



FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica

Číslo: [REDACTED]
Dátum: 11.11.2022



Finančné riaditeľstvo SR na základe zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vydáva

r o z h o d n u t i e :

Finančné riaditeľstvo SR podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov rozhodnutie Daňového úradu Košice číslo [REDACTED] zo dňa 12.08.2022, ktorým bol podľa ustanovenia § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vyrubený rozdiel dane v sume [REDACTED] 00,80 eura, slovom [REDACTED] tisíc eur osemdesiat eurocentov, na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie [REDACTED] daňovému subjektu [REDACTED]

ruší a vec vracia na ďalšie konanie a rozhodnutie.

O d ô v o d n e n i e :

Finančné riaditeľstvo SR ako odvolací orgán preskúmalo odvolaním napadnuté rozhodnutie Daňového úradu Košice (ďalej len „správca dane“) v rozsahu stanovenom v ustanovení § 74 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“).

Splnomocnený zástupca daňového subjektu [REDACTED] (ďalej len „daňový subjekt“) Advokátska kancelária LUKAJKA&PARTNERS s.r.o. podal v zákonom stanovenej lehote dňa 12.09.2022 odvolanie (ev. pod č. [REDACTED]) proti rozhodnutiu Daňového úradu [REDACTED] č. [REDACTED]

██████████ zo dňa 12.08.2022 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“).

Odvolaávajúci sa uvádza, že odvolaním napadnuté rozhodnutie vychádza z nedostatočne zisteného skutkového stavu, jeho odôvodnenie je nedostatočné, obsahuje nesprávne právne závery, a na základe týchto dôvodov je predmetné rozhodnutie nepreskúmateľné.

Odvolaávajúci sa v čl. I. a II. odvolania popisuje priebeh daňovej kontroly, vyrubovacieho konania a uvádza závery správcu dane vo veci.

Odvolaávajúci sa v čl. III. cituje ust. § 24 ods. 1, 2, 3, 4, § 45 ods. 1 písm. c) a f), § 46 ods. 10 a § 72 ods. 1 Daňového poriadku, § 4 ods. 3 písm. r) zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, následne cituje z rozsudkov NS SR sp.zn. 7Sžf/41/2013 zo dňa 28.05.2015, sp.zn. 1Sžfk/16/2018 zo dňa 13.09.2019, sp.zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.03.2011, z rozhodnutia Ústavného súdu SR sp.zn. I.ÚS 30/2018 zo dňa 30.01.2019, ako aj z rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-80/11 ██████████ a C-142/11 ██████████.

Odvolaávajúci sa ďalej v bodoch 24. – 30. uvádza, že doložil relevantné listiny a doklady, ktoré boli následne skontrolované spolu s evidenciou DPH. Dôkazy predložené v konaní hodnotené jednotlivo, ako aj vo vzájomnej súvislosti, relevantne preukazujú všetky fázy obchodného vzťahu medzi daňovým subjektom a jeho dodávateľom ██████████. Podľa odvolávajúceho sa je nesporné, že došlo k reálnemu dodaniu služieb zo strany dodávateľa ██████████, napriek tomu správca dane neopodstatnene tvrdí, že daňový subjekt nepredložil žiadne dôkazy preukazujúce priamu súvislosť prijatých zdaniteľných plnení s uskutočnenými zdaniteľnými plneniami, taktiež tvrdí, že daňový subjekt nepredložil dôkazy, ktoré by preukazovali použitie prijatého plnenia na dodávky tovarov a služieb, v dôsledku čoho správca dane konštatuje, že nemá za preukázané splnenie zákonnej podmienky uvedenej v § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov“).

Správca dane v protokole konštatoval, že ██████████ podal riadne daňové priznanie aj kontrolný výkaz k DPH, ale so správcom dane nespolupracuje a je nekontaktný. Z protokolu vyplýva, že správca dane zaslal Predvolanie č. ██████████ zo dňa 13.09.2021, kde vyzval konateľa spoločnosti ██████████ pána ██████████, aby sa dostavil na ústne pojednávanie dňa 07.10.2021, ktoré bolo doručené dňa 20.09.2021, ale ██████████ sa na ústne pojednávanie nedostavil. Odvolávajúci sa zastáva názor, že správca dane mohol a mal využiť inštitút predvolania opakovane, teda konateľa ██████████ opätovne predvolať na ústne pojednávanie. Zároveň správca dane mohol v opakovanom predvolaní súčasne upozorniť predvolávanú osobu na právne následky nedostavenia sa, keďže ide o občana Maďarskej republiky. Správca dane v protokole konštatoval, že nakoľko ██████████, so správcom dane nekomunikoval, tak správca dane nemal k dispozícii žiadne účtovné a daňové doklady uvedenej spoločnosti a nemohol preveriť vznik daňovej povinnosti z titulu dodania tovarov a služieb v zmysle § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.

Odvolaávajúci sa uvádza, že zo Zápisnice o ústnom pojednávaní č. ██████████ zo dňa 28.10.2021, vyplynulo, že pán ██████████, ako konateľ spoločnosti ██████████ (v predmetnom zdaňovacom období október 2020) potvrdil dodanie služieb pre daňový subjekt, v tom čase vykonával služby ██████████. Všetky faktúry boli uhradené bezhotovostne a oprava trvala cca mesiac. Pri ústnom pojednávaní pán ██████████ predložil správcovi dane fotokópie predmetných faktúr a zákazkové listy.

Odvolaávajúci sa v bode 31. uvádza, že zo Zápisnice o ústnom pojednávaní č. ██████████ zo dňa 31.03.2022 so svedkom ██████████ v súvislosti s výkonom vyrubovacieho konania

vyplnulo, že pán [redacted] je zamestnanec daňového subjektu [redacted] a pána [redacted] pozná ako pána, ktorý bol opraviť traktor, vo svojej výpovedi uviedol, že pán [redacted] opravoval traktor, v deň tejto opravy bol ráno vedúcim a pánom [redacted] informovaný, že príde pán [redacted] vykonať opravu. Svedok [redacted] potvrdil, že pán [redacted], ktorý bol [redacted] konateľom spoločnosti [redacted] prišiel do areálu daňového subjektu [redacted] [redacted] pozná, pretože u nich vykonával opravy, dokonca mu pomáhal s naložením prevodovky pomocou stroja - traktor s čelným nakladačom, čím [redacted] ako svedok zreteľne a jasne potvrdil, že bol sám svedkom toho, ako pán [redacted] vykonával predmetné opravy, čím potvrdil reálne uskutočnenie zdaniteľného obchodu cez konkrétnu realizáciu dodania tovaru alebo služieb. Správca dane vôbec neprihliadal na výsluch jednotlivých svedkov.

Odvolávajúci sa v bode 32. uvádza, že z výsluchu pána [redacted] ktorý bol konateľom spoločnosti [redacted], taktiež vyplýva skutočnosť, že pána [redacted] poznal ako osobu, ktorá sama vykonávala predmetné činnosti na dvore nehnuteľnosti, na ktorú mal pán [redacted] vstup povolený bez zmluvy o nájme, pretože majiteľom nehnuteľnosti bol [redacted], ktorý túto nehnuteľnosť spoločnosti [redacted] poskytol bezodplatne. Správca dane v rozhodnutí o vyrubení dane iba konštatoval, že pán [redacted] nepreukázal, že disponuje nehnuteľnosťou, resp. prenajatými priestormi, kde by predmetné služby mohol vykonávať, avšak vôbec sa už nevyjadril k výpovedi pána [redacted], ktorý potvrdil, že pán [redacted] mal povolený vstup na predmetnú nehnuteľnosť, teda mali ústnu dohodu, ktorú potvrdil pán [redacted]. Ak by pán [redacted] poprel túto skutočnosť, potom by tvrdenie správcu dane bolo opodstatnené, ale pán [redacted] výpoveďou potvrdil, že pán [redacted] využíval nehnuteľnosť, ktorej majiteľom bol on sám a písomnú nájomnú zmluvu nemali. Na základe uvedeného odvolávajúci sa nesúhlasí s tvrdeniami správcu dane, že pán [redacted] nepreukázal, že disponuje nehnuteľnosťou, kde by mohol vykonávať služby, pretože pán [redacted] dokonca potvrdil, že mal vedomosť o tom, že využíva prevažne dvor, kde si nosí náradie a správca dane iba konštatoval, že daňový subjekt nepreukázal, že disponuje nehnuteľnosťou, ale nijakým spôsobom nevysvetlil prečo tento dôkaz – výsluch svedka neberie v úvahu.

Daňový subjekt konštatuje, že správcovi dane dostatočne a odborne vysvetlil vykonané opravy, sám sa ponúkol, že urobí fotografie prípadne video, ktoré by dokázalo, že vie sám opraviť prevodovku a hydromotor. Sám vyčerpávajúcim spôsobom odpovedal na všetky otázky, vedel vysvetliť technický charakter, čo však nebolo zapísané do zápisnice, pretože podľa správcu dane to nesúviselo s predmetom kontroly, avšak podľa daňového subjektu to súvisí s predmetom daňovej kontroly, pretože správca dane spochybňuje skutočnosť, že pán [redacted] nevykonal predmetné opravy pre odberateľa – daňový subjekt [redacted]. Pán [redacted] však so správcom dane spolupracoval, vedel odpovedať na všetky otázky správcu dane, dokonca naviac vysvetliť technický charakter a predložil faktúry, objednávky, zákazkové listy, na ktoré správca dane nereagoval, pričom všetky zdaniteľné plnenia sú zaúčtované, DPH priznané a odvedené, daňové priznanie a kontrolný výkaz podaný, teda všetky povinnosti si spoločnosť včas splnila.

Pán [redacted] sám vykonal zdaniteľný obchod, so správcom dane spolupracoval, dodanie zdaniteľného obchodu jasne a hodnoverným spôsobom potvrdil, pričom vedel objasniť konkrétne okolnosti výkonu prác, pričom boli predložené doklady za zdaňovacie obdobie [redacted], pričom aj výsluch [redacted] jasne potvrdzuje, že dodanie zdaniteľného obchodu bolo reálne uskutočnené, avšak správca dane iba konštatuje, že tieto skutočnosti nepovažuje za hodnoverný dôkaz. Odvolávajúci sa daňový subjekt konštatuje, že boli poskytnuté doklady, ako napr. faktúry, ktoré sú nespochybniteľné, pretože sú v nich jasne uvádzané údaje odrážajúce skutočné reálne plnenia uskutočnené dodávateľom [redacted] pre daňový subjekt [redacted]. Za vykonané služby daňový subjekt zaplatil riadne a včas na bankový účet [redacted] z firemného účtu na firemný účet a príjem bol zdanený. Okrem toho opäť poukazuje na výsluch jednotlivých svedkov, ktorí

potvrdili reálnu existenciu plnení zo strany dodávateľa. Aktuálny konateľ pán [REDAKOVANÉ] je nekontaktný, no on v čase [REDAKOVANÉ] konateľom nebol, preto aj keby poskytol kompletnú účtovnú dokumentáciu, vyjadriť sa k samotnému zdaniteľnému obchodu by sa musel štatutárny orgán spoločnosti [REDAKOVANÉ] v čase vykonania predmetného zdaniteľného obchodu, teda pán [REDAKOVANÉ], ktorý sa aj vyjadril, že samotný zdaniteľný obchod vykonal on sám, čo potvrdzujú výpovede svedkov. Odvolávajúci sa daňový subjekt opakovane uvádza, že svedecká výpoveď je taktiež relevantným dôkazom, ktorý správca dane nemôže nebrať v úvahu.

