

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/65/2018
Identifikačné číslo spisu: 3017200305
Dátum vydania rozhodnutia: 13.11.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:3017200305.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej a zo sudcov JUDr. Jany Zemkovej PhD. a Mgr. Viliama Pohančenika v právnej veci žalobcu: SLG s.r.o., Trenčianska 1320, Púchov, právne zastúpený: Šuriak & Co., advokátska kancelária s.r.o., Moskovská 13, Bratislava proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101335850/2017 zo dňa 14. júna 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/94/2017-125 zo dňa 29. mája 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/94/2017-125 zo dňa 29. mája 2018 z a m i e t a .

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

Odôvodnenie

1.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 190 zák. č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 101335850/2017 zo dňa 14.06.2017, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“) č. 100428363/2017 zo dňa 09.03.2017, ktorým bol žalobcovi určený rozdiel na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) 74.655,93 € za zdaňovanie obdobie december 2013 nepriznaním nadmerného odpočtu DPH 74.655,93 € a vyrubení dane 2.300,87 € pre nesplnenie podmienok na odpočet DPH podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v spojení s § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 244/2002 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“). O náhrade trov konania rozhodol súd tak, že žalovanému ich náhradu nepriznal.

2. Krajský súd z obsahu administratívneho spisu žalovaného zistil, že v daňovom priznaní k DPH za december 2013 žalobca uviedol odpočítanie dane 93.481,62 € a uplatnil si nadmerný odpočet DPH vo výške 74.655,93 €. Následne bola u žalobcu vykonaná daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku

na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie december 2013 so začiatkom 19.03.2014. Premetom preverovania bola faktúra č.073/2013 zo dňa 03.01.2014 s dátumom dodania 31.12.2013 od dodávateľa Slovglobal a.s. za sprostredkovanie dopravy vykonávanej pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. na základe Zmluvy o poskytovaní prepravných služieb a sprostredkovaní zo dňa 01.01.2013.

3. Zmluvou o poskytovaní služieb a sprostredkovaní zo dňa 01.01.2013 poveril žalobca ako objednávateľ spoločnosť Slovglobal a.s. ako poskytovateľa kompletným zabezpečením výkonu vnútroštátnych JIT prepráv za účelom zásobovania závodu VW Slovakia, a.s. a s tým spojené poskytnutie pomocných služieb. Okrem toho sa poskytovateľ zaviazal sprostredkovať pre objednávateľa možnosť vykonávania prepravných služieb JIT pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. Súčasťou záväzku objednávateľa bola povinnosť poskytnúť dodatočné vozidlá na naplnenie kapacity pre požadovaný objem JIT prepráv. Na strane druhej sa poskytovateľ zaviazal vykonávať pre objednávateľa prepravnologické služby JIT v súvislosti s dodávkou materiálu pre VW Slovakia, a.s. Účastníci zmluvy ako odmenu pre poskytovateľa za poskytnuté sprostredkovanie dohodli odplatu vo výške 29 % z hrubého ročného obratu objednávateľa voči SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o., ktorú si uplatní faktúrou vystavenou na konci príslušného kalendárneho roka.

4. Počas daňovej kontroly vykonal správca dane dokazovanie vyjadrením zástupcu spoločnosti SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. P. B. E. zo dňa 11. a 18.07.2014, výpoveďou G. E., konateľky žalobcu dňa 15.10.2014, výpoveďou svedka P. C. C. - konateľa spoločnosti SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. zo dňa 03.12.2014 a výpoveďou konateľky žalobcu G. E. zo dňa 03.12.2014. O výsledku daňovej kontroly spísal správca dane protokol zo dňa 25.02.2015, ktorý bol spoločne s výzvou na vyjadrenie sa doručený žalobcovi dňa 17.03.2015. Následne vo vyrubovacom konaní správca dane vypočul p. L. E. a P. A. D..

5. Rozhodnutím správca dane č.102995645/2016 zo dňa 22.04.2016 bol žalobcovi určený rozdiel na DPH v sume 76.956,80 €. Na odvolanie žalobcu bolo rozhodnutím žalovaného č. 103588638/2016 zo dňa 25.07.2016 prvostupňové rozhodnutie správca dane zrušené a vec mu bola vrátená na ďalšie konanie z dôvodu nedostatočne vyhodnoteného zisteného skutkového stavu.

