

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 6Sžfk/20/2017  
Identifikačné číslo spisu: 6016200116  
Dátum vydania rozhodnutia: 14.06.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:6016200116.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členiek senátu JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Aleny Adamcovej v právnej veci sťažovateľa: MAKS - BB, s.r.o., so sídlom Ul. 1. mája 24, 976 13 Slovenská Ľupča, IČO: 44 156 961, zastúpený advokátom JUDr. Jozefom Brázdilom, Advokátska kancelária Brázdil & Brázdilová, Trhová 1, 960 01 Zvolen, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo SR, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1664955/2015 zo dňa 12.11.2015, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/13/2016-107 zo dňa 29.09.2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/13/2016-107 zo dňa 29.09.2016 z a m i e t a .

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

#### I.

Konanie pred prvostupňovým správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva SR č. 1664955/2015 zo dňa 12.11.2015, ktorý odvolaním napadnuté rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej aj „správca dane“) č. 20563762/2015 zo dňa 23.07.2015 potvrdil.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že žalobca v žalobe namietal nezákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného ako aj nezákonnosť rozhodnutia správcu dane z dôvodov uvedených v § 250j ods. 2 písm. a), b) d) a e) zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) (v znení účinnom do 30. júna 2016) a teda, že rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, zistenie skutkového stavu, z ktorého vychádzalo správne rozhodnutie je v

rozpore s obsahom spisov, rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov a v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Uvedené dôvody sú dôvodmi zrušenia rozhodnutia orgánu verejnej správy podľa § 191 ods. 1 písm. c), d), f) a g) SSP, účinného od 1. júla 2016.

3. Žalobca namietal, že správca dane pri výkone daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní porušil základné zásady správy daní ustanovené v § 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“), napadnuté rozhodnutie žalovaného a rozhodnutie správcu dane sú nepreskúmateľné, nakoľko neobsahujú všetky náležitosti podľa § 63 ods. 5 daňového poriadku. Žalobca mal tiež zato, že správca dane v konaní porušil ustanovenie § 68 ods. 3 daňového poriadku z dôvodu, že sa nevyjadril k všetkým pripomienkam žalobcu ako daňového subjektu vneseným v priebehu daňovej kontroly a v priebehu vyrubovacieho konania. Žalovaný sa nevyjadril k rozhodnutiam Európskeho súdneho dvora, na ktoré poukazoval žalobca, tieto dôkazy nevyhodnotil a postupoval tak v rozpore s ustanovením § 24 ods. 2 daňového poriadku.

4. Krajský súd zdôraznil, že žalovaný svoje rozhodnutie založil na tom, že žalobca nesplnil hmotnoprávne podmienky na uznanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty uvedené v § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“), a teda, že platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ, pričom môže odpočítať daň, ktorá je voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané. V súvislosti s uvedeným ustanovením zákona o DPH žalovaný zdôraznil, že žalobca v zdaňovacom období II. štvrtrok 2014 (a ani v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach) nevykonával žiadnu ekonomickú činnosť, z ktorej by dosahoval príjmy a žalobca jednoznačne nepreukázal svoje tvrdenia o tom, že motorové vozidlo bolo zakúpené za účelom zabezpečenia právnych služieb spojených s navrátením zadržaného majetku, obstarania nových priestorov a zariadení súvisiacich s podnikateľskou činnosťou žalobcu. Nadobudnuté tovary a služby musia mať v súlade s ustanovením § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami, ktoré sú dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Zámer platiteľa, ako použije prijaté plnenia, musí byť zrejmý v čase vzniku práva na odpočítanie dane, aby bolo jednoznačné, že prijaté tovary alebo služby sa viažu k uskutočneniu plnení, s ktorými je spojený nárok na odpočet dane.

5. Krajský súd uviedol, že pokiaľ žalobca namietal porušenia ustanovenia § 3 daňového poriadku správcou dane, jeho námietka je nekonkrétna. Žalobca v žalobe v konkrétnostiach neuviedol, v čom vidí pochybenie správcu dane a žalovaného v rozsahu vyššie uvedených tvrdení, akým spôsobom došlo k porušeniu zásady rovnosti, zásady zákonnosti a súčinnosti daňového subjektu a čo vytýka postupu správcu dane, ktorý podľa neho nemal viesť k riadnemu, objektívne zistenému skutkovému stavu. Tieto dôvody sú všeobecné a nie je úlohou správneho súdu v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy za žalobcu konkrétne dôvody prípadnej nezákonnosti vyhľadávať.

6. Žalobca namietal nepreskúmateľnosť rozhodnutia žalovaného a rozhodnutia správcu dane, nakoľko tieto podľa jeho tvrdenia neobsahujú náležitosti podľa § 63 ods. 5 daňového poriadku. Preskúmaním rozhodnutia krajský súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie obsahuje všetky náležitosti ustanovené zákonom (§ 63 ods. 3 daňového poriadku). Pokiaľ ide o odôvodnenie rozhodnutia, podľa ustanovenia § 63 ods. 5 daňového poriadku v odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo. V tomto smere žalobca predovšetkým namietal, že odôvodnenie rozhodnutia správcu dane neobsahovalo zákonné ustanovenie, ktoré správca dane aplikoval a s takouto odvolacou námietkou sa žalovaný nezaoberal. Táto námietka je v rozpore s obsahom administratívneho spisu.