Odvolávajúci sa v bode 35. podaného odvolania k tvrdeniam správcu dane v protokole (že zistenie nekontaktnosti, resp. nespolupráce [REDAKOVANÉ] vyvracia vierohodnosť a preukaznosť dokladov; že to odôvodňuje pochybnosť o jeho pravosti a pravdivosti údajov v ňom uvedených; že v prípade, ak sa daňový subjekt správcovi dane vyhýba alebo svojim konaním znemožňuje správcovi dane vykonať úkon, je sám nedôveryhodný) uvádza, že podľa jeho názoru ide o čisto subjektívne názory poverených zamestnancov správcu dane, ktoré nie sú podložené žiadnym dôkazom. Samotný stav, kedy sa správcovi dane nepodarilo zabezpečiť účasť súčasného konateľa [REDAKOVANÉ] na úkone daňového konania, hoci sa o to pokúsil jediný raz, nemôže bez ďalšieho prezumovať takéto závery. Daňovému subjektu nemôže byť na škodu, že na strane dodávateľa [REDAKOVANÉ] nastala zmena v osobe konateľa, daňový subjekt mal obchodný vzťah so svojim dodávateľom v čase, kedy bol jeho konateľom ešte pán [REDAKOVANÉ], ktorý správcovi dane poskytol všetku požadovanú súčinnosť, podal vysvetlenia. Ako je zrejmé zo Zápisnice zo dňa 03.08.2021, bývalý konateľ spoločnosti [REDAKOVANÉ] výslovne potvrdil vykonanie predmetných prác (služieb) a dodanie nosiča kontajnera daňovému subjektu. Bývalý konateľ potvrdil dodanie služieb a tovaru rovnako pri svojom vypočutí v postavení svedka – Zápisnica zo dňa 28.10.2021.

Odvolávajúci sa daňový subjekt ďalej uvádza, že správca dane nemôže spochybníť preukázanie dôkazov, iba pre nekontaktnosť dodávateľa. Je pravdou, že [REDAKOVANÉ] nie je kontaktný, ale daňový subjekt v zdaňovacom období [REDAKOVANÉ] nemohol vedieť, kto sa stane konateľom v čase výkonu kontroly, a že táto osoba nebude spolupracovať so správcou dane. Bývalý konateľ spoločnosti [REDAKOVANÉ], s ktorým daňový subjekt spolupracoval, kontaktný je a spoluprácu s daňovým subjektom potvrdil. Správca dane nemôže spochybníť predložené doklady a pochybovať o pravosti a pravdivosti údajov, iba na základe subjektívnych úvah, pretože ani správca dane nemá jednoznačný dôkaz o tom, že predložené doklady sú nepravdivé. Správca dane celé svoje tvrdenia opiera o nekontaktnosť a nespoluprácu dodávateľa, a na základe toho dedukuje skutočnosti, ktoré nemá reálne potvrdené.

Odvolávajúci sa v bode 37. odvolania uvádza, že nesúhlasí s tvrdením správcu dane v súvislosti s vyhodnotením predložených fotografií, pretože pri prenose fotografie došlo k zmene časového údaju, pri nazretí do metadát predmetných fotografií sa zobrazuje dátum 02.11.2021, pričom v tom čase daňový subjekt podal prostredníctvom právneho zástupcu vyjadrenie zo dňa 10.11.2021, z čoho vyplýva, že v tom čase daňový subjekt zasielal predmetné dôkazy právnenému zástupcovi a pri prenose došlo k zmene dátumu. Správca dane laicky tvrdí, že na fotografiách je časový údaj „16.06.2021“, vychádza z názvu fotografie, avšak dátum vzniku fotografie je potrebné pozrieť cez EXIF – metadáta fotografie, a ten nesie časový údaj „02.11.2021“.

Odvolávajúci sa namieta (bod 38. - 52. odvolania), že daňový subjekt uniesol dôkazné bremeno a dostatočne preukázal, že k dodaniu tovarov a služieb došlo, a taktiež preukázal, kto uvedené služby a tovary skutočne aj reálne poskytol a dodal, konštatovanie správcu dane nevychádza zo skutkového stavu, výsluchov a predložených listín. Daňový subjekt je toho názoru, že dostatočne skontroloval v rámci svojich možností dodávateľa, a teda konal s dostatočnou starostlivosťou pri výbere obchodného partnera, konateľa spoločnosti [REDAKOVANÉ] v čase dodania tovarov a služieb [REDAKOVANÉ] - [REDAKOVANÉ] aj osobne poznal, čo potvrdil aj sám pán [REDAKOVANÉ].

Odvolávajúci sa namieta, že samotná skutočnosť, že dodávateľ daňového subjektu je v čase výkonu daňovej kontroly nekontaktný, nemôže mať automaticky bez ďalšieho za následok spochybňovanie dodania fakturovaných služieb a tovarov, a teda následne spôsobiť nepriznanie nároku na odpočítanie DPH, rovnako tak nemôže byť daňový subjekt sankcionovaný zamietnutím práva na odpočítanie DPH z dôvodu, že dodávateľ si riadne nesplnil povinnosť podať daňové priznanie, či uhradiť daň.

Odvolávajúci sa cituje z rozsudku NS SR sp. zn. 5Sžf/60/2015 zo dňa 28.02.2017 a namieta, že z tohto rozsudku vyplýva, že pre unesenie dôkazného bremena teda na preukázanie existencie podmienok pre nárok na odpočítanie dane, je platiteľ dane povinný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre. Daňový subjekt jednoznačne uviedol, že zmluvný vzťah bol dojednaný so štatutárnym zástupcom dodávateľa [REDAKOVANÉ] [REDAKOVANÉ] ktorý tovar dodal. Ďalej daňový subjekt deklaroval aj po materiálnej stránke, t.j. reálne preukázal uskutočnenie zdaniteľného obchodu cez konkrétnu realizáciu dodania tovaru alebo služieb, a to tým, že zmluvný vzťah bol dojednaný so štatutárnym zástupcom dodávateľa [REDAKOVANÉ] [REDAKOVANÉ], teda s osobou uvedenou na faktúre, ktorá následne uvedené služby aj reálne poskytla.

Odvolávajúci sa má za to, že dodanie služieb a tovaru, na ktorých podklade boli dodávateľom [REDAKOVANÉ] daňovému subjektu vystavené faktúry, ktoré tento riadne uhradil, je dostatočne preukázané z výsluchu svedka – bývalého konateľa dodávateľa, výsluchu konateľa daňového subjektu, výsluchu svedka, fotodokumentácie, či faktúr a zákazkových listov. V zmysle naznačených dôkazov má odvolávajúci sa za preukázané, že dostatočne vyčerpал a uniesol dôkazné bremeno daňového subjektu, že správca dane sa nenáležite vysporiadal s vyššie uvádzanými tvrdeniami, čím dospel k nesprávnym skutkovým a právnym zisteniam. Odvolávajúci sa nesúhlasí so spochybňovaním dodania tovaru a služieb od spoločnosti [REDAKOVANÉ] uvedených na faktúrach č. [REDAKOVANÉ]

[REDAKOVANÉ] z ktorých si daňový subjekt uplatnil odpočítanie dane.

Odvolávajúci sa namieta, že daňový subjekt dostatočne potvrdil, že spolupráca s dodávateľom, prebiehala bez akýchkoľvek problémov, ktoré by mohli indikovať správcovi dane deklarované zistenia. Dodávateľ dodával služby v súlade s dohodnutými zmluvnými podmienkami. Správca dane získal počas daňovej kontroly jednoznačné informácie, ktoré potvrdzovali skutočné dodanie služieb daňovému subjektu od dodávateľa, ako aj štandardné obchodné vzťahy s týmto dodávateľom. Správca dane sa však, v rozpore so zásadami hodnotenia dôkazov, účelovo zameral na skutočnosť, že dodávateľ bol v priebehu daňovej kontroly nekontaktný, z čoho vyvodil záver, že daňový subjekt nepreukázal správcovi dane reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov, a preto nemal právo na odpočítanie DPH z predmetných plnení.

Odvolávajúci sa poukazuje na rozsudok NS SR sp.zn. 1Sžfk/16/2018 zo dňa 13.09.2019, v ktorom NS SR konštatuje, že zákon o dani z pridanej hodnoty vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočítanie dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. V prípade, že zistené okolnosti nasvedčujú tomu, že takéto písomnosti naozaj odrážajú (a teda dokladujú) uskutočnené zdaniteľné plnenie od konkrétneho dodávateľa, je možné v nich obsiahnuté informácie považovať za relevantný či rozhodujúci dôkaz. Z uvádzaného má odvolávajúci sa za to, že daňový subjekt predloženými dokladmi jednoznačne preukázal skutočne realizované plnenia od dodávateľa, čím splnil podmienky a zároveň daňovému subjektu vznikol nárok na odpočítanie DPH.

Odvolávajúci sa namieta, že dôkazné bremeno daňového subjektu nemožno vyvodit' na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľov. Od daňového subjektu nemožno spravodlivo žiadať, aby

preukazoval skutočnosti, na ktoré nemá vplyv. Tieto skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno daňového subjektu a ani nemôže z týchto skutočností daňový subjekt znášať dôkaznú núdzu. Opačný výklad, t. j. ak by daňový subjekt, ktorý postupoval v súlade s dobrými mravmi a zásadami poctivého obchodného styku, bol potrestaný za neúčinné preventívne opatrenia štátu, je v rozpore so zásadou proporcionality. Daňový subjekt predložil všetky dôkazné prostriedky, ktoré mal k dispozícii, a ktoré preukazovali uskutočnenie zdaniteľného plnenia, a tiež to, že služby boli dodané dodávateľom, ale správca dane nebral do úvahy všetky predložené dôkazy, iba sa priklonil k názoru, že daňový subjekt predložil doklady, ktoré nie sú postačujúce. Daňový subjekt počas daňovej kontroly a vyrubovacieho konania preukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia najmä týmito dôkazmi: faktúra č.

[REDAKOVANÉ] vyváranie a pretesnenie frézy, pretesnenie hydromotora, fotografie a Zákazkový list č [REDAKOVANÉ].

Odvolávajúci sa je toho názoru, že predložené doklady odrážajú reálne plnenie a prijatie tovaru od dodávateľa na základe zmluvného vzťahu s týmto dodávateľom. Správca dane získal počas daňovej kontroly informácie, ktoré potvrdzovali skutočné dodanie služieb daňovému subjektu od dodávateľa, ako aj štandardné obchodné vzťahy s týmto dodávateľom.