6. V novom rozhodnutí zo dňa 09.03.2017 správca dane žalobcovi opätovne určil za zdaňovacie obdobie december 2013 rozdiel dane v sume 76.956,80 €. Neuznanie odpočtu DPH zo spornej faktúry odôvodnil tým, že žalobca si uplatnil odpočet DPH z plnenia, ktoré nebolo poskytnuté sprostredkovateľskou spoločnosťou Slovglobal, a.s., ktorej z tohto dôvodu nemohla vzniknúť daňová povinnosť ako základný predpoklad na uplatnenie odpočtu z fakturovanej odmeny za sprostredkovanie. Rozhodnutím o odvolaní žalobcu zo dňa 14.06.2017 žalovaný rozhodnutie správca dane potvrdil.

7. Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že v prejednávacom prípade zostalo medzi účastníkmi konania sporným, či žalobcovi vznikol nárok na vrátenie DPH, ktorú mu fakturovala spoločnosť Slovglobal, s.r.o. ako odmenu za sprostredkovanie možnosti vykonávať prepravu pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o.

8. Z dokazovania vykonaného správnymi orgánmi krajský súd zistil, že spoločnosť žalobcu bola založená členom predstavenstva spoločnosti Slovglobal a.s. a obe spoločnosti boli personálne prepojené v osobe konateľky žalobcu. Spoločnosť Slovglobal a.s. od roku 2009 vykonávala prepravu pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o., ktorú v roku 2011 pre ekonomické problémy spoločnosti Slovglobal a.s. prevzal žalobca. Z výpovede svedka P. B. E. vyplynulo, že mu nie je známa žiadna spolupracujúca osoba, resp. spoločnosť, ktorá by dohodla obchodnú spoluprácu medzi nimi a žalobcom. V rozpore s touto výpoveďou viacerí svedkovia potvrdili, že sa tak stalo vďaka súčinnosti zo strany spoločnosti Slovglobal a.s. a jej zástupcov, ktorí sa zúčastnili rokovaní žalobcu so spoločnosťou SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o., ktorá sa v tendri na výber prepravcu autosúčiastok do závodu VW Slovakia v Bratislave rozhodla pre žalobcu.

9. Z dôkazov krajský súd zistil, že obchodná spolupráca medzi žalobcom a spoločnosťou

SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. vznikla už v roku 2011, preto nezodpovedá skutočnosti dojednanie sprostredkovania možnosti vykonávania prepravných služieb JIT pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. v zmluve o poskytovaní služieb a sprostredkovaní zo dňa 01.01.2013, uzavretej medzi žalobcom a spoločnosťou Slovglobal a.s. Podľa názoru krajského súdu je vylúčené, aby zmluvou z roku 2013 zabezpečila spoločnosť Slovglobal, s.r.o. žalobcovi možnosť uzavrieť kontrakt so spoločnosťou SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o., ak spolupráca medzi žalobcom a SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. prebiehala od roku 2011.

10. Ako nehodnoverné vyhodnotil krajský súd výpovede viacerých svedkov, podľa ktorých žalobca prevzal prepravu pre SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. pre ekonomické problémy spoločnosti Slovglobal, a.s. Podľa názoru súdu je nelogické, aby spoločnosť Slovglobal, a.s. tak učinila z uvedeného dôvodu, ak aj podľa zmluvy mala subdodávateľsky naďalej vykonávať prepravu pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o.. Krajský súd dospel k záveru, že spoločnosť Slovglobal a.s. formálne nahradila samu seba personálne prepojenou spoločnosťou žalobcu, cez ktorého fakticky naďalej poskytovala prepravu ako subdodávateľ. Krajský súd mal tiež za to, že zmluva zo dňa 01.01.2013 v časti dojednaného sprostredkovania nemá oporu ani v právnom poriadku, pretože spoločnosť Slovglobal a.s. je nielen účastníkom zmluvného vzťahu, ale súčasne vystupuje ako subdodávateľ sprostredkovaných prepravných služieb, čo je u nej zjavný konflikt záujmov.

