získať nepodarilo. Správca dane vykonal rozsiahle šetrenie týkajúce sa dodávateľskej spoločnosti a jej subdodávateľov. Zistil, že dochádzalo k zmene ich obchodného názvu, k zmene sídla spoločností a nakoniec aj k celkovému útlmu obchodných spoločností a ich zlúčeniu s inými spoločnosťami. Boli vykonané svedecké výpovede konateľov spoločností. Správca dane tak vykonal rozsiahle šetrenie skutkového stavu veci, zistil skutočnosť, ktoré ho oprávnené viedli k pochybnosti o reálnosti dodanej služby od spoločnosti MH PROFIT s. r. o.. Spoločným znakom pre dodávateľov a ich subdodávateľov, ktorí mali predmetné služby vykonať, bolo, že spoločnosti boli predané, prestali vykonávať akúkoľvek činnosť, zmenili konateľov. Správcovi dane tým bolo znemožnené preveriť reálne vykonanie služby od jej skutočného dodávateľa, resp. od prvého z uvedených subdodávateľov. Žalovaný mal za to, že správca dane vzhľadom k tomu, že priami dodávateľia neboli tými, čo predmetné služby vykonali, ale ich prostredníctvom subdodávateľov len zabezpečovali, bol oprávnený v prípade pochybností preverovať celý obchodný reťazec. Správca dane takýmto postupom neobral daňový subjekt o žiadne jeho práva, keď preveroval ďalšie skutočnosť obchodnej transakcie. Ak sa správcovi dane pri hodnotení obsahu listinných dôkazov javí potrebné preveriť ich vierohodnosť, je na správcovi dane vykonávaním dokazovania a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť záver vyplývajúci z dokazovania z nich vyvodí a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosť a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii. Podľa žalovaného k vierohodnosti predkladaných dôkazov daňových subjektov neprispeli skutočnosť, že dodávateľské spoločnosti boli predané, prestali vykonávať akúkoľvek činnosť, zmenili konateľov. Tiež poukázal na zásadu poctivého obchodného styku ako predpoklad riadneho fungovania spoločnosti. Štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má mať presnú vedomosť o obsahu a rozsahu činností, ktorými obchodná spoločnosť napĺňa definície pojmu „podnikanie“. Ak takéto vedomosti štatutárnemu orgánu chýbajú, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady implementovanej v § 3 ods. 6 daňového poriadku, podľa ktorej sa pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie alebo vybratie dane.

40. Rozhodnutím č. 102556829/2016 zo dňa 15.02.2016 správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie mesiaca júl 2012 v sume 1 000,- eur s tým, že kontrolovaný subjekt svojím postupom porušil ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, nakoľko si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 1 000,-eur za poskytnutie služieb, ale nepreukázal, že mu boli dodané tak ako je uvedené na dodávateľskej faktúre č. 12070 (interné číslo 3020120300), vyhotovenej dodávateľom MH PROFIT s. r. o.. Správca dane ani v tomto obchodnom prípade nespochybnil dodanie (poskytnutie) mediálnej podpory (balíky služieb „Delta professional“ a „Gama economy“), ale existencia tejto bannerovej reklamy na internetových portáloch ešte nie je dôkazom, že mediálna podpora bola dodaná práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o.. Správca dane opätovne poukázal na zistenia, ktoré vyplynuli z vyjadrení konateľa spoločnosti MH PROFIT, s. r. o., G.. P. M., z ktorých vyplynulo, že daňový subjekt MH PROFIT s. r. o., vystavil odberateľskú faktúru č. 12070,

riadne ju zaúčtoval a zaevidoval v evidencii DPH. Daň bola odvedená v príslušnom zdaňovacom období. Faktúra bola uhradená bezhotovostne dňa 13. septembra 2012 vo výške 6 000,- Eur. Konateľ spoločnosti MH PROFIT s. r. o. sa vyjadril, že išlo o poskytnutie mediálnej podpory na základe uzavretej zmluvy na celý rok podľa požiadaviek klienta - odberateľa. Spoločnosť MH PROFIT s. r. o., nezamestnávala žiadnych zamestnancov. Fakturované služby boli obstarané v subdodávke od spoločnosti iMedia Plus, s. r. o. a od spoločnosti EXPERT MEDIA, s. r. o.. Konateľom oboch dodávateľských spoločností bol v čase realizácie obchodného prípadu W. P., ktorý uviedol, že uvedené spoločnosti spolupracovali so spoločnosťou MH PROFIT s. r. o., faktúry vystavil osobne W. P. a daň z pridanej hodnoty bola odvedená. Spoločnosť MH PROFIT s. r. o., uhrádzala všetky faktúry priebežne, predmetom fakturácie bola výroba bannerov a internetovej reklamy, ktorú realizoval W. P. vo vlastnej réžii aj v spolupráci v čase podľa potreby. Spolupracoval pritom s prevádzkovateľom internetových portálov na základe objednávok (EXPERT NEWS, Gool, Megainfo, Webnoviny a iní). Objednávky prijímal od konateľa a odmeny za sprostredkovanie internetovej reklamy boli W. P. poskytnuté formou zliav. Cena bola stavená podľa počtu bannerov a dĺžky poskytovanej kampane. Správca dane tiež konštatoval, že dodávateľ a subdodávateľa, ktorí v predmetnom obchodnom prípade vystupovali, sú ku dňu rozhodnutia v dôsledku zlúčenia súčasťou spoločností, ktorých konateľom je F. X. a spoločníkom spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc.. Konateľ spoločnosti, do ktorej boli dodávateľ a subdodávateľa zlúčení, sa vyjadril, že spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc. preberá problémové a zadlžené spoločnosti za účelom ich oddlženia, prípadne revitalizácie a následného predaja. Pri prevzatí spoločnosti uprednostňuje pred ekonomickou činnosťou rozsah schválených činností. Spoločnosti sú preberané bez zamestnancov, väčšinou bez hmotného a nehmotného majetku. Na základe uvedeného správca dane vyvodil, že dôkazy predložené daňovým subjektom preukazujú sice vykonanie diela, ale žiadnym spôsobom nepreukazujú, kto v skutočnosti prácu vykonal, nemajú povahu faktu v tom zmysle, aby preukázali, že práce boli dodané jednoznačne dodávateľom uvedeným na faktúre č. 12070, spoločnosťou MH PROFIT s. r. o. Daňový subjekt nepreukázal, ani správcovi dane sa nepodarilo napriek rozsiahlemu dokazovaniu odstrániť pochybnosti o tom, že služby boli dodané práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o. a jeho subdodávateľmi. Na základe uvedeného správca dane daňovému subjektu neuznal právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 1 000,- eur za zdaňovacie obdobie júl 2012.