7. Z vyššie uvedeného podľa názoru krajského súdu vyplýva, že správca dane postupoval v súlade s

ustanovením § 46 ods. 8 daňového poriadku, žalobcu vyzval na vyjadrenie ku kontrolným zisteniam uvedeným v Protokole.

8. Pokiaľ žalobca v závere žaloby namietal arbitrárnosť rozhodnutia a porušenie ustanovenia § 24 ods. 2 daňového poriadku, túto námietku bližšie nešpecifikoval, a preto je aj táto námietka nedôvodná.

9. Vzhľadom na uvedené skutočnosti krajský súd žalobu podľa § 190 SSP zamietol, pretože po preskúmaní napadnutého rozhodnutia z dôvodov uvedených v žalobe dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie je v súlade so zákonom.

10. O náhrade trov konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 SSP, podľa ktorého správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech. Keďže žalobca v konaní nebol úspešný, správny súd mu náhradu trov konania nepriznal.

## II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

11. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/13/2016-107 zo dňa 29.09.2016 podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) dňa 08.12.2016 kasačnú sťažnosť podľa ust. § 438 ods. 1 SSP, v ktorej uviedol, že súd námietku sťažovateľa k porušeniu ust. § 3 ods. 1 až 3 daňového poriadku vyhodnotil ako nekonkrétne, pretože mal za to, že sťažovateľ neuviedol konkrétne akým spôsobom správca dane alebo žalovaný porušili zákonné ustanovenie. Sťažovateľ v žalobe popísal skutočnosti a uviedol konkrétne prípady, v ktorých správca dane nepostupoval v súlade so zákonom.

12. Záver správcu dane, že nie je možné stanoviť percentuálny podiel využívania predmetného motorového vozidla na súkromné a podnikateľské účely, ktorý by mal vyplynúť z odpovede splnomocneného zástupcu dňa 06.02.2015, je, podľa názoru sťažovateľa, nepravdivý a nezrozumiteľný. Motorové vozidlo MERCEDES-BENZ, evidenčné číslo: I. bolo využívané len za účelom podnikania. Správca dane dôkazy nehodnotil objektívne, hodnotil ich svojvoľne, dôkazy nevyhodnotil v ich vzájomnej súvislosti.

13. Vyjadrenie daňového subjektu je síce uvedené v protokole v bode 2.4., ale správca dane toto vyjadrenie nebral do úvahy ani predložené dôkazy nevyhodnotil, čím porušil základnú zásadu voľného hodnotenia dôkazov daňového konania.

14. Správca dane nesprávne vyhodnotil vykonané miestne zisťovanie v spoločnosti LEGAL & CORP s.r.o., pretože právna kancelária potvrdila vo svojom vyjadrení, že poskytuje služby spoločnosti MAKS - BB, s.r.o. od 29.11.2013 na základe zmluvy o právnej pomoci. Právne zastupovanie spoločnosťou LEGAL & CORP s.r.o. práve v II. štvrtroku 2014 jednoznačne vyplýva a potvrdzuje aj uznesenie Okresného súdu v Banskej Bystrici, ktoré bolo správcovi dane predložené. Na základe uvedených skutočností je zrejmé, že spoločnosť MAKS - BB, s.r.o. vykonáva činnosť smerujúcu k obnoveniu prevádzkovania kadernického a kozmetického salónu, využíva právnu pomoc právnej kancelárie spoločnosti LEGAL & CORP s.r.o., a pracovné cesty vykonané v II. štvrtroku súviseli aj s právnou pomocou uvedenej právnej kancelárie. Sťažovateľ na základe uvedených skutočností mal za to, že bolo preukázané ako správca dane hodnotil dôkazy svojvoľne, nevyhodnocoval ich na základe materiálnej pravdy, čím správca dane nedbal na zachovanie práv a právom chránené záujmy daňového subjektu. Porušil zásadu úzkej súčinnosti s daňovým subjektom, pretože svoje mylné závery nikdy neopravil ani neuviedol v žiadnom dokumente, že ich chybné a nelogicky vyhodnotil.

15. Správca dane porušil pri vedení daňového konania zásadu voľného hodnotenia dôkazov, pretože nevyhodnotil všetky predložené dôkazy daňovým subjektom a nevyhodnotil tieto dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a preto sa sťažovateľ nestotožnil so záverom Finančného riaditeľstva SR, že správca dane

neporušil ust. § 68 ods. 3 daňového poriadku.

16. Ďalej sťažovateľ na skutočnosť, že konateľom spoločnosti je pán E. R. M., ktorý vozidlo v čase výkonu miestneho zisťovania správcom dane (zápisnica z miestneho zisťovania zo dňa 06.02.2015) použil vo Švajčiarsku v súvislosti so služobnou cestou za účelom hľadania možností nových podnikateľských aktivít spoločnosti so zahraničnými partnermi. Finančné riaditeľstvo SR ako aj správca dane v snahe neuznať odpočet dane sa snažia podľa názoru sťažovateľa túto skutočnosť prezentovať ako skutočnosť, že vozidlo bolo používané na súkromné účely.