Odvolávajúci sa v čl. IV. odvolania „Dôvody nezákonnosti a nepreskúmateľnosti Rozhodnutia“ cituje ust. § 63 ods. 2, § 24 ods. 2 a 3 Daňového poriadku a namieta, že odôvodnenie ako obsahová náležitosť rozhodnutia vydaného správcom dane v daňovom konaní plní niekoľko funkcií, predovšetkým má presvedčiť účastníkov konania o správnosti postupu správcu dane a o zákonnosti jeho rozhodnutia, a tak posilniť dôveru v správnosť rozhodovania, aby prijaté rozhodnutia viedli fyzické alebo právnické osoby k dobrovoľnému plneniu povinností. Ďalšou funkciou je kontrolná funkcia predovšetkým tých orgánov, ktoré budú rozhodnutie prípadne preskúmavať, čím sa má zabrániť svojoľnému rozhodovaniu správnych orgánov. Presvedčivé odôvodnenie tak môže zamedziť zbytočnému uplatneniu opravných prostriedkov účastníkom konania.

Odvolávajúci sa má za to, že odôvodnenie rozhodnutia nie je presvedčivé a nevychádza zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu. V rozhodnutí správca dane nedostatočne zistil skutkový stav, nesprávne vyhodnotil vykonané dôkazy, čím došlo k nesprávne zistenému skutkovému stavu, a preto rozhodnutie nevychádza zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu. V odôvodnení rozhodnutia musí správny orgán reagovať na dva okruhy problémov: skutkové okolnosti a právne posúdenie veci, pričom za skutkové okolnosti treba považovať najmä skutočnosti, ktoré boli nepochybne zistené, a ich právny význam. Ďalej treba uviesť, aké dôkazy boli vykonané, ako ich hodnotí správny orgán, prečo neboli vykonané niektoré navrhované dôkazy, a napokon, ako sa správca dane vyrovnal s návrhmi a námietkami daňového subjektu. Právne posúdenie veci znamená, že správca dane subsumuje zistený skutkový stav pod príslušné ustanovenie hmotnoprávneho predpisu. Medzi právnym posúdením a skutkovými zisteniami musí byť logický vzťah. Právne posúdenie veci musí obsahovať konkrétny odkaz na príslušný právny predpis, z ktorého správny orgán vo výrokovej časti rozhodnutia vychádzal a z ktorého vyvodzuje svoje právne posúdenie. Nestačí len citácia príslušného ustanovenia, ale je žiaduce, aby sa vyložil aj obsah právnej normy, aby účastník konania pochopil vzťah medzi skutkovým zistením a právnym posúdením.

Odvolávajúci sa má za to (bod 60. odvolania.), že vyššie formulované nedostatky v rámci odôvodnenia, ako aj výroku rozhodnutia, robia toto rozhodnutie nepreskúmateľným pre nezrozumiteľnosť. Odôvodnenie, ktoré správca dane formuloval, považuje odvolávajúci sa za nedostatočné, a z toho dôvodu i za nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť, v dôsledku čoho má tiež za to, že uvedenou vadou trpí aj výrok rozhodnutia. Na základe uvedeného je rozhodnutie nezákonné

pre vady jeho výroku, ako aj odôvodnenia.

Vyrubený rozdiel dane daňovému subjektu správcom dane v rozhodnutí je nedostatočne odôvodnený. Daňový subjekt je toho názoru, že správcovi dane preukázal, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tak ako ich deklaroval v zmysle prijatých aj vystavených faktúr.

V bode 62. a 63. odvolania odvolávajúci sa namieta, že nedostatočné odôvodnenie rozhodnutia je vo svojej podstate porušením základného práva účastníka konania na spravodlivý proces; práva zaručeného v podmienkach tuzemského právneho poriadku okrem zákonov i článkom 46 a nasledujúcimi Ústavy Slovenskej republiky, a tiež článkom 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd. Z vyššie uvedených dôvodov odvolávajúci sa namieta, že napadnuté rozhodnutie nie je riadne odôvodnené, a teda je nepreskúmateľné.

Odvolávajúci sa v čl. V. odvolania „Návrh na rozhodnutie“ namieta, že odvolaním napadnuté rozhodnutie je porušením ústavnoprávne a medzinárodnoprávne garantovaných základných princípov (zásad) materiálneho právneho štátu, najmä princípu materiálnej spravodlivosti a materiálnej ochrany zákonnosti vrátane princípov riadneho a spravodlivého procesu, princípu právnej istoty, a princípu predvídateľnosti práva vrátane predvídateľnosti rozhodnutí orgánov verejnej moci, ako aj princípu ochrany legitímnych očakávaní, a tiež princípu, že právo nemôže vzniknúť (vziť) z bezprávia a nespravodlivosti.

V bode 65. odvolania uvádza, že jedným zo základných princípov právneho štátu je princíp právnej istoty. Záujmu zachovania právnej istoty ako imanentnej súčasť právneho štátu podľa čl. 1 Ústavy SR nezodpovedá taký stav, ktorý by orgánu štátu umožňoval konať podľa vlastnej úvahy a z vlastného rozhodnutia aj nad rámec zákona a tiež iným, ako zákonom ustanoveným spôsobom.

V bode 66. odvolania uvádza, že princíp právnej istoty spočíva aj v tom, že všetky subjekty práva môžu odôvodnene očakávať, že príslušné štátne orgány budú konať a rozhodovať podľa platných právnych predpisov, že ich budú správne vykladať a aplikovať. Nezákonný postup a rozhodnutie správcu dane naruša princíp právnej istoty, a tým aj práva daňového subjektu.

V bode 67. odvolania odvolávajúci sa uvádza, že na základe všetkých uvedených skutočností a právneho posúdenia má za to, že správca dane u daňového subjektu dostatočným jednoznačným spôsobom nepreukázal skutočnosti, ktoré by mali vplyv na výsledné určenie daňovej povinnosti.

Na základe uvedených dôvodov odvolávajúci sa navrhol, aby odvolací orgán napadnuté rozhodnutie č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 12.08.2022 preskúmal v celom rozsahu, a napadnuté rozhodnutie zrušil, eventuálne, aby napadnuté rozhodnutie zrušil a vec vrátil prvostupňovému daňovému orgánu na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Finančné riaditeľstvo SR po preskúmaní v odvolaní uvádzaných skutočností a z predloženého spisového materiálu zistilo tento skutkový stav :

Správca dane vykonal u daňového subjektu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie [REDAKOVANÉ], ktorá bola začatá dňa 28.01.2021, t.j. v deň uvedený v Oznámení o daňovej kontrole číslo [REDAKOVANÉ] zo dňa 04.01.2021 a bola ukončená dňa 03.01.2022 doručením Protokolu č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 21.12.2021 spolu s Výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. Splnomocnený zástupca daňového subjektu v zákonom stanovenej lehote doručil správcovi dane Vyjadrenie k protokolu z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie október 2020 (ev. č. [REDAKOVANÉ]), na základe ktorého správca dane doplnil dokazovanie vo vyrubovacom konaní .

Dňa 08.08.2022 sa uskutočnilo ústne pojednávanie, predmetom ktorého bolo prerokovanie pripomienok k protokolu z daňovej kontroly (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 08.08.2022). Správca dane následne vydal odvolaním napadnuté rozhodnutie, ktorým vyrubil

daňovému subjektu rozdiel dane v sume ██████████00,80 eura.

Rozhodujúcou skutočnosťou pre vydanie napadnutého rozhodnutia boli závery správcu dane o porušení ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov z faktúr vystavených dodávateľom ██████████

Správca dane v súvislosti so spoločnosťou ██████████ zistil (Odpoveď č. ██████████ Dožiadanie č. ██████████ zo dňa 23.02.2021), že spoločnosť ██████████ nereagovala na výzvy správcu dane, nepredložila správcovi dane požadované účtovné a daňové doklady za zdaňovacie obdobie ██████████ v stanovenej lehote. Správca dane dňa 03.05.2021 požiadal spoločnosť ██████████, ktorá na uvedenej adrese poskytuje služby „registračné sídlo“. Dňa 03.05.2021 spoločnosť ██████████ odpovedala, že spoločnosť ██████████ mala službu „Registračné sídlo“, ale odo dňa 20.04.2021 je služba neaktívna a objednávateľom služby bol ██████████.

Správca dane následne zaslal Výzvu na predloženie dokladov č. ██████████ zo dňa 03.05.2021 na adresu konateľa spoločnosti ██████████. Dňa 31.05.2021 ██████████ zaslal správcovi dane odpoveď, v ktorej uviedol, že odo dňa 26.03.2021 už nie je konateľom spoločnosti ██████████ a všetky doklady odovzdal novému konateľovi – ██████████ zároveň ██████████ predložil Vyjadrenie, Zmluvu o prevode obchodného podielu, Zápisnicu, Preberací protokol.

██████████ - konateľ daňového subjektu ██████████ (Výzva na predloženie dôkazov č. ██████████ zo dňa 25.05.2021, Úradný záznam č. ██████████ zo dňa 31.05.2021, Zápisnica o ústnom pojednávaní č. ██████████ zo dňa 17.06.2021) uviedol, že zamestnáva cca 25 ľudí, hlavnou činnosťou daňového subjektu je doprava a nákladná doprava, disponuje 15ks ťahačmi, okrajovo sa venuje službám v poľnohospodárstve. Konateľ daňového subjektu ██████████ potvrdil obchodné vzťahy so spoločnosťou ██████████ ako aj osobné vzťahy s bývalým konateľom dodávateľa ██████████, predmetom obchodných vzťahov bola oprava traktora, hroty do rotačnej frézy, pretesnenie hydromotora do kombajnu a nosič kontajneru. Za dodávateľa v danom čase vystupoval teraz už bývalý konateľ ██████████, objednávka služieb prebiehala telefonicky. K oprave prevodovky, ako aj hydromotora, uviedol, že pán ██████████ ich demontoval, odniesol k sebe na opravu, po oprave doniesol naspäť a namontoval. Nosič kontajneru

bol nadobudnutý kúpou od spoločnosti [REDAKOVANÉ] za účelom dohodnutých prác s [REDAKOVANÉ]

Správca dane podal žiadosť na [REDAKOVANÉ] týkajúcu sa informácií o bankových účtoch, disponentoch a výpisoch z týchto účtov spoločnosti [REDAKOVANÉ]. Správca dane z výpisov z účtu [REDAKOVANÉ] vedeného v [REDAKOVANÉ] zistil, že po prijatí platieb od daňového subjektu [REDAKOVANÉ] došlo k výberu väčšiny peňažných prostriedkov v deň doručenia.

Správca dane predvolal (Predvolanie č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 13.09.2021, doručené 20.09.2021) konateľa spoločnosti [REDAKOVANÉ] na ústne pojednávanie dňa 07.10.2021, ale konateľ dodávateľa [REDAKOVANÉ] sa na ústne pojednávanie nedostavil (Úradný záznam č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 08.10.2021).