41. O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 103081904/2016 zo dňa 05.05.2016 tak, že ho podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že správca dane postupoval v zmysle záveru odvolacieho orgánu a napadnutom rozhodnutí vychádzal zo zisteného skutkového stavu, z ktorého vychádzal v predchádzajúcom rozhodnutí, svoje závery doplnil aj o ďalšie úvahy a argumenty, ktoré ho viedli pri rozhodovaní, čím svoje rozhodnutie riadne odôvodnil. Tieto závery spolu so správnou citáciou všetkých právnych noriem vytvorili dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu sa žalovaný v celom rozsahu stotožnil s prvostupňovým rozhodnutím, považujúc právne posúdenie veci správcom dane za správne. Žalovaný konštatoval, že zo spisového materiálu vyplýva preverenie skutočností deklarovaných faktúrami za kontrolované zdaňovacie obdobie a to dožiadaním vo vzťahu k obchodnej spoločnosti MH PROFIT s. r. o., iMedia plus, s. r. o. a EXPERT MEDIA, s. r. o. ako subdodávateľov. Taktiež sa zaoberal následnými zmenami obchodných mien, zmenami sídla a zlučovaním obchodných spoločností dodávateľa a subdodávateľov v predmetnom obchodnom prípade. Žalovaný následne konštatoval, že daňová kontrola je vykonávaná v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu, daňovou kontrolou pritom správca dane zisťuje a preveruje skutočností rozhodujúce pre správne určenie dane. Žalovaný konštatoval, že správca dane v predmetnej veci vykonal rozsiahle šetrenie týkajúce sa dodávateľskej spoločnosti a jej subdodávateľov a zistil, že dochádzalo k zmene ich obchodného názvu, k zmene sídla spoločností a nakoniec aj k celkovému útlmu spoločností a ich zlúčeniu s inými spoločnosťami. Boli tiež vykonané svedecké výpovede konateľov spoločností. Správca dane tak vykonal rozsiahle šetrenie skutkového stavu veci, zistil skutočností, ktoré ho oprávnené viedli k pochybnosti o reálnosti dodanej služby od spoločnosti MH PROFIT s. r. o.. Spoločným znakom dodávateľov a ich subdodávateľov, ktorí mali predmetné služby vykonať bolo, že spoločnosti boli predané, prestali vykonávať akúkoľvek činnosť, zmenili konateľov. Správcovi dane tým bolo znemožnené preveriť reálne vykonanie služby od jej skutočného dodávateľa, resp. od prvého z uvedených subdodávateľov. Žalovaný

mal za to, že správca dane vzhľadom k tomu, že priami dodávatelia neboli tými, čo predmetné služby vykonali, ale ich prostredníctvom subdodávateľov len zabezpečovali, bol oprávnený v prípade pochybností, ktoré boli oprávnené, preverovať celý obchodný reťazec. Správca dane tým neobral daňový subjekt o žiadne jeho práva, keď preveroval ďalšie skutočnosti obchodnej transakcie. Ak sa správcovi dane pri hodnotení obsahu listinných dôkazov javí potrebné preveriť ich vierohodnosť, je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už mal správca dane v priebehu konania k dispozícii. Podľa názoru žalovaného k vierohodnosti predkladaných dôkazov daňovým subjektom neprispeli skutočnosti, že dodávateľské spoločnosti boli predané, prestali vykonávať akúkoľvek činnosť, zmenili konateľov. Žalovaný tiež poukázal na zásadu poctivého obchodného styku. Záverom žalovaný konštatoval, že daňový subjekt porušil ust. § 49 ods. 2 zákona o DPH, podľa ktorého právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vzniká daňová povinnosť.

42. Rozhodnutím č. 102556846/2016 zo dňa 15.02.2016 správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie mesiaca august 2012 v sume 1 000,- eur s tým, že kontrolovaný subjekt svojím postupom porušil ustanovenie § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, nakoľko si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 1 000,- eur za poskytnutie služieb, ale nepreukázal, že mu boli dodané tak ako je uvedené na dodávateľskej faktúre č. 12078 (interné číslo 3020120348), vyhotovenej dodávateľom MH PROFIT s. r. o.. Správca dane ani v tomto obchodnom prípade nespochybnil dodanie (poskytnutie) mediálnej podpory (balíky služieb „Delta professional“ a „Gama economy“), ale existencia tejto bannerovej reklamy na internetových portáloch ešte nie je dôkazom, že mediálna podpora bola dodaná práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o.. Správca dane opätovne poukázal na zistenia, ktoré vyplynuli z vyjadrení konateľa spoločnosti MH PROFIT, s. r. o., Ing. Mareka Hronca, z ktorých vyplynulo, že daňový subjekt MH PROFIT s. r. o., vystavil odberateľskú faktúru č. 12078, riadne ju zaúčtoval a zaevidoval v evidencii DPH. Daň bola odvedená v príslušnom zdaňovacom období. Faktúra bola uhradená bezhotovostne dňa 16. októbra 2012 vo výške 6 000,- Eur. Konateľ spoločnosti MH PROFIT, s. r. o., sa vyjadril, že išlo o poskytnutie mediálnej podpory na základe uzavretej zmluvy na celý rok podľa požiadaviek klienta - odberateľa. Spoločnosť MH PROFIT s. r. o. nezamestnávala žiadnych zamestnancov. Fakturované služby boli obstarané v subdodávke od spoločnosti iMedia Plus, s. r. o. a od spoločnosti EXPERT MEDIA, s. r. o.. Konateľom oboch dodávateľských spoločností bol v čase realizácie obchodného prípadu W. P., ktorý uviedol, že uvedené spoločnosti spolupracovali so spoločnosťou MH PROFIT s. r. o., faktúry vystavil osobne W. P. a daň z pridanej hodnoty bola odvedená. Spoločnosť MH PROFIT s. r. o., uhrádzala všetky faktúry priebežne, predmetom fakturácie bola výroba bannerov a internetovej reklamy, ktorú realizoval W. P. vo vlastnej réžii aj v spolupráci, podľa potreby. Spolupracoval pritom s prevádzkovateľom internetových portálov na základe objednávok (EXPERT NEWS, Gool, Megainfo, Webnoviny a iní). Objednávky prijímal od konateľa a odmeny za sprostredkovanie internetovej reklamy boli W. P. poskytnuté formou zliav. Cena bola stavená podľa počtu bannerov a dĺžky poskytovanej kampane. Správca dane tiež konštatoval, že dodávateľ a subdodávatelia, ktorí v predmetnom obchodnom prípade vystupovali, sú ku dňu rozhodnutia v dôsledku zlúčenia súčasťou spoločností, ktorých konateľom je Pavol Sedlák a spoločníkom spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc.. Konateľ spoločnosti, do ktorej boli dodávateľ a subdodávatelia zlúčení, sa vyjadril, že spoločnosť EC4B INTERNATIONAL Inc. preberá problémové a zadĺžené spoločnosti za účelom ich oddĺženia, prípadne revitalizácie a následného predaja. Pri prevzatí spoločnosti uprednostňuje pred ekonomickou činnosťou rozsah schválených činností. Spoločnosti sú preberané bez zamestnancov, väčšinou bez hmotného a nehmotného majetku. Na základe uvedeného správca dane vyvodil, že dôkazy predložené daňovým subjektom preukazujú síce vykonanie diela, ale žiadnym spôsobom nepreukazujú, kto v skutočnosti prácu vykonal, nemajú povahu faktu v tom zmysle, aby preukázali, že práce boli dodané jednoznačne dodávateľom uvedeným na faktúre č. 12078, spoločnosťou MH PROFIT s. r. o.. Daňový subjekt nepreukázal a ani správcovi dane sa nepodarilo napriek rozsiahlemu dokazovaniu odstrániť pochybnosti o tom, že služby boli dodané práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o. a jeho subdodávateľmi. Na základe uvedeného správca dane daňovému subjektu neuznal právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 1 000,- eur za

zdaňovacie obdobie august 2012.