17. Posúdenie súdu nie je právne nesprávne. Odvolací orgán do odôvodnenia rozhodnutia síce doplnil ust. § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ale zároveň citoval aj ustanovenie § 19 ods. 1 citovaného zákona, ktoré sa týka dodania tovaru. Odvolací orgán žiadnym spôsobom sa v odvolaní nevyjadril, či sa jedná o dodanie služby alebo tovaru.

18. Sťažovateľ mal za to, že rozhodnutie žalovaného neobsahuje správne a jednoznačné použitie právneho predpisu, podľa ktorého správca dane rozhodoval, a preto nemožno právne posúdiť, že rozhodnutie bolo vydané v súlade s ust. § 63 ods. 5 daňového poriadku. Rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR je v tejto časti nepreskúmateľné a nezrozumiteľné, odvolací orgán je povinný sa zaoberať všetkými relevantnými námietkami daňového subjektu a je povinný k nim zaujať stanovisko.

19. Súd uviedol, že sťažovateľ zmeškal lehotu na vyjadrenie sa k protokolu o daňovej kontrole, pretože sa nevyjadril v 15 dňovej lehote od doručenia výzvy správcu dane v zmysle ust. § 46 ods. 8 daňového poriadku. Súd nesprávne uviedol lehotu „15 dní“, v zmysle daňového poriadku § 46 ods. 8 vo výzve správca dane určí lehotu, nie kratšiu ako „15 pracovných dní“ od jej doručenia, v ktorej sa má kontrolovaný daňový subjekt vyjadriť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Vo výzve č. 20247947/2015 zo dňa 19.05.2015, ktorá bola doručená žalobcovi dňa 25.05.2015 správca dane určil lehotu na vyjadrenie „15 pracovných dní“. Posledný deň lehoty na vyjadrenie bol 15.06.2015 a v tejto lehote pod ev. č. 6/08767910/2015 dňa 15.06.2015 bolo podané vyjadrenie k protokolu. Z uvedeného vyplýva, že sťažovateľ nezmeškal zákonom stanovenú lehotu a súd nesprávne právne posúdil danú skutočnosť. Sťažovateľ k uvedenému uviedol, že zákonná lehota na vyjadrenie sa k protokolu podľa ust. § 46 ods. 8 daňového poriadku je „minimálne 15 pracovných dní“ a nie 15 dní ako nesprávne uviedol súd.

20. Sťažovateľ mal za to, že správca dane pri prerokovaní pripomienok k protokolu nepostupoval v súlade s ust. § 68 daňového poriadku a správca dane sa nevyjadril ani k podstatným otázkam, ktoré daňový subjekt uviedol vo vyjadrení k protokolu.

21. Súd vyhodnotil námietku sťažovateľa, že žalovaný sa nevyjadril k rozhodnutiam Európskeho súdneho dvora a nepostupoval v súlade s ust. § 24 ods. 2 daňového poriadku, za nedôvodnú, pretože žalovaný v rozhodnutí o odvolaní konštatoval, že v o veci nešlo o počiatočné investície a prípadné činnosti za účelom podnikania, ale o splnenie hmotnoprávných predpisov pre uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Sťažovateľ mal za to, že zo strany súdu došlo k nesprávnemu právnenému posúdeniu danej veci.

22. V danej veci žalovaný neuznal odpočítanie dane z dôvodu, že žalobca ako platiteľ v II. štvrtroku ani v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach neuskutočnil žiadne dodávky tovaru ani služieb ako platiteľ, a teda „nepreukázal splnenie podmienky priameho a bezprostredného spojenia medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe alebo plneniami, ktoré sú dôvodom pre vznik nároku na odpočítanie dane“.

23. Podľa názoru sťažovateľa neobstojí argumentácia žalovaného, že dôvodom neuznania odpočítania dane je skutočnosť, že sťažovateľ neuskutočnil v kontrolovanom zdaňovacom období 2014 a v nasledovných zdaňovacích obdobiach žiadne dodávky tovarov a služieb, pretože správca dane uznal v kontrolovanom zdaňovacom období II. štvrtrok 2014 odpočítanie dane za telefonne služby mobilného

operátora Orange, za právne služby od spoločnosti Attorneys group, s.r.o., za účtovné služby od AUDITORS GOUP s.r.o., za vydanie výpisu z obchodného registra Slovenskou poštou, a.s., za nákup pohonných hmôt do predmetného vozidla a za výrobu pečiatky. Dôkaz, ktorý bol predložený súdu: evidencia DPH za II. štvrťrok 2016 - odpočítanie dane a protokol o daňovej kontrole, v ktorej správca dane uznal sťažovateľovi právo na odpočítanie dane v sume 206,21 eura.

24. Ak by právne posúdenie veci uplatnenia odpočítania dane v zdaňovacom období II. štvrťrok 2014 malo byť správne, potom by správca dane ani odvolací orgán nemohol uznať sťažovateľovi uplatnenie žiadneho odpočítania dane v tomto zdaňovacom období, pretože sťažovateľ ako platiteľ neuskutočnil v danom zdaňovacom období a ani v nasledujúcich žiadne dodávky tovarov a služieb (z dôvodu dlhotrvajúceho súdneho sporu). Podľa sťažovateľa je zjavne nezrozumiteľné a nelogické, že správca dane na jednej strane uznal odpočítanie dane z nákupu pohonných hmôt do toho istého vozidla a v tom istom zdaňovacom období II. štvrťrok 2014 a zároveň neuznal odpočítanie dane z prenájmu tohto vozidla na základe argumentácie, že nebola preukázaná podmienka priameho a bezprostredného spojenia medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe alebo plneniami, ktoré sú dôvodom pre vznik nároku na odpočítanie dane.