Bývalý konateľ spoločnosti [REDAKOVANÉ] uviedol (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 28.10.2021, Predvolanie na výsluch svedka č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 30.09.2021, Upovedomenie o vypočutí svedka č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 30.09.2021), že predal svoj obchodný podiel v spoločnosti [REDAKOVANÉ] aktuálne nie je v kontakte s novým konateľom, ktorému odovzdal všetky doklady pri podpise zmluvy týkajúcej sa prevodu obchodného podielu, obchodný podiel predal z dôvodu vyhrážok a zdravotných problémov, pre daňový subjekt [REDAKOVANÉ] vykonával služby – oprava traktorovej prevodovky na traktore [REDAKOVANÉ] modrej farby a pretesnenie hydromotora do kombajnu [REDAKOVANÉ]. Výkon služby prebiehal tak, že pán [REDAKOVANÉ] došiel do areálu firmy, demontoval diel, naložil si ho a odniesol do dielne v Rimavskej Sobotě, všetky faktúry boli uhradené bezhotovostne a oprava trvala cca mesiac, prepravu nosiča kontajneru si daňový subjekt [REDAKOVANÉ] riešil sám, k účtovníctvu pán [REDAKOVANÉ] uviedol, že ho spracovával občan maďarskej republiky - na meno si nespomínal, ktorý vystavoval faktúry, doklady si odovzdávali na verejnom priestranstve, napr. pri [REDAKOVANÉ] alebo prišiel k pánovi [REDAKOVANÉ] domov. Sídlo spoločnosti bolo v Bratislave z ekonomických dôvodov. Na súčasného konateľa nemá kontakt a v čase, keď bol konateľom nemal žiadnych zamestnancov. Pri ústnom pojednávaní pán [REDAKOVANÉ] predložil správcovi dane fotokópie predmetných faktúr a 2ks zákazkových listov.

Správca dane v časti rozhodnutia „Vyhodnotenie dôkazov získaných v priebehu daňovej kontroly“ uviedol, že dodávateľ [REDAKOVANÉ] za zdaňovacie obdobie október 2020 podal riadne daňové priznanie aj kontrolný výkaz k DPH, ale so správcom dane nespôlupracuje a je nekontaktný, správca dane nemal k dispozícii žiadne účtovné a daňové doklady uvedeného dodávateľa a nemohol preveriť vznik daňovej povinnosti z dodania tovarov a služieb v zmysle § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov. Bývalý konateľ dodávateľa [REDAKOVANÉ] predložil správcovi dane len faktúry a zákazkové listy (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 03.08.2021).

Správca dane vyhodnotil, že nekontaktnosť dodávateľa [REDAKOVANÉ] vyvracia vierohodnosť a preukaznosť dokladov a odôvodňuje pochybnosť o pravosti a pravdivosti uvedených údajov. V prípade, ak sa spoločnosť správcovi dane vyhýba alebo svojim konaním znemožňuje správcovi dane vykonať úkon, je sám nedôveryhodný a nemožno prijať za vierohodný dôkazný prostriedok znejúci na takýto subjekt. Súčasne je taký dôkazný prostriedok nepreukazný, pretože nemožno jeho pravosť a pravdivosť údajov v ňom uvedených overiť v účtovníctve nekontaktného subjektu.

Na základe vyššie uvedených skutočností má správca dane pochybnosť, že nadobudnutie služieb a tovaru od dodávateľskej spoločnosti [REDAKOVANÉ] bolo reálne uskutočnené. Nebolo preukázané, že v zdaňovacom období [REDAKOVANÉ] daňový subjekt [REDAKOVANÉ] nadobudol služby a tovar od uvedeného dodávateľa.

Správca dane uviedol, že skutočnosť, že spoločnosť [REDAKOVANÉ] vystavila faktúry a daňový subjekt [REDAKOVANÉ] ich vlastní, ešte neznamená, že deklarovaný dodávateľ dodanie tovaru a služieb aj reálne uskutočnil a vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov. Správca dane vyzýval daňový subjekt k predloženiu daňových a účtovných dokladov pre účely daňovej kontroly. Svedok [REDAKOVANÉ] - bývalý konateľ dodávateľa uviedol, že doklady boli odovzdané novému majiteľovi - [REDAKOVANÉ], ktorý je občan Maďarskej republiky. Výzva bola doručená, avšak pán [REDAKOVANÉ] na výzvu nijak nereagoval, sídlo daňového subjektu [REDAKOVANÉ] nie je aktívne, ide o registračné sídlo spoločnosti [REDAKOVANÉ] ktorá uviedla, že z dôvodu neplnenia svojich povinností – neplatenia poplatku došlo k zrušeniu sídla uvedenej spoločnosti, poštu nepreberajú ani nemajú kontakt na konateľa.

Bývalý konateľ dodávateľa [REDAKOVANÉ] predložil správcovi dane fotokópie faktúr a zákazkových listov k faktúram č. [REDAKOVANÉ], kde rozpísal časový rozsah prác a použitý materiál, ale správca dane nemá k dispozícii žiadne dokumenty, ktoré by potvrdzovali nadobudnutie tohto tovaru, nepreukázal, že disponuje technickým vybavením na vykonanie predmetných služieb, nepreukázal, že disponuje nehnuteľnosťou, resp. prenajatými priestormi, kde by predmetné služby mohol vykonať.

Druhý zákazkový list predložil [REDAKOVANÉ] k faktúre č. [REDAKOVANÉ], kde rozpísal vykonanú prácu na rotačnej fréze [REDAKOVANÉ], a k faktúre [REDAKOVANÉ], kde sú fakturované hroty v počte 72 ks do tejto frézy. Dokumenty týkajúce sa nadobudnutia týchto hrotov nemá správca dane k dispozícii. K oprave frézy predložil aj fotokópiu objednávky č. [REDAKOVANÉ] a dodacieho listu.

Správca dane prostredníctvom [REDAKOVANÉ] a výpisov z účtu zistil, že po prijatí platieb od daňového subjektu [REDAKOVANÉ] došlo k výberu väčšiny peňažných prostriedkov v deň doručenia.

K pochybnostiam správcu dane prispieva aj fakt, že [REDAKOVANÉ] nevie uviesť identifikáciu človeka, ktorý mu viedol účtovníctvo a vystavoval faktúry. Pri ústnom pojednávaní uviedol, že ide o občana maďarskej republiky, stretávali sa sporadicky, keď tomu občanovi maďarskej republiky odovzdal doklady buď u neho doma alebo na verejnom priestranstve ([REDAKOVANÉ]).

Daňový subjekt [REDAKOVANÉ] poskytol fotografie, na ktorých je vyobrazené nasledovné: kombajn, traktor na zdviháku s demontovanou časťou, staré hroty z frézy a nosič kontajneru. Fotografie nesú časový údaj vyhotovenia fotografie, kde fotografia hrotov do frézy bola vyhotovená 04.06.2021, fotografia traktora na zdviháku s demontovanou časťou nesie časový údaj 16.06.2021, čo neprispieva k vierohodnosti a vzniká časový nesúlad medzi vykonanou službou na faktúre a vyhotovením fotografie a demontovania časti na traktore.

Správca dane daňový subjekt vyzval na predloženie dôkazov, ktorými by reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov, deklarovaných na predložených faktúrach preukázal. Daňový subjekt nepredložil dôkazy o tom, že sa zdaniteľné plnenia deklarované na predložených faktúrach vyhotovených spoločnosťou [REDAKOVANÉ] reálne uskutočnili a nepreukázal materiálnu existenciu zdaniteľných plnení deklarovaných na predložených faktúrach.

Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou ako platiteľom uvedeným na faktúre, ktorá si zároveň uplatňuje daň voči odberateľovi. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstaráť dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia.

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

viazané na kumulatívne splnenie všetkých stanovených podmienok, pričom už nesplnenie jednej z nich vylučuje priznanie nároku na odpočítanie dane. Dodanie tovaru a služby, na základe ktorého vznikla daňová povinnosť, je základnou podmienkou uplatnenia odpočítania dane. Nestačí len formálne deklarovať dodanie tovaru a služby, ale je potrebné preukázať aj ich vecné naplnenie. Počas daňovej kontroly nebolo preukázané dodanie tovaru a služieb deklarovaným dodávateľom.

Správca dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie dane vychádzal nielen z daňových dokladov predložených daňovým subjektom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny základ. Nie je však povinnosťou správcu dane zisťovať, od ktorého iného dodávateľa daňový subjekt tovar v skutočnosti nadobudol, alebo hľadať dôkazy, ktoré by potvrdzovali samotné dodanie a materiálnu existenciu fakturovaného tovaru, pokiaľ skutkové zistenia spochybňujú tvrdenie daňového subjektu o tom, že predmetný tovar alebo služba boli dodané spoločnosťou uvedenou na faktúre. Predkladať dôkazy alebo ich návrhy je v prvom rade povinnosťou daňového subjektu, ktorý si uplatňuje odpočítanie dane.

Formálne vyhotovenie dokladov (faktúr) bez ďalších dôkazov nepreukazuje reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Pri posudzovaní práva na odpočítanie dane musí mať skutočný stav prednosť pred stavom formálne právnym. Pre uplatnenie práva na odpočítanie dane je nevyhnutné preukázanie, že formálna deklarácia predložených dokladov má aj povahu faktu, teda že tovar alebo služby, ktoré sú deklarované na faktúre, boli skutočne dodané platiteľom uvedeným na faktúre.

Daňový subjekt si vyberá svojich obchodných partnerov a je povinný v akomkoľvek prípade, v každej situácii mať dostatočné podklady na to, aby riadne preukázal existenciu nárokov v zmysle daňových zákonov. Vychádzajúc aj zo záverov Najvyššieho súdu SR uvedených v Rozhodnutí č. 3Sžf/81/2013, uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to, daňový subjekt ako platiteľ má možnosť si obstaráť dostatočný počet dôkazov, ktoré vzhľadom na charakter zdaniteľných obchodov zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného obchodu správcovi dane.

Správca dane na základe vykonaného dokazovania konštatoval, že faktúry, ktorými spoločnosť [REDAKOVANÉ] fakturovala daňovému subjektu [REDAKOVANÉ] dodanie tovaru a služieb v zdaňovacom období [REDAKOVANÉ] nemajú reálny základ, keďže sa nepreukázalo, že platiteľ, ktorý je uvedený na faktúre ako dodávateľ, dodanie tovaru a služieb reálne osobne uskutočnil a že mu vznikla pri dodaní tovaru a služieb daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.

Daňový subjekt [REDAKOVANÉ] taktiež nepreukázal, že dodané služby a tovar deklarovaný na predložených faktúrach použil na dodávky tovarov ako platiteľ a že mu tak vzniklo právo odpočítať daň v súlade s § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov, podľa ktorého môže platiteľ odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ.

Na základe vyššie uvedených skutočností a kontrolou predložených dokladov, ktorými daňový subjekt deklaroval prijatie zdaniteľných plnení - tovaru a služieb správca dane zistil, že došlo k porušeniu zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.

Správca dane získanými dôkazmi spochybnil realizáciu zdaniteľných obchodov, tak ako boli deklarované, pretože dodávateľ nepreukázal poskytnutie fakturovaného tovaru a služieb. Vyhotovenie faktúry so všetkými formálnymi náležitosťami nepreukazuje skutočnú realizáciu zdaniteľného obchodu, iba ho deklaruje. Daňový subjekt, ktorý uplatňuje odpočítanie dane, je povinný aj za účasti obchodného partnera zabezpečiť také dôkazné prostriedky, ktoré jednoznačne preukazujú uskutočnenie zdaniteľného obchodu bez akýchkoľvek pochybností. Správca dane nemohol preveriť, či sporné faktúry boli zaúčtované v účtovníctve dodávateľa a či príslušné daňové povinnosti boli

splnené. Správca dane neprenášal zodpovednosť za dôkazy resp. účtovnú a inú evidenciu iných daňových subjektov na daňový subjekt, len poukázal na skutočnosť že to daňový subjekt, ktorý musí preukázať splnenie zákonných podmienok (§ 49 ods. 2 v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov) na uplatnenie nároku na odpočítanie dane.