11. Krajský súd mal preto v zhode s názorom správnych orgánov za to, že uzatvorením zmluvy z roku 2013 jej účastníci, ktorí boli personálne prepojení, umelo a vedome navodili právny stav, ktorý vyplatením sprostredkovateľskej provízie umožnil na jednej strane žalobcovi uplatniť si z fakturovanej provízie odpočítanie DPH s vidinou nadmerného odpočtu DPH a znížiť si daňový základ a svoju daňovú povinnosť, a na strane druhej súčasne spoločnosti Slovglobal a.s. získať príjem v podobe fakturovanej provízie. Zjavne teda ide o dosiahnutie neoprávanej daňovej výhody žalobcom, ktorý len formálne zastrešoval prepravné služby. Tie v skutočnosti poskytovala spoločnosť Slovglobal a.s., čo vylučuje jej postavenie sprostredkovateľa, o čom mal a musel mať vedomosť aj žalobca, ktorý bol personálne prepojený so spoločnosťou Slovglobal a.s.

12. Krajský súd dospel k záveru, že námietky žalobcu o nedostatočne zistenom skutkom stave, jeho nesprávnom právnom posúdení a nepreskúmateľnosti spočívajúcej v nedostatočnom odôvodnení napadnutých rozhodnutí i ostatné námietky žalobcu sú nedôvodné. K námietke týkajúcej sa doručenia protokolu v jednoročnej lehote na vykonanie daňovej kontroly uviedol, že ju považuje za zachovanú. Krajský súd uviedol, že daňová kontrola začala dňa 19.03.2015, prvý pokus o doručenie protokolu spoločne s výzvou pošta vykonala dňa 27.02.2015, opakované neúspešné doručenie sa vykonalo 02.03.2015, kedy boli zásielky správcu dane uložené na pošte. V súlade s § 31 ods. 3 daňového poriadku posledný deň 15-dňovej úložnej lehoty pripadol na 17.03.2015, čo je aj deň doručenia protokolu s výzvou, pričom na veci nič nemení ani fakt, že žalobca si reálne prevzal doručované písomnosti správcu dane 20.03.2015, čo bol posledný deň na uloženie zásielky na pošte podľa Poštového poriadku, čo je súčasne dôkazom, že vedel o uložených písomnostiach. Pri posudzovaní zákonnosti daňovej kontroly krajský súd prihliadal na fakt, že správca dane v čase vykonávaného doručovania postupoval v dobrej viere podľa ustálenej súdnej judikatúry, ktorá popísaný spôsob považovala za súladný so zákonom. Správca dane nemohol prihliadať na nové rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/29/2016, ktoré bolo vydané až dňa 23.11.2017. Námietku žalobcu týkajúcu sa neúplnosti protokolu zamietol ako nekonkrétnu a neurčitú.

2.

13. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. h), f), g) SSP a navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie a zaviazal trovy kasačného konania.

14. K záveru krajského súdu o postupe správcu dane pri doručovaní protokolu žalobca uviedol, že týmto sa krajský súd odchýlil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu a nadradil dobrú vieru správcu dane nad zákonnú povinnosť správneho súdu vychádzať pri preskúmaní zákonnosti správnych

rozhodnutí z konštantnej judikatúry Najvyššieho súdu SR platnej v čase rozhodovania o veci. Žalobca zdôraznil, že rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/29/2016 nie je prevratné, ale súladné so skoršou rozhodovacou praxou Najvyššieho súdu SR a Ústavného súdu SR týkajúcou sa trvania doby daňovej kontroly a vylúčenia fikcie doručovania v prípade skutočného prevzatia listiny. Žalobca nesúhlasil s konštatovaním krajského súdu o zachovaní jednoročnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly, pretože išlo o odchýlenie sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu ohľadne prekročenia zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly (rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/50/2011 zo dňa 25.09.2012, sp. zn. 2Sžf/35/2010 zo dňa 21. 09. 2011, sp. zn. 5Sžf/41/2016 zo dňa 28. 03. 2017 a nález Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 24/2010 z 29. 6. 2010). Žalobca mal za to, že daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol z nej tak nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť.

15. Žalobca ďalej namietal porušenie základnej zásady daňového konania - zásadu materiálnej (objektívnej) pravdy, pretože z dôvodu nedostatočne zisteného a zhodnoteného stavu v daňovom konaní, nemohli správne orgány správne aplikovať právne predpisy a vec správne právne posúdiť a náležité odôvodniť ich rozhodnutia. Žalobca namietal, že správca dane, žalovaný a ani krajský súd sa vôbec nezaoberali jeho námietkou ohľadom nesprávneho doručovania protokolu z daňovej kontroly a nemožnosti aplikácie náhradného doručovania, krajský súd sa nedostatočne vysporiadal s námietkou nezákonnosti protokolu z daňovej kontroly, ktorý neobsahuje kompletný súpis všetkých dokladov, ktoré boli podkladom pre prijatie napadnutých správnych rozhodnutí. Žalobca mal za to, že rozsudok nerešpektuje požiadavku odôvodnenia súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpoveď na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (III. ÚS 279/09).