25. K nesprávnemu tvrdeniu správcu dane, že daňový subjekt v kontrolovanom zdaňovacom období nevykonával ekonomickú činnosť, z ktorej by dosahoval príjem, a preto mu nevznikol nárok na uplatnenie odpočtu dane sťažovateľ uviedol, že podľa čl. 9 ods. 1 smernice 2006/112 ekonomickou činnosťou je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolání. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.

26. Spoločnosť v relevantnom období n a základe predložených dôkazov vykonávala ekonomickú činnosť, za ktorú je potrebné považovať aj činnosť, ktorá smeruje k získaniu, resp. vydaniu zásob a majetku, ktorý spoločnosť vlastní a ktorý spoločnosť používala a po vydaní veci bude naďalej používať na prevádzkovanie a poskytovanie kaderníckych a kozmetických služieb.

27. Spoločnosť MAKS - BB, s.r.o., podľa názoru sťažovateľa, spĺňa podmienky uplatnenia nároku na odpočítanie dane, spoločnosť neporušila ust. § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov v prípade uplatnenia dane z finančného prenájmu vozidla MERCEDES BENZ, tieto náklady sú súčasťou hospodárskej činnosti spoločnosti ako takej.

28. Súd mylne uviedol, že sťažovateľ inú činnosť ako iniciovanie súdneho sporu a právne zastupovanie v ňom v zdaňovacom období nepreukázal, toto tvrdenie je, podľa názoru sťažovateľa, v rozpore s administratívnym spisom. Sťažovateľ už počas výkonu daňovej kontroly správcovi dane predložil záznamy o prevádzke vozidla a uviedol, že služobné jazdy vozidlom boli vykonávané nielen za účelom zabezpečenia právneho sporu, ale že vyhľadával aj nové náhradné priestory na zriadenie kadernického a kozmetického salónu.

29. Na základe uvedených skutočností sťažovateľ mal za to, že súd nesprávne právne posúdil otázku uplatnenia práva na odpočítanie dane podľa ust. 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov v nadväznosti na ust. § 3 ods. 2 citovaného zákona.

30. Podľa § 458 ods. 1 SSP sťažovateľ žiadal, aby kasačný súd rozsudkom rozhodol tak, že zruší rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/13/2016-107 a vec vráti krajskému súdu ako súdu prvého stupňa na ďalšie konanie a aby bol žalovaný povinný zaplatiť sťažovateľovi trovy konania.

31. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti, doručenom krajskému súdu dňa 17.03.2017, sa stotožnil s právnym posúdením veci v právoplatnom rozhodnutí Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/13/2016-107 zo dňa 29.09.2016 a námietky sťažovateľa v kasačnej sťažnosti považoval za neopodstanené.

### III.

#### Konanie na kasačnom súde

32. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ust. § 449 ods. 1 SSP, bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 445 SSP preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

33. Najvyšší súd SR ako príslušný súd podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a internetovej stránke Najvyššieho súdu SR [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

34. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/13/2016-107 zo dňa 29.09.2016, ktorým tento podľa ust. § 190 SSP zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1664955/2015 zo dňa 12.11.2015, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa ust. § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdilo rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 20563762/2015 zo dňa 23.07.2015, ktorým Daňový úrad Banská Bystrica podľa ust. § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. určil platiteľovi dane z pridanej hodnoty (žalobcovi - sťažovateľovi) rozdiel v sume nadmerného odpočtu 8 681,33 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2014. Daňový úrad v Banskej Bystrici znížil sťažovateľovi nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2014 zo sumy 8 887,54 eura na sumu 206,21 eura.

35. Z obsahu administratívneho spisu mal kasačný súd za preukázané, že Daňový úrad v Banskej Bystrici vykonal u platiteľa dane z pridanej hodnoty (žalobcu - sťažovateľa) daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2014. O výsledku daňovej kontroly bol vyhotovený Protokol č. 20242192/2015 zo dňa 18.05.2015. Tento bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručený sťažovateľovi dňa 25.05.2015.

36. Kontrolou sťažovateľom predložených dokladov k výkonu daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2014 správca dane zistil, že kontrolovaný subjekt MAKS - BB, s.r.o. si v kontrolovanom zdaňovacom období 2. štvrťrok 2014 uplatnil právo na odpočítanie DPH vo výške 104,71 eura na základe dodávateľskej faktúry č. 2014/018 s dátumom dodania 31. januára 2014, základ dane vo výške 523,56 eura a DPH vo výške 104,71 eura, vystavenej daňovým subjektom LEGAL & CORP s.r.o., Bratislava.