Zistenia správcu dane spochybnili reálne dodanie fakturovaných služieb a tovaru na sporných faktúrach, ktoré si daňový subjekt uplatnil za nákup služieb vyvážanie a pretesnenie frézy, pretesnenie hydromotora, oprava prevodovky na traktor [REDACTED], hroty do frézy [REDACTED] tovaru – nosič kontajneru v zdaňovacom období [REDACTED], a tým aj vznik daňovej povinnosti, z čoho následne vyplynulo neuznanie uplatneného práva na odpočítanie dane u daňového subjektu zo sporných faktúr od dodávateľa [REDACTED] odania tovaru v celkovej výške [REDACTED] 00,80 eura .

Správca dane oboznámil daňový subjekt so zisteniami pri výkone daňovej kontroly a s pochybnosťami správcu dane (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDACTED] zo dňa 28.10.2021) a dohodol sa s daňovým subjektom, že do 21 dní od spísania zápisnice o ústnom pojednávaní daňový subjekt predloží vyjadrenie k zisteniam pri výkone daňovej kontroly. **Advokátska kancelária LUKAJKA & PARTNERS s.r.o.** podala v dohodnutej lehote vyjadrenie, v ktorom uviedla, že v prílohe pripája splnomocnenie na zastupovanie daňového subjektu [REDACTED]. Predmetné splnomocnenie nebolo správcovi dane doručené spolu s vyjadrením, ani sa nenachádzalo v informačnom systéme finančnej správy. Daná skutočnosť bola preverená aj na oddelení registra, ktorý potvrdil, že k dátumu vydania protokolu neexistuje splnomocnenie na zastupovanie daňového subjektu [REDACTED] (Úradný záznam č. [REDACTED].2021). Na základe uvedeného bolo zaslané Oznámenie č. [REDACTED] zo dňa 10.12.2021 advokátskej kancelárii **LUKAJKA & PARTNERS s.r.o.**, v ktorom správca dane informoval, že nie je uvedená advokátska kancelária oprávnená podávať vyjadrenia za daňový subjekt. Oznámenie bolo doručené advokátskej kancelárii **LUKAJKA & PARTNERS s.r.o.** aj daňovému subjektu dňa 16.12.2021. [REDACTED]

Správca dane následne vydal Protokol z daňovej kontroly č. [REDACTED] zo dňa 21.12.2021, ku ktorému daňový subjekt podal dňa 31.01.2022 vyjadrenie v lehote [REDACTED] com dane vo výzve na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole (za evid. pod č. [REDACTED]) – podrobne uvedené v rozhodnutí správcu dane na str. 16. – 19. splnomocnený zástupca daňového subjektu uviedol, že daňový subjekt mal obchodný vzťah s dodávateľom

– konateľom, u ktorého si objednal „opravu traktora, hroty do rotačnej frézy, [REDACTED] motora do kom [REDACTED] ajneru”, a ktorý predmetné služby vykonal a tovar dodal. potvrdil vykonanie predmetných prác (služieb) a dodanie nosiča kontajnera daňovému subjektu. Splnomocnený [REDACTED] doložil k vyjadreniu k protokolu aj fotografie, ktoré podľa jeho názoru preukazujú dodanie tovaru a služieb daňovému subjektu spoločnosťou [REDACTED] a navrhol vypočutie svedka – zamestnanca daňového subjektu [REDACTED]

[REDACTED], ktorý [REDACTED]. Ďalej uviedol, že má za to, že daňový subjekt uniesol dôkazné bremeno a dostatočne preukázal, že k dodaniu tovarov a služieb došlo, a taktiež preukázal, kto uvedené služby a tovary skutočne aj reálne poskytol a dodal. Samotná skutočnosť, že dodávateľ daňového subjektu je v čase výkonu daňovej kontroly nekontaktný, nemôže mať automaticky za následok spochybnenie dodania fakturovaných služieb a tovarov, a teda následne spôsobiť nepriznanie nároku na odpočítanie DPH. Rovnako tak nemôže byť daňový subjekt sankcionovaný zamietnutím práva na odpočítanie DPH z dôvodu, že dodávateľ si riadne nesplnil povinnosť podať daňové priznanie, či uhradiť daň. Splnomocnený zástupca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/60/2015 zo dňa [REDACTED]

28.02.2017, a uviedol, že daňový subjekt deklaroval aj po materiálnej stránke, t.j. reálne preukázal uskutočnenie zdaniteľného obchodu cez konkrétnu realizáciu dodania tovaru alebo služieb, a to tým, že zmluvný vzťah bol dojednaný so štatutárnym zástupcom dodávateľa [REDACTED] - s [REDACTED], teda s osobou uvedenou na faktúre, ktorá následne uvedené služby aj reálne poskytla, a má za to, že dodanie služieb a tovaru, na ktorých podklade boli dodávateľom [REDACTED] daňovému subjektu vystavené faktúry, ktoré riadne uhradil, má za dostatočne preukázané z výsluchu svedka — bývalého konateľa dodávateľa, výsluchu konateľa daňového subjektu, fotodokumentácie, či faktúr a zákazkových listov.

Správca dane na základe vyjadrenia splnomocneného zástupcu daňového subjektu k protokolu doplnil vo vyrubovacom konaní dokazovanie, a vypočul dňa 31.03.2022 svedka [REDACTED] (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDACTED], Predvolanie č. [REDACTED], Upovedomenie o vypočutí svedka č. [REDACTED]), ktorý uviedol, že je zamestnancom pána [REDACTED] odo dňa 03.04.2017 ako vodič nákladného auta, podľa potreby vodič kamiónu, alebo je v dielni a vykonáva opravy strojov, označil [REDACTED] ako človeka, ktorý vykonával opravu traktora, v deň opravy bol ráno vedúcim – pánom [REDACTED] informovaný, že dôjde pán [REDACTED] vykonať opravu, aby ich pustil dnu a poskytol im dielňu a náradie, ďalej uviedol, že pomáhal s naložením predmetnej prevodovky, že niesli kontajner [REDACTED] p omocou autoodťahovky on ako vodič doniesol tento kontajner [REDACTED], potvrdil, že bol prítomný, keď pán [REDACTED] vykonal demont prevodovky, no tým nijak nedosvedčil, že išlo o výkon služby zdaniteľného obchodu podľa príslušnej faktúry medzi subjektmi [REDACTED] a [REDACTED] ale spoločnosť [REDACTED] mu nič nehovorí. Ďalej svedok k nosiču kontajnera uviedol, že on ako vodič prepravil z Tornale kontajner a doniesol ho do [REDACTED]. Podľa predmetnej faktúry išlo o nosič kontajnera, a pán [REDACTED] uviedol, že niesol kontajner. Správca dane poukázal na §11 ods. 1 zákona č. 311/2001 Z. z. v znení neskorších predpisov (zamestnanec je fyzická osoba, ktorá v pracovnoprávných vzťahoch, a ak to ustanovuje osobitný predpis, aj v obdobných pracovných vzťahoch vykonáva pre zamestnávateľa závislú prácu) a uviedol, že v z'ah zamestnanca a zamestnávateľa je vz'ahom podradenosti a nadradenosti, preto správca dane túto svedeckú výpoveď hodnotil aj z tohto hľadiska.

Správca dane dňa 31.03.2022 opäť vypočul svedka [REDACTED] - bývalého konateľa dodávateľa [REDACTED] (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDACTED], Predvolanie č. [REDACTED], Upovedomenie o vypočutí svedka č. [REDACTED]), ktorý opätovne potvrdil predmetné zdaniteľné plnenia, potvrdil, že predmetné práce vykonal on osobne v prenajatej dielni na [REDACTED] v [REDACTED], dielňu si prenajímal od spoločnosti [REDACTED] k nosiču kontajnera uviedol, že ho kúpil od súkromnej osoby z Maďarska, opravil ho na voľnom priestranstve na vtedajšej adrese sídla v [REDACTED], náradie mu požičal bývalý konateľ [REDACTED], kontajner po oprave ponúkol na predaj pánovi [REDACTED].

Spoločnosť [REDACTED] uviedla (Výzva č. [REDACTED] zo dňa 04.04.2022), že so spoločnosťou [REDACTED] spolupracovala od 01.09.2020 do 31.12.2020, prenajíkala spoločnosti [REDACTED] dielňu na adrese [REDACTED] [REDACTED] (predložená kópia zmluvy o výpožičke nebytových priestorov uzavretej dňa 01.09.2020), prenajatá dielňa bola vybavená náradím. Ďalej spoločnosť [REDACTED] uviedla, že poskytla spoločnosti [REDACTED] dielňu na občasné opravy po pracovnej dobe, výpožička dielne bola „nakolko sa jednalo o krátkodobé opravy bezplatne“, neboli vystavené žiadne faktúry pre [REDACTED] ani realizované platby, keďže dielňa bola poskytnutá bezodplatne v zmysle zmluvy, nebol prekročený limit 100 hodín mesačne.

Správca dane ďalej uviedol, že Pán [REDACTED] tvrdil (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDACTED] zo dňa 31.03.2022), že t ovar nakupoval z Poľska v hotovosti, za dielňu platil nájom 100 eur, avšak niekedy vykonával služby spoločnosti [REDACTED] a tým pádom nájomne

neodosielal. Z uvedeného tvrdenia pána [REDACTED] vyplýva, že vykonal nejakú, teda aspoň jednu platbu za dielňu. Spoločnosť [REDACTED] však dané tvrdenie nepotvrdila, ale uviedla, že výpožička dielne bola bezplatná do 100 hodín mesačne, keďže sa jednalo o krátkodobé opravy. Správca dane uviedol, že z predloženej zmluvy vyplýva, že spoločnosť [REDACTED] mala dielňu k dispozícii mimo pracovnej doby, teda po 16:00 hod. K faktúram [REDACTED] (vyvarenie a pretesnenie frézy a pretesnenie hydromotora) a č. [REDACTED] [REDACTED] predložil správcovi dane daňový subjekt aj zákazkový list č. [REDACTED], kde uvádza spoločnosť [REDACTED] rozpis prác.

Správca dane uvedené zistenia vyhodnotil tak, že z uvedených zákazkových listov vyplýva, že spoločnosť [REDACTED] v mesiaci [REDACTED] vykonala práce minimálne v rozsahu 160 hodín podľa zákazkového listu [REDACTED] plus ďalšie hodiny na oprave prevodovky podľa zákazkového listu 01/09/20, čím vznikol jasný nesúlad medzi skutočnosťami na zákazkových listoch a následne aj samotných faktúrach a tvrdeniami dodávateľa [REDACTED] - pána [REDACTED] a spoločnosti [REDACTED] týkajúcej sa nájomného vzťahu dielne – kde sa mali vykonať všetky fakturované služby. Ak by pán [REDACTED] pracoval v zmysle faktúry č. [REDACTED] a príslušného zákazkového listu od 15.10.2020 do 21.10.2020 v zmysle poskytnutej nájomnej zmluvy mimo pracovnej doby – teda po 16:00 hod. a maximálne do 8:00 hod. rána, teda by denne pracoval 16 hodín x 7 dní = 112 hodín, pričom fakturované bolo 160 hodín len za príslušnú faktúru. Daná nezrovnalosť opäť prispieva k záveru, že dané fakturované skutočnosti sa nezakladajú na pravde.