43. O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 103081432/2016 zo dňa 05.05.2016 tak, že ho podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že správca dane postupoval v zmysle záveru odvolacieho orgánu, v napadnutom rozhodnutí vychádzal zo zisteného skutkového stavu, z ktorého vychádzal v predchádzajúcom rozhodnutí, svoje závery doplnil aj o ďalšie úvahy a argumenty, ktoré ho viedli pri rozhodovaní. Svoje rozhodnutie tým riadne odôvodnil. Závery správcu dane spolu so správnou citáciou všetkých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu sa žalovaný s rozhodnutím správcu dane stotožnil, považujúc právne posúdenie veci správcom dane za správne. Žalovaný konštatoval skutkové zistenia správcu dane, považoval za zrejmé, že správca dane vykonal dokazovanie vo vzťahu k preverovaniu skutočností deklarovaných faktúrami za kontrolované zdaňovacie obdobie dožiadaním vo vzťahu k obchodným spoločnostiam MH PROFIT s. r. o. (dodávateľ) a iMedia Plus, s. r. o. a EXPERT MEDIA, s. r. o. (subdodávateľa). Zisťoval skutočnosti týkajúce sa následnému zániku spoločnosti dodávateľa a subdodávateľov. Stotožnil sa so záverom správcu dane, podľa ktorého žalobca síce predložil dôkazy, ktoré preukazujú vykonané diela, ale žiadnym spôsobom nepreukazuje, kto v skutočnosti práce vykonal, nemajú povahu faktu, aby preukázali, že práce boli jednoznačne dodané dodávateľom uvedeným na faktúre. Správca dane nepochybnil, že dodané služby boli vykonané, avšak daňový subjekt nepreukázal a ani správcovi dane sa nepodarilo napriek rozsiahlemu dokazovaniu odstrániť pochybnosti o tom, že služby boli dodané práve dodávateľom MH PROFIT s. r. o. a jeho subdodávateľmi. Konštatoval, že daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu, daňovou kontrolou pritom správca dane zisťuje a preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Správca dane vykonal rozsiahle šetrenie týkajúce sa dodávateľskej spoločnosti a jej subdodávateľov pričom zistil, že dochádzalo k zmene ich obchodného názvu, k zmene sídla a nakoniec aj k celkovému útlmu spoločností a ich fúzii s inými spoločnosťami. Boli tiež vykonané svedecké výpovede konateľov spoločností. Podľa názoru žalovaného správcu dane vykonal rozsiahle šetrenie skutkového stavu veci, zistil skutočnosti, ktoré ho oprávnenne viedli k pochybnosti o reálnosti dodanej služby od spoločnosti MH PROFIT s. r. o.. Správcom dane bolo zistené, že spoločným znakom dodávateľov, ako aj ich subdodávateľov, ktorí mali predmetné služby vykonať bolo, že spoločnosti boli predané, prestali vykonávať akúkoľvek činnosť, zmenili konateľov. Správcovi dane tým bolo znemožnené preveriť reálne vykonanie služby od jej skutočného dodávateľa, resp. od prvého z uvedených subdodávateľov. Vzhľadom k tomu, že priami dodávateľa neboli tými, čo predmetné služby vykonali, ale ich prostredníctvom subdodávateľov zabezpečovali, bol správca dane oprávnený v prípade pochybností preverovať celý obchodný reťazec. Takýmto postupom správca dane neobral daňový subjekt o žiadne jeho práva, keď preveroval ďalšie skutočnosti obchodnej transakcie. Ak sa správcovi dane pri hodnotení obsahu listinných dôkazov javilo potrebné preveriť ich vierohodnosť, bolo na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z 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. Žalovaný poukázal v tomto smere aj na zásadu poctivého obchodného styku, ako predpoklad riadneho fungovania obchodnej spoločnosti. Uzavrel, že daňový subjekt porušil ustanovenie § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH.

44. Rozhodnutím č. 102556892/2016 zo dňa 15.02.2016 správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie mesiaca november 2012 v sume 1 600,- eur s tým, že kontrolovaný daňový subjekt svojím postupom porušil ustanovenie § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, nakoľko si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 1 600,- eur za poskytnutie mediálnej podpory, ale nepreukázal, že mu bola dodaná tak, ako je uvedené na dodávateľskej faktúre č. FVS 120086 (interné číslo 3020120473), vyhotovenej dodávateľom GOLE, s. r. o.. Správca dane konštatoval, že z vyjadrení prokuristu žalobcu G. C. X. a dokladov predložených správcom dane vyplynulo, že v obchodnej veci malo ísť o zviditeľnenie a propagáciu spoločnosti I-sys, s. r. o., za účelom získania nových odberateľov na Ukrajine. Výstupom bol zoznam ukrajinských spoločností, u ktorých bola prevedená pánom M. (bývalým konateľom spoločnosti GOLE, s. r. o.) prezentácia prác