16. Žalobca taktiež namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom. Mal za to, že splnil všetky zákonné podmienky práva na odpočet, keď správcovi dane a žalovanému preukázal podľa ustanovenia § 24 ods.1 daňového poriadku všetky skutočnosti, ktoré bol povinný uvádzať v daňových a účtovných evidenciách, zároveň preukázal ich vierohodnosť, správnosť a úplnosť. Žalobca trval na tom, že žalovaný a správca dane postupovali nesprávne a nezákonne v rozpore so zákonom o DPH, so smernicou Rady č. 2006/112/ES a daňovým poriadkom.

3.

17. Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 18.09.2018 uviedol, že trvá na svojich záveroch a navrhuje, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu zamietol.

18. Žalovaný konštatoval, doručovaním zásielky - Výzvy na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole č. 9312401/5/415905/2015/Z1 zo dňa 25.02.2015 sa podrobne zaoberal vo svojom rozhodnutí na stranách 17 až 19 a zaoberal sa aj s domnienkou, že osoba oprávnená písomnosť prevziať sa v čase doručovania v mieste doručenia nezdržovala. K nálezmu Ústavného súdu SR II. ÚS 65/2010-49 zo dňa 27.10.2010, ktorý sa zaoberal písomnosťami doručovanými podľa OSP uviedol, že neposunul právnu teóriu vo veci doručovania tak, ako to tvrdí žalobca. Podľa žalovaného v daňovom konaní bol až v rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/29/2016 zo dňa 23.11.2017 vyslovený právny názor, že v prípade, že adresát zásielky, v tomto prípade žalobca, si zásielku osobne prevezme na pošte, je vylúčené aplikovať inštitút náhradného doručenia, pričom senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky dodal, že judikatúra najvyššieho súdu nebola vo veci uplatnenia fikcie doručenia v zmysle § 24 ods. 2 správneho poriadku jednotná. Žalovaný, s poukazom na čl. 2 Ústavy SR uviedol, že v prípade doručovania nedošlo k zmene ustanovenia § 31 ods. 3 a 4 daňového poriadku, ale k zmene výkladových pravidiel, pričom aj pri zmene výkladových pravidiel je potrebné v súlade so všeobecne uznávanou právnou zásadou zákazu retroaktivity právnej normy vznik, zmenu a zánik právnych vzťahov, ako aj právne účinky, ktoré z nich vyplývajú, posudzovať podľa práva platného v čase, v ktorom k vzniku, zmene alebo zániku právneho vzťahu došlo.

19. Žalovaný uviedol, že s odvolacou námietkou žalobcu týkajúcou sa nezákonnosti protokolu z dôvodu, že neobsahuje kompletný súpis všetkých dokladov, ktoré boli podkladom pre prijatie napadnutých

správnych rozhodnutí sa vyrovnal na strane 20. žalobou napadnutého rozhodnutia.

20. K námietke žalobcu týkajúcej sa nesprávneho právneho posúdenia veci uviedol, že z obsahu kasačnej sťažnosti nevyplývajú žiadne dôkazy, ktoré by preukázali nesprávnu aplikáciu objektívneho práva krajským súdom. Uvedenie nesprávneho právneho posúdenia veci, ako zásadnej podmienky kasačnej sťažnosti podľa ustanovenia § 440 ods. 1 písm. g) a § 440 ods. 2 SSP nie je naplnené tým, že žalobca konštatuje splnenie podmienok na odpočítanie dane bez toho, aby konkrétne uviedol, v čom spočíva omyl krajského súdu pri aplikácii práva na zistený skutkový stav. V tejto veci žalovaný poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/16/2017 zo dňa 24.04.2018, odsek 24 a nasl.

4.

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 zák. č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

22. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, 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.

23. Podľa § 6 ods. 1 SSP, 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.

24. Podľa § 135 ods. 1 SSP, na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo v čase vydania opatrenia orgánu verejnej správy.

25. Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

26. Podľa § 454 SSP na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

27. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že žalobca uplatnil v zdaňovacom období december 2013 právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v sume 76.956,80 € na základe faktúry č. 073/2013 zo dňa 03.01.2014 za sprostredkovanie služieb od dodávateľa Slovglobal a.s.. Fakturovaná suma bola vypočítaná vo výške 29% z ročného obratu platiteľa (žalobcu) voči spoločnosti SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. za rok 2013 v sume 461.740,80 € (základ dane 384.784,00 €, daň 76.956,80 €). Prílohou faktúry č. 073/2013 bol „Prehľad obratu pre SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. za rok 2013“ vyčíslený o jednotlivých mesiacoch, spolu v sume 1.326.841,- €, z toho 29% vo výške 384.784,00 €. K faktúre predložil platiteľ Zmluvu o poskytovaní prepravných služieb a sprostredkovaní zo dňa 01.01.2013, uzatvorenú podľa § 262 a § 642 až § 651 Obchodného zákonníka medzi žalobcom - SLG s.r.o. a spoločnosťou Slovglobal a. s.

28. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie december 2013, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol č. 9312401/5/415887/2015/Z1 zo dňa 25.02.2015. Na základe výsledku daňovej kontroly správca dane následne vydal dňa 22.04.2016 rozhodnutie č. 102995645/2016, ktorým žalobcovi určil za zdaňovacie obdobie december 2013 rozdiel dane v sume 76.956,80 €, nepriznaním

nadmerného odpočtu v sume 74.655,93 € a vyrubení dane v sume 2.300,87 €. Správca dane neuznal platiteľovi nárok na uplatnené odpočítanie dane z faktúry č. 073/2013 zo dňa 03.01.2014 od dodávateľa Slovglobal a.s. Na základe odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 103588638/2016 zo dňa 25.07.2016 zrušil rozhodnutie správcu dane zo dňa 22.04.2016 a vec vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie.

29. Žalobca sa žalobou doručenou Krajskému súdu v Trenčíne dňa 18.08.2017 domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 101335850/2017 zo dňa 14.06.2017, ktorým potvrdil v poradí druhé rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 100428363/2017 zo dňa 09.03.2017, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5, 6 daňového poriadku opätovne určený rozdiel dane v sume 76.956,80 € za zdaňovacie obdobie december 2013.

30. Správca dane mal počas daňovej kontroly za preukázané, že spoločnosť Slovglobal a.s. fakturovala platiteľovi prepravné služby za mesiac december 2013 spolu vo výške 75.000,03 €, uskutočnených na vozidlách prenajatých od žalobcu, od spoločnosti JIT- Z s.r.o., ČR a od spoločnosti TANEX, spol. s r.o. Následne fakturoval žalobca identické prepravné služby vykonané na tých istých vozidlách, tými istými vodičmi, v tých istých dňoch a na tých istých trasách spoločnosti SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o v celkovej výške 105.019,20 €. Dodanie služby žalobcom voči spoločnosti SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o., považoval správca dane za preukázané.

31. Pri preverovaní oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu sa správca dane zameril na preukázanie skutočnosti, či došlo k samostatnej činnosti sprostredkovania spoločnosťou Slovglobal a.s. smerujúcej k založeniu obchodného vzťahu medzi SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. a žalobcom. V priebehu daňovej kontroly a následne vo vyrubovacom konaní správca dane umožňoval žalobcovi predkladať dôkazy o tom, v čom konkrétne spočívalo sprostredkovanie, ako bolo realizované, kedy k nemu došlo a za akých okolností. Žalobca poskytoval vysvetlenia a vyjadrenia (21.10.2014, 03.12.2014, 29.01.2015, 04.02.2015, 12.02.2015, 24.02.2015). Pani G. E. poskytovala vyjadrenia aj ako splnomocnená zástupkyňa spoločnosti Slovglobal a.s. (12.02.2015). Správca dane oboznámil žalobcu s vykonanými úkonmi (Oznámenie č. 9312401/5/344935/2015/Z1 zo dňa 13.02.2015). Na základe vyjadrenia žalobcu zo dňa 24.02.2015 správca dane vypočul svedkov P. A. D., predsedu predstavenstva spoločnosti Slovglobal a.s. a zároveň splnomocneného zástupcu vlastníka platiteľa (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 20879897/2015 zo dňa 24.09.2015) a Ľ. E. (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 20250657/2015 zo dňa 20.05.2015).