Pán [REDACTED] taktiež uviedol, že niekedy vykonával služby pre spoločnosť [REDACTED] a tým pádom nájomne neodosielal. Správa dane vo Výzve č. [REDACTED] žiadal od spoločnosti [REDACTED] aj fotokópie faktúr, ktoré vystavila spoločnosť [REDACTED] ale spoločnosť [REDACTED] nezaslala žiadne faktúry vystavené spoločnosťou [REDACTED] ani sa nevyjadřila, či sa uskutočnili nejaké zdaniteľné obchody, čo je v rozpore s tvrdením pána [REDACTED], čo taktiež neprispieva k vierohodnosti.

Správca dane vykonal miestne zisťovanie na adrese bývalého sídla [REDACTED] [REDACTED] kde sa mala vykonať oprava nosiča kontajnera (Uradný záznam o miestnom zisťovaní č. [REDACTED] zo dňa 09.06.2022). Na uvedenej adrese sa nachádza nehnuteľnosť, ktorej majiteľom je [REDACTED] (bývalý konateľ [REDACTED]). Svedok [REDACTED] potvrdil (Zápisnica č. [REDACTED], Predvolanie č. [REDACTED] Upovedomenie o vypočutí svedka č. [REDACTED]), že pán [REDACTED] mal prístup k tejto nehnuteľnosti, priestory využíval bezodplatne a bez uzavretej zmluvy, pán [REDACTED] mal zaslať preberací protokol o prevode spoločnosti [REDACTED] ale tento protokol nezaslal.

Pán [REDACTED] uviedol, že hroty do frézy, ktoré následne fakturoval mal bezplatne od pána [REDACTED], ale pán [REDACTED] na otázku správcu dane týkajúcej sa poľnohospodárskych súčiastok uviedol, že neobchodoval s takými dielmi, nepamätá si, čo všetko pán [REDACTED] zobral. Správca dane vyhodnotil, že u vedené tvrdenie neprispieva k vierohodnosti tvrdenia pána [REDACTED], že tieto hroty získal od pána [REDACTED]. Taktiež pán [REDACTED] ďalej uviedol, že pán [REDACTED] mal povolený vstup do nehnuteľnosti, vykonával nejaké činnosti, on sa nestaral, žiadnu Zmluvu o nájme nemali uzatvorenú, priestory poskytol bezodplatne, keďže bol majiteľom nehnuteľnosti, využíval prevažne dvor, náradie si nosil sám. Pán [REDACTED] však vo svojej výpovedi uviedol, že „kontajner som opravil v [REDACTED], opravu som vykonával na voľnom priestranstve, náradie mi požičal bývalý konateľ [REDACTED]“, súčiastky objednával buď z Maďarska alebo z Poľska. Správca dane vyhodnotil, že uvedené tvrdenia pána [REDACTED] a pána [REDACTED], týkajúce sa opravy nosiča kontajnera a náradia potrebného k oprave sú podľa vyššie uvedených výpovedí protichodné.

Pán [REDACTED] taktiež vo svojej výpovedi uviedol, že k ontajner kúpil z Maďarska cez inzertný portál od súkromnej osoby, meno si už nepamätal, bolo to niekedy v lete [REDACTED], kontajner opravil v

██████████, opravu vykonával na voľnom priestranstve, náradie mu požičal bývalý konateľ ██████████, súčiastky objednával buď z Maďarska alebo z Poľska. Po opravu kontajnera ponúkol pánovi ██████████, po dohode si pán ██████████ prišiel po kontajner do Tornale a vlastnou technikou si kontajner odniesol a on bol prítomný pri odovzdávaní kontajneru. Kontajner kupoval za účelom ďalšieho predaja. Zároveň jeho ďalšie vyjadrenie na inú otázku správcu dane „Materiál som nakupoval od ██████████, keď som niečo potreboval, skontaktoval som sa s ním a on mi všetko dodal. Objednával som prevažne z Poľska od tohto pána, na faktúre figurovalo jeho meno“. Správca dane vyhodnotil, že v oboch prípadoch, aj pri nosiči kontajnera, aj pri nadobudnutí tovaru, resp. súčiastok potrebných pre výkon opráv, resp. služieb v zmysle predmetných faktúr pán ██████████ neuviedol také informácie, aby bolo možné pôvod tovaru preveriť. Na meno osoby, od ktorej nosič kontajnera kúpil si nepamätal a meno osoby, od ktorej údajne nakupoval tovar síce uviedol, avšak nijak nešpecifikoval okrem mena a priezviska. Správca dane nedokázal overiť pôvod a existenciu tovaru, ktorý bol následne fakturovaný daňovému subjektu ██████████.

Správca dane taktiež žiadal o odtajnenie kontrolného výkazu daňového subjektu ██████████ za zdaňovacie obdobie ██████████ a zistil, že v kontrolnom výkaze sú uvedené predmetné faktúry pre daňový subjekt ██████████ ale nie je uvedené nadobudnutie tovaru z iného členského štátu (tovar z Poľska či Maďarska).

Správca dane v protokole odôvodnil nepreukázanie dodania služieb a tovaru dodávateľom ██████████ a poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu č. SR 8Sžf/122/2013 zo dňa 29.1.2015 a 8Sžf/9/2014 zo dňa 21.05.2015, ktorý poukazuje na skutočnosť, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k reálnemu dodaniu zdaniteľného obchodu od dodávateľa uvedeného na faktúre a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ. Ďalej správca dane poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. 5Sžf/11/2013, ktorý vykladá o skutočnosti, že uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.

Správca dane ďalej vyhodnotil, že samotné predloženie faktúr, účtovníctva, zmlúv, fotodokumentácie daňovým subjektom ešte neznamená, že fakturované tovary a služby boli dodané dodávateľom uvedeným na faktúrach, t.j. že došlo k splneniu zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočítanie dane. Tiež samotné vyjadrenie a prehlásenie o tom, že sa nejaký zdaniteľný obchod uskutočnil, ešte nie je dostatočným dôkazom o reálnom dodaní tovaru alebo služby bez toho, aby daňový subjekt svoje tvrdenie podložil relevantnými dokladmi a dôkazmi. Správca dane má za to, že ak dodávateľská spoločnosť dodala pre svojho odberateľa tovar/služby, je nevyhnutné, aby dodávateľská spoločnosť predložila všetky relevantné dôkazy o tom, že predmetný tovar/služby boli skutočne dodané.

Správca dane postupoval pri daňovej kontrole v zmysle § 3 ods. 1 a 2 Daňového poriadku. Správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo v zmysle § 3 ods. 3 a ods. 6 Daňového poriadku.

Správca dane uviedol, že pri výkone daňovej kontroly na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie ██████████ sa riadil princípmi objektívnosti, závery, ktoré obsiahol v protokole, vychádzajú z konkrétnych dôkazov a tvrdení a sú zmysluplné, zákonné a zároveň odôvodnené, podložené výpoveďami svedkov a plynúce z činnosti správcu dane. Obdobne správca dane postupoval aj v následnom vyrubovacom konaní. Vyhodnotenie získaných dôkazov, vyhodnotil správca dane v súlade s ustanoveniami Daňového poriadku, nadväzujúc na ustanovenia zákona č. 222/2004 Z. z. v

znení neskorších predpisov, v zmysle ktorých na základe § 24, ods. 2, 3, 4 Daňového poriadku vedie správca dane dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy dani boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Správca dane v tomto prípade jednoznačne preukázal skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodujúce pre správne určenie dane. Rozhodne, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočnosti rozhodujúcej pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi.

Dňa 18.07.2022 zaslal správca dane splnomocnenému zástupcovi daňového subjektu [REDACTED] písomnosť o Určení dňa na prerokovanie pripomienok - oznámenie č. [REDACTED] (doručené dňa 19.07.2022), v ktorej určil deň prerokovania pripomienok a dôkazov na deň 08.08.2022. V určený deň sa dostavil konateľ daňového subjektu [REDACTED] spolu so svojim splnomocneným zástupcom.

Správca dane vo vyrubovacom konaní oboznámil daňový subjekt s doplneným dokazovaním a závermi správcu dane na ústnom pojednávaní dňa 08.08.2022, ku ktorým sa splnomocnený zástupca vyjadril, že naďalej trvá na svojom vyjadrení zo dňa 28.01.2022 v plnom rozsahu, že daňový subjekt predložil všetky potrebné doklady na preukázanie nároku pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty, samotná skutočnosť, že dodávateľ daňového subjektu je v čase výkonu daňovej kontroly nekontaktný nemôže mať automaticky bez ďalšieho spochybňovanie dodania tovaru a služieb, čo následne spôsobí nepriznanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, poukázal na rozhodnutie NSSR sp.zn. Sžf/60/2015 zo dňa 28.02.2017, kde NSSR v rozhodnutí konštatuje, že platiteľ dane je povinný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené osobou uvedenou na faktúre, pričom v tomto prípade daňový subjekt jednoznačne v zápisnici zo 17.06.2021 uviedol, že zmluvný vzťah bol dojednaný so štatutárnym zástupcom dodávateľa [REDACTED] s pánom [REDACTED], ktorý mu dodal tovar, a ktorý potvrdil, že reálne došlo k dodaniu tovaru a služieb. Ďalej splnomocnený zástupca uviedol, že daňovému subjektu nemôže byť na škodu, že na strane dodávateľa nastala zmena v osobe konateľa a poukázal na § 20 a § 21 Daňového poriadku, a že v tomto prípade správca dane mohol prispieť aj takýmto krokom, aby zabezpečil prítomnosť pána [REDACTED] - občana maďarskej republiky na výsluchu.

Správca dane uviedol, že sa zaoberal týmto vyjadrením splnomocneného zástupcu daňového subjektu a vzal ho na vedomie v celom znení, avšak toto vyjadrenie neobsahuje žiadne skutočnosti (žiadne nové dôkazy), ktoré by mali vplyv na závery správcu dane uvedené v protokole z daňovej kontroly, ani na daňovou kontrolou zistený výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu. Správca dane oznámil, že trvá na zisteniach a záveroch uvedených v protokole z daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty k Protokolu č. [REDACTED] zo dňa 21.12.2021 za zdaňovacie obdobie [REDACTED] vykonanej u daňového subjektu [REDACTED].

Podľa správcu dane daňový subjekt vierohodným spôsobom nepreukázal, že vyššie uvedené zákonné podmienky zo strany platiteľa boli splnené, správca dane nepriznal nárok na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov a zvyšuje sumu vlastnej daňovej povinnosti o sumu [REDACTED] 00,80 eura, teda výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu po daňovej kontrole sa zvýšil na sumu [REDACTED] 338,91 eura.