vykonávaných spoločnosťou I-sys, s. r. o.. Správca dane bola pritom predložená zmluva o poskytnutí reklamy - mediálnej podpory uzatvorenej so spoločnosťou GOLE, s. r. o. zo dňa 28. septembra 2012 a zoznam spoločností, u ktorých bola vykonaná predmetná prezentácia tovarov a služieb I-sys, s. r. o.. Správca dane konštatoval, že dôkazy predložené daňovým subjektom preukazovali vykonanie diela, žiadnym spôsobom ale nepreukazovali, kto v skutočnosti práce vykonal, nemali povahu faktu v tom zmysle, aby preukázali, že práce boli dodané jednoznačne dodávateľom uvedeným na faktúre č. FVS 120086, spoločnosťou GOLE, s. r. o. Napriek tomu, že správca dane nespochybnil, že dodané služby boli vykonané, mal však za to, že daňový subjekt nepreukázal a ani správca dane sa nepodarilo napriek rozsiahlemu dokazovaniu odstrániť pochybnosti o tom, že služby boli dodané práve dodávateľom GOLE, s. r. o.. V tomto smere správca dane poukázal na výpoveď svedka U. M., v rozhodnom čase konateľa spoločnosti GOLE, s. r. o., ktorý uviedol, že spoločnosť GOLE, s. r. o., vykonávala marketing a internetovú reklamu pre rôzne firmy, ktorých názvy si už nepamätal, toto poradenstvo vykonával on osobne, resp. subdodávateľsky, nevedel uviesť konkrétne názvy subdodávateľov. Prácu pre spoločnosť I-sys, s. r. o. vykonal osobne, jej predmetom bola realizácia marketingu na Ukrajine a výsledkom bola správa s konkrétnym zoznamom spoločností, ktoré boli oslovené. Obsahovala adresy ľudí, mená spoločností, kontakty a pod.. Na Ukrajine ponúkal služby a tovar, ktorá ponúkala spoločnosť I-sys, s. r. o., pričom služby pre spoločnosť I-sys, s. r. o., vykonával na základe zmluvy, ktorú za spoločnosť GOLE, s. r. o., podpísal on ako konateľ. K úhrade faktúry č. FVS 120086 sa konateľ spoločnosti GOLE vyjadriť nevedel, nakoľko si to s odstupom času nepamätal a nevlastní už príslušné doklady spoločnosti. Správca dane tiež zistil, že spoločnosť GOLE, s. r. o., bola dňa 16. apríla 2014 vymazaná z Obchodného registra Okresného súdu Bratislava I. na základe dobrovoľného výmazu a jej právnym nástupcom sa na základe zmluvy o zlúčení stala spoločnosť LS REAL TRADE, s. r. o. so sídlom v Bratislave, ktorej konateľom bol Pavel Sedlák. Tento sa vyjadril, že v súvislosti s vykonanou fúziou viac ako 30 organizácií a v súvislosti s niekoľkonásobným sťahovaním je veľmi náročné dohľadať detailné doklady k obchodnému prípadu. Prevzatá ekonomická dokumentácia k preberaným firmám nebola nikdy deponovaná v Českej republike. Spoločníkom firiem GOLE, s. r. o. a LS REAL TRADE, s. r. o. je firma EC4B INTERNATIONAL Inc., ktorú na Slovensku zastupuje a tá sa zaoberá prevzatím alebo odkúpením problémových alebo zadlžených firiem. Obchodné spoločnosti sú väčšinou uvedené do útlmu a len administratívnou formou je riešená problematika ich oddĺženia, prípadne ich predaj, čo je aj prípad kontrolovanej firmy (GOLE, s. r. o.). Správca dane vyhodnotil vlastné zistenia, doklady, dôkazy a vyjadrenia kontrolovaného daňového subjektu tak, že tieto preukazujú vykonané diela, ktoré bolo v predmetnom prípade predmetom zdaniteľného plnenia, ale žiadnym spôsobom nepreukazujú, kto v skutočnosti práce vykonal, nemali povahu faktu v tom zmysle, aby preukázali, že práce boli dodané jednoznačne dodávateľom GOLE, s. r. o.. Na základe uvedeného správca dane neuznal daňovému subjektu právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 1 600,- eur.

45. O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 103081659/2016 zo dňa 05.05.2016 tak, že ho podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že správca dane postupoval v zmysle záveru odvolacieho orgánu a v napadnutom rozhodnutí vychádzal zo zisteného skutkového stavu, z ktorého vychádzal v predchádzajúcom rozhodnutí, svoje závery doplnil o ďalšie úvahy a argumenty, ktoré ho viedli pri rozhodovaní, čím svoje rozhodnutie riadne odôvodnil. Tieto závery spolu so správnu citáciou všetkých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu sa žalovaný s rozhodnutím správcu dane stotožnil v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci správcu dane za správne. Správca dane pritom dožiadanim počas výkonu daňovej kontroly požiadal o preverenie skutočností deklarovaných žalobcom vo vzťahu k spoločnosti GOLE, s. r. o., ako dodávateľa žalobcu. Konštatoval, že táto spoločnosť bola dňa 16.04.2014 vymazaná z obchodného registra na základe dobrovoľného výmazu v dôsledku zmluvy o zlúčení. Dožiadanim bolo vykonané vypočutie U. M. (konateľa spoločnosti GOLE, s. r. o., v čase realizácie obchodného prípadu). Konštatoval záver správcu dane, ktorý po vyhodnotení vyjadrení, dokladov a dôkazov prijal záver, že daňový subjekt síce predložil dôkazy, ktoré preukazujú vykonanie diela, ale žiadnym spôsobom nepreukazujú, kto v skutočnosti práce vykonal, nemajú povahu faktu, aby preukázali, že práce boli jednoznačne vykonané dodávateľom uvedeným na faktúre, a teda spoločnosťou GOLE, s. r. o.. Správca dane tiež nespochybnil dodanie služby. S týmito závermi správcu dane sa žalovaný stotožnil, správcovi dane sa počas rozsiahleho

šetrenia nepodarilo získať doklady a dôkazy preukazujúce, že spoločnosť GOLE, s. r. o., bola v skutočnosti dodávateľom predmetnej služby, nakoľko tvrdenia a dôkazy poskytnuté daňovým subjektom I-ys, s. r. o., nebolo možné overiť u dodávateľa tak, ako je to popísané v kontrolných zisteniach. Ani vyjadrenie svedka - bývalého konateľa spoločnosti GOLE, s. r. o., ktorý potvrdil uskutočnenie zdanielných plnení a dodanie predmetných služieb daňovému subjektu, nie je relevantným dôkazom, je len vo forme verbálnej a nie je preukázané a vzhľadom k tomu, že daňové doklady tejto spoločnosti neexistujú, nie je možné tieto tvrdenia už preukázať. Nárok na odpočítanie dane nemá základ vo formálnom doklade, ale v existencii konkrétnej dodávky tovaru alebo služby, nakoľko zákon o dani z pridanej hodnoty nestojí iba na formálnom, ale aj na reálnom preukázaní dodania tovaru alebo služby. Záonné podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet dane. Ak daňový subjekt v odvolaní namietal, že pokiaľ jeho dodávateľ riadne vystavil faktúru, túto zaúčtoval, DPH priznal a odviedol, potvrdil vykonanie práce označením osoby, ktorá služby zabezpečila a predložil aj konkrétny výsledok práce, ktorý ich vykonanie preukazuje, čím splnil všetky hmotnoprávne podmienky na uplatnenie odpočítania DPH, žalovaný naopak nepovažoval za jednoznačne preukázané, nakoľko to vyplýva len z vyjadrenia bývalého konateľa spoločnosti GOLE, s. r. o., bez dôkazov o preukázaní týchto skutočností. Žalovaný v tomto smere poukázal na skutočnosť, že z vykonaného dokazovania správcu dane vyplynulo, že daňový subjekt nepredložil správcovi dane také dôkazy, ktoré by reálne preukazovali dodanie predmetnej služby od spoločnosti GOLE s. r. o., čím daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal jednoznačný nárok na odpočítanie dane za zdaňovacie obdobie november 2012. Poukázal tiež na zásadu poctivého obchodného styku.