37. Prostredníctvom dožiadania správca dane požiadal o preverenie skutočností deklarovaných predmetnou faktúrou a po zistení, že predmetná faktúra (interné č. DF2014001) bola zaevidovaná do účtovníctva kontrolovaného daňového subjektu omylom, správca dane neuznal kontrolovanému daňovému subjektu právo na odpočítanie DPH v celkovej výške 104,71 eura. Taktiež kontrolovaný subjekt si v kontrolovanom zdaňovacom období 2. štvrťrok 2014 uplatnil právo na odpočítanie DPH na základe Zmluvy o finančnom leasingu č. 121892-.P. zatvorenej s prenajímateľom Mercedes-Benz Financial Services Slovakia s.r.o., so sídlom v Bratislave, z leasingovej splátky č. 0 (akontácia) so základom dane vo výške 7 850,- eur, 20 % DPH vo výške 1 570,- eur a z leasingovej splátky č. 1 so základom dane vo výške 35 033,09 eura, 20 % DPH vo výške 7 006,62 eura.

38. Na základe dožiadania bolo zistené, že daňový subjekt Mercedes-Benz Financial Services Slovakia s.r.o. uzatvoril dňa 31. marca 2014 Zmluvu o finančnom leasingu č. 121892-L so sťažovateľom, predmetom ktorej bolo osobné motorové vozidlo zn. Mercedes - typ: S500 4M, číslo karosérie: R..

39. Úhrada akontácie a prvej leasingovej splátky bola uskutočnená dňa 05. apríla 2014 bankovým

prevodom z bankového účtu č.: XXXXXXXXXXXX/XXXX na bankový účet č.: XXXXXXXXXXXX/XXXX patriaci prenajímateľovi, a to jedinou platbou v celkovej výške 51 459,71 eura. Daň z pridanej hodnoty z predbežnej leasingovej splátky (akontácia) a DPH z leasingovej splátky č. 1 bola priznaná a zaplatená za zdaňovacie obdobie marec 2014.

40. Správca dane tiež zistil, že daňový subjekt má na Daňovom úrade Banská Bystrica registrovaný účet, ktorý sa nezhoduje s účtom, z ktorého bola uskutočnená úhrada predbežnej leasingovej splátky a leasingovej splátky č. 1. Správca dane taktiež poukázal na skutočnosť, že z vyjadrení splnomocnenej zástupkyne daňového subjektu vyplynulo, že daňový subjekt v kontrolovanom zdaňovacom období vykonával kadernícke a kozmetické služby, ale nezamestnával žiadnych pracovníkov. Daňový subjekt bol taktiež držiteľom motorového vozidla.

41. Správca dane vykonal ohliadku sídla daňového subjektu, pričom zistil, že na adrese sídla v obytnom dome sa nenachádza žiadne kaderníctvo ani označenie sídla spoločnosti MAKS - BB, s.r.o. V nadväznosti na to sa vyjadrila splnomocnená zástupkyňa daňového subjektu, z ktorej vyjadrenia vyplynulo, že majiteľ priestorov, kde mal daňový subjekt prenajaté priestory za účelom prevádzkovania kaderníctva a kozmetiky na adrese Janka Kráľa 2, Banská Bystrica, zamedzil zamestnancom daňového subjektu prístup do prenajatých priestorov, a tým znemožnil daňovému subjektu vykonávanie ekonomickej činnosti od januára 2014. Z tohto dôvodu bolo sídlo daňového subjektu presťahované na adresu 1. mája 24, Slovenská Ľupča, kde daňový subjekt žiadnu ekonomickú činnosť až do doby rozhodnutia nevykonával, nakoľko majiteľ priestorov, kde mal daňový subjekt prenajaté priestory, zadržal daňovému subjektu celé zariadenie kaderníctva a kozmetiky.

42. Vo vzťahu k motorovému vozidlu Mercedes-Benz, typ: S500 4M, splnomocnená zástupkyňa daňového subjektu uviedla, že motorové vozidlo sa v čase kontroly nachádzalo vo Švajčiarsku a po návrate konateľa sa bude nachádzať v Slovenskej Ľupči, kde býva zaparkované pred obytným domom na adrese 1. mája 26, Slovenská Ľupča. Akontácia a prvá leasingová splátka za predmetné motorové vozidlo bola uhradená zo súkromných zdrojov. Vzhľadom k zadržaniu zariadenia daňového subjektu bolo potrebné zariadiť právne služby spojené s navrátením zadržaného majetku a tovaru a taktiež zabezpečiť nové priestory a zariadenie. Z uvedeného dôvodu podľa vyjadrení splnomocnenej zástupkyne nebolo možné stanoviť percentuálny podiel využívania predmetného motorového vozidla na súkromné a podnikateľské účely. Pracovné cesty deklarované motorovým vozidlom boli vykonané za účelom poskytnutia právnych služieb. Prevádzka je pritom uzatvorená a od januára 2014 neprebíhali dodávky žiadneho tovaru pre daňový subjekt. Nakoľko daňový subjekt nenavrhol predloženie nových dôkazov, ktoré by mohli mať vplyv na kontrolné zistenia správcu dane uvedené v Protokole z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, správca dane v zápisnici o ústnom pojednávaní oboznámil daňový subjekt, že ide o poslednú zápisnicu o ústnom pojednávaní spísanú s kontrolovaným daňovým subjektom v priebehu vyrubovacieho konania v súvislosti s vykonanou daňovou kontrolou.