Finančné riaditeľstvo SR k zisteniam a záverom správcu dane a k námietkam odvolávajúceho sa daňového subjektu uvádza, že podľa ustanovenia § 3 ods. 1 Daňového poriadku sa pri správe daní 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.

Podľa ustanovenia § 3 ods. 6 Daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri

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

Podľa ustanovenia § 74 ods. 4 Daňového poriadku odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

Ustanovenie § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov vymedzuje právo platiteľa dane na odpočítanie dane. Podľa § 49 ods. 1 citovaného zákona právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi dane v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť (§ 19 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov). Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané. Právo na odpočítanie dane podľa § 49 citovaného zákona môže platiteľ dane podľa § 51 ods. 1 písm. a) citovaného zákona uplatniť, ak pri odpočítaní dane má faktúru od platiteľa dane vyhotovenú podľa § 71 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.

Dokazovanie je procesný postup, cieľom ktorého je zistiť objektívne skutočnosti rozhodujúce pre vyrubenie dane. Dôkaznú povinnosť rozdeľuje Daňový poriadok medzi správcu dane a daňový subjekt. V zmysle ustanovenia § 24 ods. 1 Daňového poriadku daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je daňový subjekt povinný viesť. Podľa § 24 ods. 2 až 4 Daňového poriadku, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy dane boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. V rámci dokazovania správca dane dokazovanie vedie, zabezpečuje jeho výkon a za tým účelom i sám zabezpečuje dôkazy príkladmo uvedené v § 24 ods. 4 Daňového poriadku. Správca dane rozhoduje na základe vlastnej úvahy, ktoré dôkazy a v akom rámci a rozsahu vykoná. Daňový subjekt má povinnosť na podporu svojich tvrdení umožniť správcovi dane vykonanie dôkazov najmä o tých skutočnostiach, o ktorých má správca dane pochybnosti. Správca dane dôkazy predložené daňovým subjektom i všetky ostatné zabezpečené dôkazy hodnotí podľa svojho uváženia a v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov, pričom hodnotením dôkazov musí zabezpečiť objektívne, pravdivé a úplné zistenie skutkového stavu veci. Preto správca dane hodnotí každý dôkaz samostatne, a potom všetky vykonané dôkazy vo vzájomnej súvislosti, prioritou je pritom ich pravdivosť a preukazná hodnota. Správca dane je povinný prihliadnuť na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, ako aj na to, čo uvedie daňový subjekt. Správca dane pri odôvodnení svojich záverov musí uviesť aj to, prečo na niektoré dôkazy pri rozhodovaní neprihliadol, resp. ich nevykonal a pokladal ich z hľadiska výpovednej hodnoty za druhoradé.

V daňovom konaní možno ukladať povinnosti alebo priznávať práva len rozhodnutím, ktoré je svojou povahou individuálnym správnym aktom, ktoré vydáva správca dane v konkrétnej daňovej

veci. Daňový poriadok v § 63 vyslovene stanovuje, že rozhodnutie, obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. Odôvodnenie rozhodnutia musí obsahovať zhrnutie všetkých zistených skutočností, ktoré odôvodňujú výrok, musia v ňom byť uvedené všetky skutočnosti, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia, musí byť uvedený spôsob, akým sa zhodnotili vykonané dôkazy a ostatné podklady, musia byť uvedené všetky úkony, ktoré správca dane vykonal za účelom zistenia skutkového stavu, ako aj úvahy, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov a viedli k aplikácii konkrétneho právneho predpisu na prejednávajúcu vec a na základe ktorých sa rozhodovalo. Skutková stránka odôvodnenia by mala obsahovať opis podstaty veci, rozbor dôkazov a ostatných podkladov pre rozhodnutie, vysporiadanie sa s pripomienkami, návrhmi, dôkazmi a vyjadreniami účastníka konania, rozpormi v jednotlivých dôkazoch, a následne závery o tom, ktoré skutočnosti sa považujú za nepochybné zistené, ako aj posúdenie ich právneho významu.

Finančné riaditeľstvo SR po preskúmaní v odvolaní uvádzaných skutočností a predloženého spisového materiálu dospelo k záveru, že odôvodnenie odvolaním napadnutého rozhodnutia nie je v súlade s ustanovením § 63 ods. 5 Daňového poriadku a námietky daňového subjektu týkajúce sa záverov správcu dane sú opodstatnené.

Finančné riaditeľstvo SR zistilo, že správca dane vykonal dokazovanie na preverenie, či údaje, ktoré daňový subjekt uviedol v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie [REDAKOVANÉ] sú v súlade so skutočnosťami tak, ako nastali. Finančné riaditeľstvo SR z odvolaním napadnutého rozhodnutia správcu dane a z predloženého spisového materiálu zistilo, že konateľ daňového subjektu [REDAKOVANÉ] uviedol (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 17.06.2021), že fakturované služby a tovar mu dodal dodávateľ uvedený na faktúre [REDAKOVANÉ] objednávky služieb prebiehali telefonicky, s bývalým konateľom dodávateľa [REDAKOVANÉ] sa poznali kamaráti, [REDAKOVANÉ] mal osobne vykonať fakturované služby opravy a dodania tovaru. Konateľ daňového subjektu k službám oprava prevodovky a hydromotora uviedol, že [REDAKOVANÉ] predmetné časti demontoval, odniesol k sebe na opravu, po oprave doniesol naspäť a namontoval, k tovaru nosič kontajnera uviedol, že bol nadobudnutý kúpou od dodávateľa [REDAKOVANÉ] za účelom dohodnutých prác s [REDAKOVANÉ] ku ktorým neuviedol nič konkrétne ani nepredložil žiadne doklady.

Dodávateľ [REDAKOVANÉ] je na adrese sídla spoločnosti nekontaktný, súčasný konateľ sa nedostavil na ústne pojednávanie k správcovi dane napriek doručenému predvolaniu, nepredložil žiadne účtovné doklady na základe ktorých by bolo možné preveriť reálne odvedenie dane z deklarovovaných zdaniteľných obchodov do štátneho rozpočtu.

Bývalý konateľ dodávateľa [REDAKOVANÉ], ktorý bol konateľom v čase vystavenia sporných faktúr, počas daňovej kontroly uviedol (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 28.10.2021), že vykonal fakturované služby a dodal fakturovaný tovar, uviedol, že prišiel do areálu daňového subjektu odmontoval to, dali to na prívesný vozík a odviezli to do dielne v [REDAKOVANÉ], „nosič kontajneru si sám odniesol do priestorov svojej spoločnosti z [REDAKOVANÉ] do obce [REDAKOVANÉ], kde sa nachádza areál [REDAKOVANÉ]“, faktúry boli uhradené bezhotovostne a oprava trvala cca mesiac. Ďalej uviedol, že nemá kontakt na súčasného konateľa spoločnosti (keď mu „predal firmu“ zrušil číslo a prestal s ním komunikovať), doklady mu odovzdal pri predaji (podpise) obchodného podielu na matrike v [REDAKOVANÉ], spoločnosť predal z dôvodu, že sa mu vyhrážali a má zdravotné problémy. Nevedel uviesť konkrétnu osobu, ktorá mu viedla účtovníctvo, uviedol len, že išlo o občana Maďarska, doklady odovzdával tak, že prišiel k nemu domov alebo v Rimavskej Soboti na parkovisku pri [REDAKOVANÉ].

Ďalej [REDAKOVANÉ] vo vyrubovacom konaní uviedol (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 31.03.2022), že sídlo spoločnosti bolo virtuálne sídlo v Bratislave, mal

v prenájme komplet vybavenú dielňu v [REDAKOVANÉ] od spoločnosti [REDAKOVANÉ] jednal so [REDAKOVANÉ], má aj teraz prístup do dielne aj keď už nemá nájomnú zmluvu, iné priestory nevyužíval, chvíľu vykonával činnosť v [REDAKOVANÉ], ale adresu si nepamätal, mal v prenájme 1 tahač, materiál objednával prevažne z Poľska, nakupoval od [REDAKOVANÉ], keď niečo potreboval, skontaktoval sa s ním a on mu všetko dodal. Ďalej [REDAKOVANÉ] uviedol, že v mene spoločnosti vystupoval iba on, faktúry podpisoval on, ale faktúry vystavovala externá účtovníčka, spoločnosť kúpil za účelom sprostredkovania pre [REDAKOVANÉ], pričom mal „vybaviť byrokráciu a rôzne licencie a následne došlo k predaju spoločnosti.“

Z uvedeného vyplýva, že zdaniteľné obchody potvrdil konateľ daňového subjektu aj bývalý konateľ dodávateľa, ktorý mal fakturované služby vykonať a fakturovaný tovar dodať. Bývalý konateľ dodávateľa okrem sporných faktúr a zákazkových listov nepredložil žiadne ďalšie doklady, ktorými by preukázal svoje tvrdenia. Vo vyrubovacom konaní správca dane vypočul aj daňovým subjektom navrhnutého svedka - zamestnanca daňového subjektu [REDAKOVANÉ], ktorý potvrdil (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 31.03.2022), že [REDAKOVANÉ] opravil traktor, osobne mu pomáhal s naložením prevodovky pomocou stroja – traktor s čelným nakladačom na prívesný vozík, opravy sa vykonali „u nás v dielni v [REDAKOVANÉ]“. Na otázku správcu dane či má vedomosť, že [REDAKOVANÉ] poskytoval iné služby alebo tovary pre daňový subjekt, odpovedal, že niesli kontajner z [REDAKOVANÉ] – pomocou „odťahovky“ on ako vodič doniesol tento kontajner do Gemera, a na otázku správcu dane ako zamestnávateľ ďalej nakladal s týmto kontajnerom uviedol, že nevie, poskytuje nejaké služby a momentálne stojí v [REDAKOVANÉ].

Z uvedeného vyplýva, že fakturované zdaniteľné obchody potvrdili konateľ daňového subjektu, jeho zamestnanec, bývalý konateľ dodávateľa (ktorý mal predmetné služby vykonať a tovar dodať), ale svoje tvrdenia nevedel preukázať ďalšími dokladmi, avšak správca dane uvedené nevyhodnotil ani jednotlivito ani vo vzájomných súvislostiach s ďalšími vykonanými dôkazmi a ostatnými dokladmi predloženými priamo daňovým subjektom. Správca dane neuviedol v odvolaní napadnutom rozhodnutí také úvahy vo vzájomných súvislostiach, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov a viedli k prijatým záverom v danej veci, že odvolávajúci sa daňový subjekt porušil § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov. Správca dane podstatnú časť vyhodnotenia venuje dodávateľovi, a ďalším zisteným skutočnostiam (prípadne nezrovnalostiam) v súvislosti s dodávateľom fakturovaných služieb a tovaru, ktoré viedli správcu dane k pochybnostiam o dodaní fakturovaných služieb a tovaru dodávateľom uvedeným na sporných faktúrach – [REDAKOVANÉ] a teda k oprávneným pochybnostiam správcu dane vo vzťahu k samotnému deklarovanému dodávateľovi, ktoré ale správca dane nevyhodnotil vo vzťahu k sporným faktúram prípadne vo vzájomných súvislostiach so zistenými dôkazmi správcu dane v prejednávanej veci.