46. Rozhodnutím č. 102556955/2016 zo dňa 15.2.2016 správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie mesiaca december 2012 v sume 2 435,- eur s tým, že kontrolovaný daňový subjekt svojím postupom porušil ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, nakoľko si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 1 200,- eur a 1 235,- eur za poskytnutie mediálnej podpory a dodanie reklamných predmetov, ale nepreukázal, že mu boli dodané tak, ako je uvedené na dodávateľskej faktúre č. FVS120112 (interné číslo 3020120513) a číslo FVT120022 (interné číslo 3020120512) vyhotovených dodávateľom GOLE, s. r. o. Správca dane konštatoval, že vo vzťahu k faktúre č. VFS 120112 išlo o mediálnu podporu, ktorú mala spoločnosť GOLE, s. r. o. poskytnúť žalobcovi. Bývalý konateľ spoločnosti GOLE, s. r. o., pritom uviedol, že ako dodávateľ bol požiadaný spoločnosťou I-sys, s. r. o. o realizáciu marketingu na Ukrajine, bola vypracovaná správa so zoznamom spoločností, ktoré boli oslovené. Obsahovala adresy ľudí, mená spoločností, kontakty ľudí a pod.. Na Ukrajinu cestoval osobne konateľ spoločnosti GOLE, s. r. o., mediálna podpora nebola zabezpečená žiadnymi subdodávateľmi. Na stretnutiach boli ponúkané služby a tovar, ktoré ponúkala spoločnosť I-sys, s. r. o.. Predmetné služby a tovar boli poskytnuté na základe zmluvy, ktorú za spoločnosť GOLE, s. r. o., podpísal U. M., cena za poskytovanie mediálnej podpory bola stanovená na základe uzatvorenej zmluvy. Pokiaľ ide o faktúru č. FVT 120022, boli ňou fakturované reklamné predmety, ktoré mali byť v súvislosti s mediálnou podporou poskytovanou spoločnosťou GOLE, s. r. o., vyhotovené pre reklamnú kampaň, z ktorých časť bola použitá na reklamu na Ukrajine. Reklamný tovar bol dodaný na základe objednávky, grafický návrh na reklamné predmety dodala pravdepodobne spoločnosť I-sys, s. r. o.. Preprava tovarov bola zabezpečená konateľom spoločnosti GOLE, s. r. o., autom, časť tovaru bola použitá na marketingovú podporu na Ukrajine, zvyšok konateľ doviezol do Banskej Bystrice. Správca dane konštatoval, že daňový subjekt I-sys, s. r. o. správcovi dane predložil ako dôkazy potvrdzujúce dodanie tovaru deklarovanej faktúrou č. FVT 120022 objednávku č. O-173/20125 zo dňa 4. decembra 2012 a reklamné predmety a to tričká, termo hrnček, šálku, tašku, zápisník, zapalovač, kľúčenku, nôž, reflexný pásik a dodací list. Napriek tomu správca dane zotrval na kontrolných zisteniach, že tento tovar nebol dodaný práve spoločnosťou GOLE, s. r. o., pričom poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. 5Sžf/66/2011. Správca dane rovnako poukázal na skutočnosť, že spoločnosť GOLE, s. r. o., bola dňa 16. apríla 2014 vymazaná z Obchodného registra Okresného súdu Bratislava I na základe dobrovoľného výmazu, pričom právnym nástupcom spoločnosti GOLE, s. r. o. sa stala spoločnosť LS REAL TRADE, s. r. o., ktorej konateľom bol Pavel Sedlák, Česká republika. V rámci pojednávania F. X. nepotvrdil ani nevyvrátil predmetné plnenia, vyjadril sa, že v súvislosti s vykonanou fúziou viac ako 30 organizácií a v súvislosti s

niekoľkonásobným sťahovaním je veľmi náročné dohľadať detailné doklady k obchodným prípadom. Spoločníkom firiem GOLE, s. r. o. a LS REAL TRADE, s. r. o. je firma EC4B INTERNATIONAL Inc., ktorú na Slovensku zastupuje a tá sa zaoberá prevzatím alebo odkúpením problémových alebo zadlžených firiem, ktoré sú väčšinou uvedené do útlmu a len administratívnou formou je riešená problematika ich oddĺženia, prípadne predaj. Správca dane v predmetnej veci nespochybnil, že dodané služby boli vykonané a tovar bol dodaný, mal však dane za to, že daňový subjekt nepreukázal a ani správcovi dane sa nepodarilo napriek rozsiahlemu dokazovaniu odstrániť pochybnosti o tom, že tovar a služby boli dodané práve dodávateľom GOLE, s. r. o. Na základe takto zistených skutočností správca dane neuznal daňovému subjektu právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 2 435,- eur.

47. O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 103080651/2016 zo dňa 05.05.2016 tak, že ho podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že správca dane postupoval v zmysle záveru odvolacieho orgánu a v napadnutom rozhodnutí vychádzal zo zisteného skutkového stavu, z ktorého vychádzal v predchádzajúcom rozhodnutí, svoje závery doplnil o ďalšie úvahy a argumenty, ktoré ho viedli pri rozhodovaní, čím svoje rozhodnutie riadne odôvodnil. Tieto závery spolu so správnou citáciou všetkých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu sa žalovaný s rozhodnutím správcu dane stotožnil v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci správcom dane za správne. Správca dane pritom dožiadanim počas výkonu daňovej kontroly požiadal o preverenie skutočností deklarovaných žalobcom vo vzťahu k spoločnosti GOLE, s. r. o., ako dodávateľa žalobcu. Konštatoval, že táto spoločnosť bola dňa 16.04.2014 vymazaná z obchodného registra na základe dobrovoľného výmazu v dôsledku zmluvy o zlúčení. Dožiadanim bolo vykonané vypočutie U. M. (konateľa spoločnosti GOLE, s. r. o., v čase realizácie obchodného prípadu). Konštatoval záver správcu dane, ktorý po vyhodnotení vyjadrení, dokladov a dôkazov prijal záver, že daňový subjekt síce predložil dôkazy, ktoré preukazujú vykonanie diela, ale žiadnym spôsobom nepreukazujú, kto v skutočnosti práce vykonal, nemajú povahu faktu, aby preukázali, že práce boli jednoznačne vykonané dodávateľom uvedeným na faktúrach č.FVS120112 a FVT120022, a teda spoločnosťou GOLE, s. r. o.. Správca dane tiež nespochybnil dodanie tovaru a služby. S týmito závermi správcu dane sa žalovaný stotožnil, správcovi dane sa počas rozsiahleho šetrenia nepodarilo získať doklady a dôkazy preukazujúce, že spoločnosť GOLE, s. r. o., bola v skutočnosti dodávateľom predmetnej služby, nakoľko tvrdenia a dôkazy poskytnuté daňovým subjektom I-sys, s. r. o., nebolo možné overiť u dodávateľa tak, ako je to popísané v kontrolných zisteniach. Ani vyjadrenie svedka - bývalého konateľa spoločnosti GOLE s. r. o., ktorý potvrdil uskutočnenie zdaniteľných plnení a dodanie predmetných služieb daňovému subjektu, nie je relevantným dôkazom, je len vo forme verbálnej a vzhľadom k tomu, že daňové doklady tejto spoločnosti neexistujú, nie je možné tieto tvrdenia už preukázať. Nárok na odpočítanie dane nemá základ vo formálnom doklade, ale v existencii konkrétnej dodávky tovaru alebo služby, nakoľko zákon o dani z pridanej hodnoty nestojí iba na formálnom, ale aj na reálnom preukázaní dodania tovaru alebo služby. Záonné podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet dane. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku inej zodpovednosti inej osoby za fakturované plnenie, ani za dobromyseľnosti platiteľa. Daňový subjekt v odvolaní namietal, že pokiaľ jeho dodávateľ riadne vystavil faktúru, túto zaúčtoval, DPH priznal a odvedol, potvrdil vykonanie práce označením osoby, ktorá služby zabezpečila a predložil aj konkrétny výsledok práce, ktorý ich vykonanie preukazuje, čím splnil všetky hmotnoprávne podmienky na uplatnenie odpočítania DPH. Žalovaný naopak nepovažoval splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty za jednoznačne preukázané, nakoľko to vyplýva len z vyjadrenia bývalého konateľa spoločnosti GOLE, s. r. o., bez dôkazov o preukázaní týchto skutočností. Žalovaný v tomto smere poukázal na skutočnosť, že z vykonaného dokazovania správcu dane vyplynulo, že daňový subjekt nepredložil správcovi dane také dôkazy, ktoré by reálne preukazovali dodanie predmetnej služby od spoločnosti GOLE, s. r. o., čím daňový subjekt neuniesol dôkazné bremeno a nepreukázal jednoznačný nárok na odpočítanie dane za zdaňovacie obdobie december 2012. Poukázal tiež na zásadu poctivého obchodného styku.