43. Správca dane v prvostupňovom rozhodnutí zotrval na kontrolných zisteniach uvedených v Protokole, nakoľko daňový subjekt nepreukázal, že predmetné motorové vozidlo bolo v zdaňovacom období 2. štvrťrok 2014 využívané na dosahovanie príjmov z ekonomickej činnosti, nakoľko daňový subjekt z titulu zabavenia nemohol využívať majetok. Správca dane tak neuznal kontrolovanému daňovému subjektu odpočítanie DPH v celkovej výške 104,71 eura, nakoľko dodávateľská faktúra od dodávateľa LEGAL & CORP s.r.o., bola zaevidovaná do účtovníctva daňového subjektu omylom. Správca dane tiež neuznal kontrolovanému daňovému subjektu odpočítanie DPH v celkovej výške 8 576,62 eura, nakoľko daňový subjekt nepreukázal, že predmet fakturácie na základe Zmluvy o finančnom leasingu č. 121892-L použil na dodávky tovaru a služieb ako platiteľ v kontrolovanom zdaňovacom období 2. štvrťrok 2014. Z uvedených dôvodov správca dane neuznal daňovému subjektu v kontrolovanom zdaňovacom období 2. štvrťrok 2014 odpočítanie dane vo výške 8 681,33 eura.

44. Proti vyššie uvedenému rozhodnutiu prvostupňového orgánu verejnej správy podal sťažovateľ v zákonom stanovenej lehote odvolanie. Žalovaný svojím rozhodnutím č. 1664955/2015 zo dňa 12.

novembra 2015 podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku odvolaním napadnuté rozhodnutie potvrdil.

#### IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

45. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa odseku 2 bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

46. Podľa § 3 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z., ekonomickou činnosťou (ďalej len „podnikanie“) sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku; ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

47. Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., 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.

48. Podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z., daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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

50. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z., platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

51. Podľa § 3 ods. 1 - 3 daňového poriadku

(1) Pri správe daní 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.

(2) 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) 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.

52. 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.

53. Podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku, zamestnanec správcu dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; protokol sa nevyhotovuje, ak je daňová kontrola ukončená podľa odseku 9 písm. b) a c). Ak sa daňovou kontrolou zistil rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, zašle správca dane spolu s protokolom kontrolovanému daňovému subjektu aj výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, ak tento zákon neustanovuje inak. Vo výzve správca dane určí lehotu, nie kratšiu ako 15 pracovných dní od jej doručenia, v ktorej sa má kontrolovaný daňový subjekt vyjadriť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa daňovou kontrolou rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov nezistí, výzva na vyjadrenie k protokolu sa nezasiela. Rovnako sa výzva nezašle, ak daňový subjekt neumožní vykonanie daňovej kontroly, v dôsledku čoho mu zanikne nárok na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu.

54. Podľa § 63 ods. 2 daňového poriadku, rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

55. Podľa § 63 ods. 3 daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať

a) označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal,

b) číslo a dátum rozhodnutia,

c) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, identifikačné číslo organizácie a identifikačné číslo daňového subjektu, ak mu bolo pridelené pri registrácii, alebo iný identifikátor pridelený správcom dane, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie alebo nemá povinnosť evidencie podľa osobitného predpisu; ak ide o zahraničnú fyzickú osobu dátum narodenia alebo iný údaj identifikujúci túto osobu a ak ide o zahraničnú právnickú osobu, ktorá nemá identifikačné číslo organizácie, použije sa iný údaj identifikujúci túto právnickú osobu,

d) výrok, ktorý obsahuje údaje podľa písmena c), rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, ak sa ukladá povinnosť plniť, rozhodnutie o náhrade nákladov správy daní podľa § 12, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu príslušnej banky, na ktorý má byť suma zaplatená,

e) poučenie o mieste, lehote a forme podania odvolania s upozornením na prípadné vylúčenie odkladného účinku,

f) vlastnoručný podpis povereného zamestnanca finančného riaditeľstva alebo správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, s uvedením jeho mena, priezviska a funkcie a odtlačok úradnej pečiatky, ak ide o správcu dane, ktorým je obec, podpis starostu obce alebo ním povereného zamestnanca obce s uvedením mena, priezviska starostu obce a odtlačok úradnej pečiatky; ak sa rozhodnutie doručuje elektronickými prostriedkami, vlastnoručný podpis a odtlačok úradnej pečiatky sa nahrádzajú zaručeným elektronickým podpisom.

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

57. Podľa § 68 ods. 1 - 3 daňového poriadku

(1) Ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 a končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu; vyrubovacie konanie nezačne, ak sa výzva podľa § 46 ods. 8 nezasiela. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 49 ods. 1 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa § 48 ods. 2. Ak daňovú kontrolu vykonalo finančné riaditeľstvo, vyrubovacie konanie vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá miestne príslušný správca dane.

(2) Správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní od uplynutia lehoty na vyjadrenie sa k protokolu podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, ak

a) sa daňový subjekt vzdá práva na vyjadrenie sa k zisteniam v protokole,

b) daňový subjekt nemá pripomienky k zisteniam v protokole,

c) sa daňový subjekt nevyjadrí k protokolu v lehote určenej správcom dane vo výzve; v tom prípade správca dane o tejto skutočnosti spíše úradný záznam.

(3) Ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. O priebehu a o výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19, a to aj opakovane; v tom prípade správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní odo dňa spisania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spisania úradného záznamu.

58. 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 (§ 2 ods. 1, ods. 2 SSP).

59. Správne súdy 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 (§ 6 ods. 1 SSP).

60. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, 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 procesnoprávnymi predpismi.

61. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

62. Kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, a to najmä z toho

pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe, a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

63. Podľa § 461 SSP, kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

64. Najvyšší súd SR po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, po preskúmaní napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku.

65. Skutočnosti, ktorými sťažovateľ v kasačnej sťažnosti spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu boli v podstate totožné so žalobnými námietkami, ktorými boli hlavne

- tvrdenie žalobcu (sťažovateľa), že rozhodnutie správneho orgánu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci
- tvrdenie, že zistenie skutkového stavu, z ktorého vychádza správne rozhodnutie je v rozpore s obsahom spisov
- tvrdenie, že rozhodnutie správneho orgánu je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a pre nedostatok dôvodov
- tvrdenie, že v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, v dôsledku čoho bol sťažovateľ ukrátený na svojich právach, vzhľadom ku skutočnosti, že oba správne orgány posudzovali vec neobjektívne.

66. K námietkam sťažovateľa kasačný súd uvádza, že s nimi nie je možné sa stotožniť. V danom prípade z obsahu administratívneho spisu je dostatočne zrejmé, že Daňový úrad Banská Bystrica vykonal daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, resp. jeho časti na DPH za zdaňovacie obdobie 2. štvrtrok 2014, ktorá bola ukončená 25.05.2015. Správca dane neuznal odpočítanie dane uplatnenej nulte a prvej leasingovej splátky vo výške 1 570,- eur a 7 006,62 eura na základe Zmluvy o finančnom leasingu č. 121892-L uzatvorenej s nájomcom Mercedes-Benz Financial Services Slovakia s.r.o. s predmetom leasingu MERCEDES-BENZ typ: S500 4M (W222), číslo karosérie R..

67. Najvyšší súd SR poukazuje na skutočnosť, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi 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.

68. Overenie oprávnenosti odpočítania dane znamená objasnenie všetkých okolností, ktoré umožnia prijať závery, či podmienky boli splnené, či nárok pre nesplnenie hoci len jednej zo všetkých vyžadovaných podmienok nie je vylúčený. Nakoľko ide o hmotnoprávne podmienky, k takémuto záveru nestačí len existencia konkrétnej faktúry a hoci má všetky formálno-právne náležitosti, musí sa overiť, či údaje v nej uvedené naozaj dokladujú predmetnú činnosť.

69. Podľa vyššie citovaného ust. § 24 daňového poriadku, splnenie podmienok pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane preukazuje daňový subjekt, t. j. platiteľ dane z pridanej hodnoty. Tento preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane ako aj vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

70. V daňovom konaní je ťažisko dôkazného bremena na daňovom subjekte. Zo zistení a dôkazov, ktoré vykonal správca dane a vyhodnotil krajský súd vo svojom rozsudku, podľa názoru kasačného súdu

jednoznačne vyplýva, že v danom prípade nebolo zistené, že by správca dane porušil základné zásady správy daní pri výkone daňovej kontroly, a preto nie je možné považovať námietky k ust. § 3 daňového poriadku za dôvodné. V danom prípade správca dane neuznal sťažovateľovi nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že tento nepreukázal, že predmet fakturácie použil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ v kontrolovanom zdaňovacom období 2. štvrtrok 2014.

71. V danom prípade nie je možné konštatovať porušenie ust. § 68 ods. 3 daňového poriadku. Správca dane o výsledku daňovej kontroly vyhotovil Protokol z daňovej kontroly č. 20242192/2015 zo dňa 18.05.2015, ktorý spolu s výzvou na vyjadrenie sa doručil sťažovateľovi dňa 25.05.2015. Dňom doručenia protokolu bola podľa ust. § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku ukončená daňová kontrola a v zmysle ust. § 68 ods. 1 daňového poriadku nasledujúci deň po doručení protokolu sa začalo vyrubovacie konanie.

72. Sťažovateľ v rámci prerokovania pripomienok nepredložil správcovi dane žiadne dôkazy preukazujúce jeho právo na odpočítanie dane. Následne správca dane vykonal dokazovanie, a to vypočutím účastníkov konania, resp. ich zástupcov, ohliadkou priestorov, kde sa malo nachádzať kaderníctvo a kozmetika (kde mal sťažovateľ vykonávať svoju ekonomickú činnosť). Správca dane vyhodnotil námietky, ktoré sťažovateľ v daňovom konaní uvádzal, prejednal ich a konštatoval, že sťažovateľ v kontrolovanom období 2. štvrtrok 2014 mal zadržaný majetok a ekonomickú činnosť nevykonával. Jeho splnomocnená zástupkyňa uviedla, že v predmetnom období vykonával kadernícke a kozmetické služby, ale súčasne oznámila, že nezamestnával žiadnych zamestnancov.

73. Dňa 06.02.2015 zamestnanci správcu dane realizovali ohliadku sídla daňového subjektu na adrese Ulica 1. mája 24, Slovenská Ľupča, pričom zistili, že na adrese sídla v obytnom dome sa nenachádza žiadne kaderníctvo, ani označenie sídla predmetnej spoločnosti. O tejto skutočnosti bola spísaná zápisnica č. 9601403/5/295480/2015/Här zo dňa 06.02.2015.