32. Na základe vykonaného dokazovania mal správca dane za preukázané, že k vyššie uvedenej sprostredkovateľskej činnosti spoločnosťou Slovglobal a.s. nedošlo, pretože obchodný vzťah medzi SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. a žalobcom bol založený na základe tendra v roku 2011 a obchodné vzťahy medzi SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. a spoločnosťou Slovglobal a.s. datované od roku 2008 boli kontinuálne od konca roku 2011 nahradené obchodnými vzťahmi medzi SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. a žalobcom z dôvodu neschopnosti spoločnosti Slovglobal a.s. poskytovať prepravu (reštrukturalizácia spoločnosti Slovglobal a.s.) a z dôvodu majetkového a personálneho prepojenia medzi spoločnosťou Slovglobal a.s. a žalobcom. Správca dane dospel k záveru, že samostatná sprostredkovateľská činnosť spoločnosti Slovglobal a.s. je taktiež vylúčená z dôvodu, že prepravu, ktorá bola predmetom obchodného vzťahu medzi SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. a žalobcom fakticky uskutočňovala spoločnosť Slovglobal a.s. na základe poverenia žalobcu a teda mala vlastný záujem na obsahu zmluvy medzi SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. a žalobcom. Správca dane poukázal na rozsudok Európskeho súdneho dvora CSC Financial Services, C-235/00 (body 39 a 40), v zmysle ktorého nejde o sprostredkovanie, keď jedna zo zmluvných strán zverí časť činností vyplývajúcich zo zmluvy subdodávateľovi, ako v tomto prípade zveril žalobca spoločnosti Slovglobal a.s. Na základe všetkých zistení a na základe vzájomného posúdenia a vyhodnotenia všetkých dostupných dôkazov, správca dane nepriznal žalobcovi právo na odpočítanie dane vo výške 76.956,80 € z dodávateľskej faktúry č. 073/2013 zo dňa 03.01.2014 (dátum zdaniteľného plnenia 31.12.2013) od spoločnosti Slovglobal a. s., nakoľko porušil ustanovenia § 19 ods. 2 a § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane zo služby, pri ktorej

ne vznikla daňová povinnosť. Z pohľadu správcu dane na základe všetkých objektívnych skutočností bola časť zmluvy týkajúca sa sprostredkovania a faktúra za sprostredkovanie medzi ekonomicky, majetkovo a personálne prepojenými spoločnosťami vyhotovená len za účelom získania daňovej výhody. Spoločnosť Slovglobal a.s. daňovú povinnosť vo výške 82.556,67 € (z toho suma sprostredkovania predstavovala 76.956,80 €), neuhradila a žalobca, ktorý si nárokuje odpočítanie dane, by mal z takejto fakturácie prospech, ak by mu bol nadmerný odpočet vyplatený.

33. Na základe odvolania žalobcu žalovaný napadnutým rozhodnutím rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že správca dane počas daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní postupoval v zmysle platných právnych predpisov, záver správcu dane zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

34. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti žalobcu je rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/94/2017-125 zo dňa 29.05.2018, ktorým súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 101335850/2017 zo dňa 14.06.2017, a preto primárne v medziach kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky žalobcu sú spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

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

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

37. Podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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

39. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

40. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

41. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

42. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie

daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

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

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, 2)
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

44. 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.

45. Podľa § 31 ods. 3 daňového poriadku písomnosti, ktoré sú určené do vlastných rúk právnickej osobe, je oprávnená prijímať osoba, ktorá je oprávnená konať v mene právnickej osoby, alebo osoba, ktorá je ňou poverená na prijímanie takýchto písomností. Ak nebola v miest doručenia osoba oprávnená prijímať písomnosti zastihnutá, upovedomí ju doručovateľ vhodným spôsobom, že písomnosť príde doručiť znovu v určený deň a hodinu. Ak bude nový pokus o doručenie bezvýsledný, uloží doručovateľ písomnosť na pošte a právnickú osobu o tom vhodným spôsobom vyrozumie. Ak si nevyzdvihne právnická osoba písomnosť do 15 dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, i keď sa právnická osoba o uložení nedozvedela.

46. Podľa § 46 ods. 8 veta prvá 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).

47. Podľa § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku daňová kontrola je ukončená dňom doručenia protokolu podľa odseku 8.

48. Podľa § 46 ods. 10 daňového poriadku lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61. Ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré určujú základ dane podľa osobitného predpisu, 36b) druhostupňový orgán môže lehotu podľa prvej vety pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia predĺžiť najviac o 12 mesiacov.