48. Žalobca sa včas podanými žalobami domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného v spojení s rozhodnutiami prvostupňového správneho orgánu a žiadal, aby správny súd uvedený

rozhodnutia zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalobca vyššie uvedenými žalobami namietal nezákonnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného a tvrdil, že žalovaný porušil základné zásady daňového konania a za účelom uprednostnenia štátom požadovaného zlepšenia výberu daní svojim postupom a rozhodnutím neuznať žalobcov nárok na uplatnenie práva na odpočítanie DPH ukrátil žalobcu na jeho právach. Žalobca namietal, že žalovaný nesprávne vyhodnotil zistené skutočnosti z pohľadu neunesenia dôkazného bremena, namietal nepreskúmateľnosť napadnutých rozhodnutí pre ich nedostatočné odôvodnenie, namietal nezákonnosť daňovej kontroly z dôvodu nedodržania lehoty na jej vykonanie a napokon namietal porušenie základných zásad správneho konania, keď žalovaný vyhodnotil vykonané dôkazy jednostranne a to len niektoré a bez ich vzájomnej súvislosti a vykonané dôkazy nekonfrontoval. V konkrétnostiach žalobca tvrdil, že žalovaný svoje rozhodnutia založil na pochybnostiach, ktoré nesprávne právne posúdil ako zistený skutkový stav. Žalovaný podľa žalobcu svoje rozhodnutie založil na pochybnostiach, svojich pocitoch, ktorých základ spočíva v následnom osude dodávateľských spoločností a ich subdodávateľov, ich následný osud u neho vyvolal pochybnosti o reálnosti plnenia napriek ďalším nespochybniteľným dôkazom, čo predstavuje nielen nesprávne právne posúdenie, ale aj porušenie zásad daňového konania. Právne posúdiť možno podľa žalobcu len skutočnosti, ktoré boli v konaní zistené, čo žalovaný ani správca dane neurobili. Predložené faktúry bolo potrebné vyhodnotiť podľa ich obsahu. Pokiaľ neboli v konaní zistené skutočnosti, ktoré vyvracajú pravdivosť obsahu faktúr a žalovaný nemôže takéto zistenie vyvodiť z vykonaných dôkazov, nemôže rozhodnúť len na základe pochybností, ku ktorým pri preverovaní skutočností dospel.

49. Krajský súd v Banskej Bystrici uznesením č. k. 24S/77/2016-36 zo dňa 24.05.2017 spojil na spoločné konanie a rozhodnutie veci žalobcu proti žalovanému vedené pod sp. zn. 24S/77/2016, 24S/78/2016, 24S/79/2016, 24S/80/2016, 24S/81/2016, 24S/82/2016 a 24S/83/2016 s tým, že v ďalšom konaní budú prejednané spoločne pod sp. zn. 24S/77/2016.

50. O podaných žalobách rozhodol Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom č. k. 24S/77/2016-49 zo dňa 31. mája 2017 tak, že rozhodnutie žalovaného č. 103081135/2016 zo dňa 05.05.2016 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, a vo zvyšku s poukazom na ust. § 190 S. s. p. žalobu zamietol.

51. Podľa § 2 ods. 1 písm. b/ zákona o DPH predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

52. Podľa § 9 ods. 4 zákona o DPH ak zdaniteľná osoba vo svojom mene pre inú osobu obstará dodanie služby, platí, že táto zdaniteľná osoba službu sama prijala a sama dodala.

53. Podľa § 19 ods.1 ods.2 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. Daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

54. 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.

55. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ 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 voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

56. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH 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.

57. 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.

58. 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.

59. 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.

60. 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.

61. 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.

62. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

63. Podľa § 46 ods. 5 daňového poriadku, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

64. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačných sťažností vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 462 ods. 1 S. s. p. dospel k záveru, že rozhodnutie krajského súdu je potrebné zrušiť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 pís. f) S.s.p. a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie, nakoľko rozhodnutie súdu je nezrozumiteľné a nedostatočne odôvodnené, vo vzťahu k žalobcovi tak aj k žalovanému v dôsledku čoho došlo na strane obidvoch účastníkov konania k porušeniu práva na spravodlivý proces (pozri k tomu napr. rozhodnutie III. ÚS 119/2003).

65. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

66. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa

poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

67. Najvyšší súd poukazuje na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2SŽf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 28 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 42 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených 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 odôvodnenia 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.“

68. Pokiaľ ide o rozloženie dôkazného bremena, v daňovom konaní platí, že 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.

69. Podľa citovaného ustanovenia § 24 daňového poriadku je správca dane povinný, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní či hlásení, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť, či úplnosť povinných evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

70. Zákonodarca v právnej norme § 3 ods. 1 Daňového poriadku ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že v daňovom konaní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane (§ 3 ods. 2 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 (§ 3 ods. 3). Pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie alebo vybratie dane (§ 3 ods. 6). Daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti (§ 3 ods. 7). Právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d/ pri správe daní je úzko spolupracovať so správcom dane (§ 3 ods. 8).

71. Keďže náležité zistenie skutkového stavu vecí úzko súvisí s otázkou rozloženia dôkazného bremena medzi daňový subjekt a správcu dane, kasačný súd považoval za potrebné zaujať právny názor k tomu, či zo skutkového stavu vecí zisteného daňovými orgánmi bolo možné vyvodiť nimi prijatý záver t. j., že žalobca porušil ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, nakoľko si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty za poskytnutie služieb, ale nepreukázal, že mu boli dodané tak, ako je uvedené na dodávateľských faktúrach vystavených v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach spoločnosťami EUROCONNECTING, s. r. o., MH PROFIT, s. r. o. a GOLE, s. r. o..

72. Kasačný súd poukazuje na nález Ústavného súdu I. ÚS 241/07 - 44, podľa ktorého zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t. j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru, služieb) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

73. 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 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 správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

74. Najvyšší súd sa stotožňuje so závermi daňových orgánov, že pokiaľ si daňový subjekt uplatňuje odpočítanie dane, je jeho zákonnou povinnosťou preukázať, že má na vrátenie dane právny nárok. Následne je správca dane oprávnený a zároveň aj povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnené vrátenie DPH. Ak správca dane vykonaným preverovaním preukázateľne spochybní deklarovaný zdaniteľný obchod, je na daňovom subjekte, aby túto pochybnosť odstránil, inak nie je možné priznať nárok na vrátenie dane. V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt, avšak nie absolútne, keďže v zmysle takéhoto výkladu by pri každom preverovaní dodávky tovaru alebo služby umožňoval správcovi dane poprieť túto dodávku. Je preto podstatné, aby spochybnenie zdaniteľného obchodu bolo logickým spôsobom špecifikované a vychádzalo z dôkazov predložených a získaných počas daňovej kontroly.