Odvolací orgán z predloženého materiálu – konkrétne z predkladacej správy, zistil, že správca dane viedol dokazovanie aj v súvislosti s tým, či dodávateľ [REDAKOVANÉ] disponoval takým živnostenským oprávnením, na základe ktorého by mohol zákonným spôsobom poskytovať služby: oprava prevodovky na traktore [REDAKOVANÉ], výmena tesnenia hydromotora na kombajne [REDAKOVANÉ] a výmena hrotov do frézy [REDAKOVANÉ], resp. či je možné predmetné činnosti vykonávať na základe voľnej živnosti „skladovanie a pomocné činnosti v doprave“. Správca dane zaslal Ministerstvu vnútra SR odboru živnostenského podnikania Výzvu č. [REDAKOVANÉ] zo dňa 18.03.2022, na ktorú bola zaslaná aj odpoveď. Správca dane tieto zistenia neuviedol v odvolaní napadnutom rozhodnutí, nevyhodnotil ich ani v prospech ani v neprospech daňového subjektu (predložený spisový materiál neobsahuje uvedenú výzvu ani odpoveď), pričom správca dane je povinný prihliadnuť na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Z rozhodnutia správcu dane nie je zjavné, či správca dane dospel k záveru, že fakturované

tovary (hroty do frézy [REDACTED] a nosič kontajnera) a služby (oprava prevodovky na traktor [REDACTED], vyvážanie a pretesenie frézy a pretesenie hydromotora) neboli dodané. Z rozhodnutia vyplýva, že správca dane spochybnil dodanie fakturovaného tovaru a služieb dodávateľom uvedeným na sporných faktúrach, ale z odvolaním napadnutého rozhodnutia nevyplýva, že správca dane spochybnil aj existenciu samotného fakturovaného tovaru a existenciu samotných služieb.

Pri vyhodnocovaní zistených skutočností, na základe ktorých správca dane neuzná daňovému subjektu právo na odpočítanie dane, je potrebné rozlišovať, či daňový subjekt neprijal zdaniteľné plnenie, alebo daňový subjekt prijal zdaniteľné plnenie a bola zistená účasť na daňovom podvode.

Finančné riaditeľstvo SR uvádza, že v prípade ak správca dane zistí neštandardnosti v deklarovanom zdaniteľnom obchode, a zároveň nie je možné dostatočne dôkladne a jednoznačne spochybniť naplnenie hmotnoprávných podmienok odpočítania dane, tak v takom prípade je možné nepriznať odpočítanie dane len v prípade preukázania, že zdaniteľná osoba uplatňujúca sa právo na odpočítanie dane vedela alebo mohla vedieť o jej účasti na daňovom podvode. Uvedené vyplýva aj z ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ, napr. vo veci C-354/03, C-355/03, C-484/03 [REDACTED], vo veci C-439/04 [REDACTED].

Finančné riaditeľstvo SR uvádza, že v prípade, ak sa pri preverovaní zdaniteľných obchodov zistí podvodný prvok, nejde o zneužitie práva, ale o podvodné konanie. Finančné riaditeľstvo SR uvádza, že pre posúdenie účasti daňového subjektu na podvodnom konaní je potrebné v súlade s judikatúrou Súdneho dvora EÚ zodpovedať otázky, či vznikol z posudzovaných zdaniteľných obchodov daňový únik, či je tento daňový únik dôsledkom podvodného konania, ak áno, či boli posudzované zdaniteľné obchody daňového subjektu s týmto konaním spojené a či v takom prípade o tom daňový subjekt vedel, alebo mohol a mal vedieť.

Z judikatúry Najvyššieho správneho súdu SR (napr. rozsudok sp.zn. 3Sžfk/15/2020) vyplýva, že otázke statusu osoby deklarovanej dodávateľa sa venoval Súdny dvor EÚ vo svojom rozhodnutí vo veci C-154/20 [REDACTED], kde konštatoval, že uvedenie osoby deklarovanej dodávateľa na daňovom doklade nie je hmotnoprávnou podmienkou na odpočítanie dane, ale status osoby deklarovanej dodávateľa hmotnoprávnou podmienkou je a dôkazné bremeno ohľadom statusu osoby dodávateľa má spravidla osoba, ktorá si uplatňuje odpočítanie dane. V danom prípade je deklarovateľom spoločnosť [REDACTED] ktorá bola v predmetnom čase osobou registrovanou pre daň a ktorá potvrdila dodanie tovaru a služieb.

Súdny dvor EÚ je oprávnený podať záväzný výklad práva Európskej únie, ktorý uviedol svoj výklad aj v uznesení vo veci C-610/19 [REDACTED], z ktorého vyplýva, že v prípade spochybnených subdodávateľov je možné nepriznať odpočítanie dane v prípade, kedy by bola preukázaná účasť alebo aspoň vedomosť daňového subjektu o podvodnom konaní niektorého zo subjektov zapojených do obchodného reťazca.

Finančné riaditeľstvo SR preto konštatuje, že správca dane neoveril a nevyhodnotil dostatočne a úplne všetky skutočnosti týkajúce sa predmetného dodania tovaru a služieb, nehodnotil dôkazy v ich vzájomných súvislostiach, a tak neprihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Pri vyvodení svojich záverov sa správca dane neriadil zásadou, že svoje závery musí dôsledne odôvodniť a vyhodnotiť, pričom vo svojich zisteniach musí mať istotu a musí objasniť všetky okolnosti, ktoré umožnia prijať závery, či podmienky pre uplatnenie odpočítania dane stanovené zákonom, boli splnené.

Finančné riaditeľstvo SR konštatuje, že zistenia správcu dane uvedené v odôvodnení odvolaním napadnutého rozhodnutia a v predloženej spisovom materiáli sú dôvodom pre pochybnosti správcu dane, avšak tieto zistenia neboli vyhodnotené tak, aby viedli

k jednoznačnému záveru v danej veci. Finančné riaditeľstvo SR považuje postup správcu dane pri hodnotení získaných dôkazov v tejto veci za nedostatočný, keďže súpis zistených skutočností uvedený v odôvodnení rozhodnutia je bez riadneho vyhodnotenia nepostačujúci na rozhodnutie o neuznaní odpočítania dane.

Vzhľadom na skutočnosť, že vyvedené závery správcu dane o neuznaní odpočítania dane z faktúr od spoločnosti [REDAKOVANÉ] nie sú dostatočne vyhodnotené vo vzájomných súvislostiach, zrozumiteľné a jednoznačné, považuje Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutie správcu dane za nepreskúmateľné.

Finančné riaditeľstvo SR na základe vyššie uvedených skutočností odvolaním napadnuté rozhodnutie zrušuje a vec vracia na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodu nedostatočne odôvodneného právneho záveru vo veci.

Správca dane v ďalšom konaní odstráni vyššie uvedené nedostatky, posúdi a vyhodnotí všetky skutočnosti a vyjadrenia daňového subjektu, ktoré budú podkladom pre vydanie rozhodnutia, lebo správca dane je povinný prihliadnuť na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, ako aj na to, čo uvedie daňový subjekt. Správca dane zabezpečí a vyhodnotí relevantné dôkazy v danej veci (napr. vyhodnotí všetky informácie zistené v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania vo vzťahu k prijatým záverom), preverí a vyhodnotí všetky predložené doklady a zistené skutočnosti a pri ich hodnotení prihliadne na všetky ním zistené, ako aj daňovým subjektom uvádzané skutočnosti. V prípade, ak zistí, že je potrebné doplniť dokazovanie, tak ho vykoná, a to v takom rozsahu, aby zistený skutkový stav bol nespochybniteľným podkladom pre právny záver vo veci. Pri hodnotení dôkazov bude správca dane posudzovať každý dôkaz samostatne, a potom všetky vykonané dôkazy vo vzájomnej súvislosti, pritom však prihliadne na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane v odôvodnení svojho rozhodnutia uvedie, ktoré skutočnosti boli rozhodujúce pre posúdenie oprávnenosti nároku na odpočítanie dane, ako aj spôsob, akým získané dôkazy vyhodnotil. Svoje závery musí správca dane vo vydanom rozhodnutí dostatočne a presvedčivo zdôvodniť.

Správca dane preto v ďalšom konaní odôvodní svoje závery dostatočne zrozumiteľne tak, aby bolo zrejmé, ktoré skutočnosti sú dôvodom neuznania práva na odpočítanie dane - či si daňový subjekt uplatnil odpočítanie dane v rozpore s ustanovením § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov, alebo došlo k zneužívajúcemu konaniu, alebo k účasti daňového subjektu na podvodnom konaní. Správca dane použije pritom všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť všetky skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, a tieto musia byť získané v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi.

Je nevyhnutné, aby správca dane pri rozhodovaní v ďalšom konaní konal tak, aby odôvodnenie rozhodnutia, ktoré vydá v ďalšom konaní obsahovalo všetky skutočnosti, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia, spôsob, ako boli zhodnotené vykonané dôkazy a ostatné podklady, všetky úkony, ktoré vykonal za účelom zistenia skutkového stavu, ako aj úvahy, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov a viedli k aplikácii konkrétneho právneho predpisu na prejednávajúcu vec a na základe ktorých sa rozhodovalo.

V skutkovej stránke odôvodnenia správca dane uvedie opis podstaty veci, rozbor dôkazov a ostatných podkladov pre rozhodnutie, vysporiada sa s pripomienkami, návrhmi, dôkazmi a vyjadreniami účastníka konania, rozpormi v jednotlivých dôkazoch a bude brať do úvahy aj skutočnosti uvedené v odvolaní. Následne uvedie závery o tom, ktoré skutočnosti považuje za nepochybné zistené, ako aj posúdenie ich právneho významu.

Správca dane vo vyrubovacom konaní oboznámi daňový subjekt s prípadnými novými

zisteniami, tvrdeniami a závermi, ktoré vplynú zo zistených skutočností a umožní daňovému subjektu vyjadriť sa k nim, o čom spíše zápisnicu. Taktiež sa vysporiada s návrhmi a pripomienkami daňového subjektu.

V tejto súvislosti však Finančné riaditeľstvo SR poukazuje aj na skutočnosť, že procesná povinnosť preukázať opodstatnenosť uplatneného odpočítania od dane je na strane daňového subjektu a ten si túto povinnosť nemôže vysvetľovať ako svoje právo požadovať od správcu dane, aby prevzal jeho aktívnu úlohu pri preukazovaní tejto skutočnosti. Je povinnosťou daňového subjektu, aby v záujme objasnenia skutočností, na ktoré ho správca dane vyzve, predložil všetky dôkazy, ktorými disponuje a tiež odpovedal na otázky správcu dane konkrétne a jednoznačne.

Na základe takto zistených skutočností Finančné riaditeľstvo SR rozhodlo tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozhodnutia.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu sa podľa § 74 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov nemožno odvolať.

.....
[redacted]
poverená výkonom dočasne
neobsadenej riadiacej funkcie
riaditeľa odboru
daňového konania

Doručuje sa

Advokátska kancelária LUKAJKA & PARTNERS s. r. o., Jesenského 7713/12, 911 01 Trenčín

Na vedomie

Daňový úrad [redacted]