74. Splnomocnená zástupkyňa vo veci objasnenia situácie uviedla, že majiteľ priestorov, kde mal daňový subjekt (žalobca - sťažovateľ) prenajaté priestory za účelom prevádzkovania kaderníctva a kozmetiky, zamedzil zamestnancom spoločnosti prístup do prenajatých priestorov, čím znemožnil daňovému subjektu vykonávanie ekonomickej činnosti už od januára 2014. Z tohto dôvodu bolo sídlo daňového subjektu presunuté z pôvodnej adresy Janka Kráľa 2, Banská Bystrica na adresu 1. mája 24, Slovenská Ľupča.

75. Na novej adrese rovnako sťažovateľ nevykonával ekonomickú činnosť, nakoľko majiteľ priestorov zadržal sťažovateľovi celé zariadenie kaderníctva a kozmetiky.

76. Ohľadne predmetného motorového vozidla MERCEDES-BENZ splnomocnená zástupkyňa sťažovateľa uviedla, že predmetné motorové vozidlo sa nachádza vo Švajčiarsku a po návrate konateľa sa bude nachádzať v Slovenskej Ľupči na adrese Ulica 1. mája 26, Slovenská Ľupča. Akontácia a prvá leasingová splátka za predmetné vozidlo bola uhradená zo súkromných zdrojov.

77. Podľa vyjadrenia splnomocnenej zástupkyne sťažovateľa predmetné motorové vozidlo bolo zakúpené za účelom obstarávania právnych služieb spojených s navrátením zadržaného majetku a tovaru a taktiež zabezpečenia nových priestorov a zariadenia.

78. Z administratívneho spisu ďalej vyplynulo, že úhrada predbežnej leasingovej splátky (akontácia) vo výške 9 420,- eur ako aj leasingová splátka vo výške 42 039,70 eura bola uskutočnená z účtu č. XXXXXXXXXXX/XXXX na bankový účet patriaci spoločnosti Mercedes-Benz Financial Services Slovakia s.r.o. jednou platbou v celkovej výške 51 459,71 eura. Správca dane ďalej zistil, že predmetná splátka nebola uhradená z účtu sťažovateľa. Na základe vyššie uvedených skutočností správca dane prijal záver, že sťažovateľ v kontrolovanom zdaňovacom období nevykonával ekonomickú činnosť, z ktorej by dosahoval príjem a nakoľko nepoužil nadobudnuté motorové vozidlo na dodanie tovarov a služieb ako platiteľ, nemohol si uplatniť nárok na vrátenie dane.

79. Ďalej správca dane zistil, že sťažovateľ nevykazoval v daňových priznaniach pre daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 2014 až 4. štvrťrok 2014 a 1. štvrťrok 2015 žiadne dodania tovarov ani služieb podľa ust. § 8 a § 9 zákona o DPH.

80. Podľa názoru kasačného súdu sa správne orgány vecou dôkladne zaoberali, pričom najmä správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie a nie je preto možné tvrdiť, že by vedenie daňového konania, či spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého procesu. Obe správne rozhodnutia obsahujú dostatok relevantných dôvodov, a preto ich nemožno považovať za nepreskúmateľné. Postupom správnych orgánov taktiež nebola odňatá sťažovateľovi ako účastníkovi daňového konania možnosť konať pred týmito orgánmi, pričom správny orgán hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

81. Vo svetle výsledkov vykonaného dokazovania správca dane aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa ust. § 2 ods. 3 zákona o správe daní s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Možno podľa názoru kasačného súdu konštatovať, že záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

82. V danom prípade je potrebné zotrvať na závere, že aby mohol byť uplatnený nárok na odpočítanie dane uznaný, musia mať nadobudnuté tovary a služby priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami, ktoré sú dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Je nevyhnutné, aby bolo jednoznačne preukázané, že prijatý tovar, resp. služba sa viaže k uskutočneniu plnenia, s ktorým je splnený nárok na odpočet dane.

83. V zmysle § 49 ods. 2 zákona o DPH, podmienkou vzniku práva na odpočet dane je, že platiteľ dane prijme tovar alebo službu na uskutočnenie svojich dodávok a tovarov a služieb, ktoré podliehajú dani na výstupe, prípadne ktoré sú oslobodené od dane s nárokom na odpočet dane.

84. Tieto skutočnosti v posudzovanej danej veci neboli preukázané, resp. v daňovom konaní nebolo jednoznačne preukázané, že sťažovateľ zakúpil predmetné motorové vozidlo za účelom obstarania právnych služieb spojených s navrátením zadržaného majetku a tovaru, či zabezpečenia nových priestorov a zariadenia, teda že predmetné motorové vozidlo si sťažovateľ obstaral za účelom vykonávania ekonomickej činnosti.

85. Najvyšší súd SR dospel k záveru, že námietky uvedené v kasačnej sťažnosti neodôvodňujú zrušenie predmetného rozsudku krajského súdu, či napadnutých rozhodnutí. Postup žalovaného, ako aj preskúmané rozhodnutie boli vydané v súlade so zákonom, a preto Najvyšší súd SR kasačnú sťažnosť podľa ust. § 461 SSP zamietol.

86. O trovách súdneho konania rozhodol Najvyšší súd SR s prihliadnutím na ust. § 170 písm. a) SSP v spojení s ust. § 467 ods. 1 SSP tak, že neúspešnému sťažovateľovi nárok na náhradu trov konania nepriznal.

87. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia 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.