75. Najvyšší súd poukazuje na to, že bez ohľadu na povahu dôkazov predložených daňovým subjektom je len na správcovi dane, aby zistenie skutkového stavu bolo presné a úplné a závisí výlučne od správcu dane, aké dokazovanie za týmto účelom vykoná. Dôkazné bremeno vzniká daňovému subjektu v okamihu, keď správca dane zákonným spôsobom a jasne vyjadrí pochybnosti o tvrdení daňového subjektu. Ak správca dane má pochybnosti o tvrdeniach daňového subjektu a predložené dôkazy nemieni akceptovať, potom je povinný túto skutočnosť taktiež doložiť dôkazmi, ktoré tvrdenia daňového subjektu jednoznačne vyvracajú, pričom dôkazy správcu dane musia mať minimálne rovnakú výpovednú schopnosť, závažnosť vierohodnosť ako dôkazy predložené žalobcom. Taktiež je potrebné uviesť, že rozsah dôkazného bremena daňového subjektu je daný v ustanovení § 24 ods. 1 Daňového poriadku. Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov. Skutočnosti, vymedzené v § 49 ods. 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu.

76. Kasačný súd je názoru, že dôkazné bremeno daňového subjektu sa vzťahuje výlučne k preukázaniu skutočností viažúcich sa k jeho daňovej povinnosti, a navyše iba ku skutočnostiam ním tvrdným. Správca dane preto nemôže vyzývať daňový subjekt preukázaniu skutočností, ktoré nevyplývajú z daňového priznania a ním podaných vysvetlení.

77. V zmysle ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu SR (napr. aj rozsudky sp. zn. 5Sžf/97/2010, 2Sžf/4/2009, 3Sžfk 42/2017 a iné), aj v tomto prípade kasačný súd poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definíčné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o

subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správca dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 3 ods. 6 daňového poriadku sú oprávnené.

78. Súdny dvor vo svojej judikatúre taktiež konštatuje, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH; a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovaru platiteľom dane a hospodárska činnosť. Taktiež Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10). Možno preto určiť opatrenia, ktoré možno, v tom ktorom prípade, požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom.

79. Správca dane mal právo preveriť reálnosť dodávky odberateľovi tovaru ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy svedčiacie o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s dodávateľom sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru, služby alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru, výrobkov, jeho súlad s požiadavkou uvedenou v objednávke a pod.

80. Žalovaný v kasačnej sťažnosti namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom čo do I. výroku napadnutého rozsudku, ktorým krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného č. 103081135/2016 z 05.05.2016 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Uvedeným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie správca dane týkajúce sa zdaňovacieho obdobia marec 2012 a obchodného vzťahu žalobcu s dodávateľskou spoločnosťou EUROCONNECTING, s. r. o. a faktúry č. VF 120009 za dodanie knižnej publikácie s názvom: „Tepelné izolácie - podnikanie v Nemecku, analýza trhu a trhových subjektov“. Podľa žalovaného i v prípade posúdenia obchodného vzťahu žalobcu so spoločnosťou EUROCONNECTING, s. r. o. mal súd dospieť k rovnakému právnomu názoru ako pri vyhodnotení obchodných vzťahov žalobcu s dodávateľskými spoločnosťami MH PROFIT, s.r.o. a GOLE, s.r. o.. Žalovaný v tejto súvislosti poukázal na dôkaz vykonaný správnym súdom na pojednávaní, v zmysle ktorého nie je preukázané, že predmet zmluvy bol spracovaný konateľom dodávateľa, resp. ani spoločnosťou EUROCONNECTING, s. r. o., dokonca ani skutočnosť, že predmet zmluvy bol spracovaný na základe objednávky, či zmluvy so žalobcom. Správny súd k tomuto dôkazu uviedol: „Na pojednávaní súd vykonal dôkaz, oboznámil sa s obsahom dôkazu - Tepelné izolácie - podnikanie v Nemecku, analýza trhu a trhových subjektov I-sys, s. r. o., z ktorého dôkazu vyplynulo, že v knihe nie je žiadna kapitola obsahujúca skutočnosť, že išlo o objednávku obchodnej spoločnosti I-sys, s. r. o. vo vzťahu k obchodnej spoločnosti EUROCONNECTING, s. r. o., nie je uvedený názov, resp. meno spracovateľa analýzy, v knihe nie je uvedený dátum ani podpis, ani kto objednávku spracoval. Na obale je uvedené obchodné meno žalobcu.“

81. Podľa názoru kasačného súdu nie je zrušenie rozhodnutia žalovaného č. 103081135/2016 z 05.05.2016 krajským súdom pre nesprávnu aplikáciu ust. § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH a rozpor právneho posúdenia žalovaného so skutkovými zisteniami dostatočne odôvodnené a javí sa dokonca ako zmätočné. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozhodnutia totiž konštatoval nesprávne právne posúdenie žalovaného vo vzťahu k obchodnému vzťahu s dodávateľskou spoločnosťou EUROCONNECTING s. r. o., nakoľko žalobca v danom prípade disponoval existenciou materiálneho plnenia, ktorého existenciu správca dane nespochybnil, pričom daňový subjekt disponoval aj ďalšími dôkazmi, zmluvou, preberacím protokolom a CD nosičom. Ďalej konštatoval, že ak sa správca dane

pokúsil dôkazy predložené žalobcom verifikovať, tvrdenia žalobcu potvrdil iba konateľ dodávateľa, no s prihliadnutím na povahu obchodného prípadu, existenciu materiálneho plnenia, vypracovanie predmetu zmluvy priamo konateľom dodávateľa (resp. s pomocou jeho rodinného príslušníka), túto skutočnosť krajský súd podložil vykonaním dôkazu na pojednávaní Tepelné izolácie - podnikanie v Nemecku, analýza trhu a trhových subjektov I-sys, s. r. o., z ktorého však podľa názoru kasačného súdu a uviedol to aj krajský súd, nevyplýva, kto objednávku spracoval a teda kto bol reálnym dodávateľom tovaru. V tomto smere je rozhodnutie krajského súdu nepreskúmateľné v porovnaní aj s ostatnými obchodnými prípadmi žalobcu vo vzťahu k ostatným dodávateľom, v ktorom nebol spor o reálnom dodaní tovaru resp. služieb a vo vzťahu ku ktorým rozhodnutiam žalovaného bola žaloba zamietnutá.

82. Vo vzťahu k dodávateľskej spoločnosti žalobcu MH PROFIT, s. r. o. krajský súd uviedol, že napriek existencii materiálneho plnenia, zmluva o poskytnutí mediálnej podpory, CD nosič s poskytnutou reklamou a reklama v tlačenej forme nemajú jednoznačnú vypovedaciu hodnotu o tom, kto v skutočnosti službu dodal a samotné vyjadrenia konateľa dodávateľa, prípadne jeho subdodávateľov, nie sú dôkazom preukazujúcim tvrdenie žalobcu.

83. Vo vzťahu k dodávateľskej spoločnosti žalobcu GOLE, s. r. o. krajský súd konštatoval, že napriek existencii materiálneho plnenia zoznam oslovených spoločností a reklamné predmety nemajú jednoznačnú vypovedaciu hodnotu o tom, kto v skutočnosti službu a tovar dodal, a ak sa správca dane pokúsil tvrdenia žalobcu verifikovať, tieto boli potvrdené len vyjadreniami konateľa dodávateľa.

84. Kasačný súd sa stotožňuje s námietkou žalobcu, že spochybnenie predložených a vykonaných dôkazov preukazujúcich vznik daňovej povinnosti len z dôvodu nemožnosti dosledovania účtovníctva je v rozpore s ustálenou judikatúrou Najvyššieho súdu SR i Súdneho dvora EÚ, a zároveň sa stotožňuje s názorom žalobcu v tom zmysle, že skutkové zistenia správcu dane u jednotlivých dodávateľských spoločností žalobcu nie sú v zásade odlišné. Vo všetkých obchodných vzťahoch bola nesporná existencia materiálneho plnenia, zo strany žalobcu boli predložené všetky dôkazy, ktorými mohol pri uvedených obchodných vzťahoch s dodávateľmi tovarov a služieb disponovať, tieto obchodné vzťahy boli potvrdené svedeckými výpoveďami konateľov dodávateľských spoločností. Spoločným menovateľom preverovaných obchodov daňového subjektu bola nemožnosť verifikácie účtovníctva subdodávateľských spoločností, ktoré boli predané. Z odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu nie je zrejmé, prečo obsah výpovedí svedkov zhodný s tvrdením žalobcu nepovažuje za hodnoverný dôkaz, ako aj prečo hmotné výstupy služieb poskytnutých spoločnosťami MH PROFIT s. r. o. a GOLE, s. r. o. nie sú dostatočnou verifikáciou písomných dokladov súvisiacich s danými obchodnými prípadmi, napriek tomu, že pri posudzovaní obchodného vzťahu žalobcu s dodávateľskou spoločnosťou EUROCONNECTING, s. r. o. obdobné dôkazy vyhodnotil ako dostatočné, a z toho dôvodu aj zrušil rozhodnutie žalovaného 103081135/2016 z 05.05.2016 týkajúce sa tohto obchodného vzťahu.

85. V odôvodnení rozhodnutia krajského súdu taktiež absentuje vyjadrenie sa k námietke žalobcu ohľadom zneužitia práva, či sa touto skutočnosťou žalovaný vo svojich rozhodnutiach zaoberal. Ak totiž podľa názoru krajského súdu je dodanie služieb, resp. tovarov od dodávateľov žalobcu nesporné, mal sa zaoberať aj otázkou či žalobca vedel alebo mohol vedieť o tom, že sa zúčastňuje na podvodnom konaní, a zdôvodniť či v danom prípade došlo k zjavnému zneužitiu práva. Súdny dvor EÚ k tejto otázke zaujal stanovisko v rozhodnutí C- 54/03 (Optigen Ltd), podľa ktorého: „Plnenia, o aké ide vo veci samej, ktoré nie sú samé osebe poznačené podvodom vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty, predstavujú dodávku tovarov uskutočnenú osobou podliehajúcou dani konajúcou ako takou a hospodársku činnosť v zmysle článku 2 bodu 1, článku 4 a článku 5 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, v znení smernice Rady 95/7/ES z 10 apríla 1995, ak spĺňajú objektívne kritériá, na ktorých sú tieto pojmy založené, a to bez ohľadu na úmysel iného subjektu ako dotknutého platiteľa dane, ktorý je súčasťou rovnakého dodávateľského reťazca, a/alebo na prípadnú podvodnú povahu iného plnenia, o ktorej tento platiteľ nevedel alebo nemohol vedieť, ktoré je súčasťou tohto reťazca a ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení uskutočnenom týmto platiteľom. Právo platiteľa dane, ktorý uskutočňuje tieto plnenia, spočíva v odpočítaní dane z pridanej hodnoty

zaplatenej na vstupe nemôže byť ovplyvnené ani tým, že v reťazi dodávok, ktorej sú tieto plnenia súčasťou, je iné plnenie, ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení platiteľa dane a ktoré je bez toho, aby to platiteľ dane vedel alebo mohol vedieť, poznačené podvodom vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty.“

86. Odôvodnenie rozhodnutia krajského súdu je podľa kasačného súdu nedostatočné, nakoľko nedal odpovede na podstatné námietky žalobcu uvedené v podaných žalobách, nezrozumiteľné pri hodnotení a preskúmaní vykonaných dôkazov správcom dane a odôvodnení napadnutých rozhodnutí žalovaného, z toho dôvodu je rozhodnutie správneho súdu nepreskúmateľné. Argumentácia krajského súdu ohľadom splnenia, resp. nesplnenia podmienok na odpočítanie dane v zmysle ust. § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH je nedostatočná.

87. V zmysle ustálenej rozhodovacej praxe Ústavného súdu Slovenskej republiky je jedným z princípov, ktoré predstavujú súčasť práva na riadny a spravodlivý proces, ako aj pojmu právneho štátu, povinnosť súdov svoje rozhodnutia riadne odôvodniť, v správnom súdnictve s odkazom na ustanovenie § 139 ods. 2 Správneho súdneho poriadku. Z odôvodnenia rozhodnutia správneho súdu potom musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na druhej strane. Nepreskúmateľné rozhodnutie tiež nedáva dostatočné záruky pre to, že nebolo vydané v dôsledku ľubovôle a spôsobom porušujúcim ústavne zaručené právo na spravodlivý proces.

88. Z uvedených dôvodov kasačný súd považoval kasačné sťažnosti žalobcu žalovaného za dôvodné a postupom podľa § 462 ods. 1 S. s. p. z dôvodov podľa § 440 ods. 1 pís.f) S.s.p. zrušil rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici a vrátil mu vec na ďalšie konanie, v ktorom bude vyššie uvedeným právnym názorom kasačného súdu viazaný.

89. Úlohou krajského súdu bude v ďalšom konaní na podklade žalobných bodov postupovať pri preskúmaní rozhodnutí žalovaného v spojení s rozhodnutiami správcu dane vo vyššie naznačenom smere. Rovnako tiež vyhotoví opravné uznesenie postupom podľa § 143 SSP v časti označenia sídla žalobcu, ktoré je od 10.11.2016 Mlynská 42, Selce a tiež opraví zápisnicu z vyhlásenia rozhodnutia zo dňa 31.5.2017 (čl. 42 spisu), kde je chybné uvedená prítomná členka senátu JUDr. Alena Novotná.

90. V novom rozhodnutí rozhodne krajský súd i o nároku na náhradu trov kasačného konania v zmysle § 467 ods. 3 S. s. p. .

91. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.