49. Podľa § 63 ods. 1 daňového poriadku ukladať povinnosti alebo priznať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Podľa ods. 2 citovaného ustanovenia 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. Podľa ods. 5 cit. ustanovenia rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhom a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

5.

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

51. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou

dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa kasačný súd stotožňuje s v celom rozsahu.

52. Kasačný súd zdôrazňuje, 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.

53. Neoddeliteľnou súčasťou fungovania mechanizmu dane z pridanej hodnoty je právo daňového subjektu na odpočítanie DPH. Uvedené právo predstavuje jednu zo zásad fungovania systému DPH, ktorá vyplýva zo Smernice 2006/112/ES zo dňa 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorá bola transponovaná aj do nášho zákona o DPH. Túto zásadu, resp. právo nemožno chápať ako absolútne právo platiteľa na odpočet DPH. Preukazovanie práva na odpočet DPH vyplýva jednak z hmotnoprávných podmienok stanovených zákonom o DPH, ale taktiež je prepojené aj na procesnoprávne podmienky zakotvené v daňovom poriadku. Zákon o DPH vychádza z predpokladu, že zdaniteľný obchod reálne prebehol. Povinnosť preukázania reálneho uskutočnenia dodávky tovaru alebo služieb vyplýva z daňového poriadku ako procesného predpisu upravujúceho daňové konanie. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi. Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom „leží“ dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“

54. Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že spornou zostala medzi účastníkmi konania okolnosť, či žalobcovi vznikol nárok na vrátenie DPH z odmeny, ktorú mu fakturovala spoločnosť Slovglobal a.s. za sprostredkovanie možnosti vykonávať prepravu pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. Z obsahu administratívneho spisu žalovaného kasačný súd zistil, že správca dane za účelom zistenia skutkového stavu veci a objasnenia skutočností, či došlo k samostatnej činnosti sprostredkovania spoločnosťou Slovglobal a.s., smerujúcej k založeniu obchodného vzťahu medzi žalobcom a spoločnosťou SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o., vykonal v konaní rozsiahle dokazovanie, ktorého výsledkom boli dôvodné pochybnosti správcu dane o sprostredkovateľskej činnosti spoločnosti Slovglobal, a.s., ktoré vznikli na základe výpovedí osôb zastupujúcich žalobcu, spoločnosti Slovglobal a.s. a SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. a ktoré žalobca nevyvrátil.

55. Podľa § 642 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník zmluvou o sprostredkovaní sa sprostredkovateľ zaväzuje, že bude vyvíjať činnosť smerujúcu k tomu, aby záujemca mal príležitosť uzavrieť určitú zmluvu s treťou osobou, a záujemca sa zaväzuje zaplatiť sprostredkovateľovi odplatu províziu.

56. Podľa § 645 Obchodného zákonníka, ak zo zmluvy vyplýva, že sprostredkovateľ je povinný len zaobstarať pre záujemcu príležitosť uzavrieť s treťou osobou zmluvu s určitým obsahom, vzniká sprostredkovateľovi nárok na províziu už zaobstaním tejto príležitosti.

57. Zmluvou o poskytovaní služieb a sprostredkovaní zo dňa 01.01.2013 poveril žalobca ako objednávateľ spoločnosť Slovglobal, a.s. ako poskytovateľa kompletným zabezpečením výkonu vnútroštátnych JIT prepráv za účelom zásobovania závodu VW Slovakia, a.s. a s tým spojené

poskytnutie pomocných služieb. Poskytovateľ (Slovglobal a.s.) sa zaviazal sprostredkovať pre objednávateľa možnosť vykonávania prepravných služieb JIT pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA, s.r.o.

58. Kasačný súd uvádza, že vyvíjať činnosť smerujúcu k tomu, aby záujemca mal príležitosť uzavrieť určitú zmluvu s treťou osobou, prípadne zaobstarať pre záujemcu príležitosť uzavrieť s treťou osobou zmluvu s určitým obsahom je výlučne osobnou činnosťou sprostredkovateľa. Sprostredkovateľ je v kontakte so záujemcom i s treťou osobou, ktorá by mala mať vedomosť o sprostredkovaní. Z vykonaného dokazovania vyplýva, že žalobcu si ako dodávateľa prepravných služieb, ktoré mali byť predmetom sprostredkovania vybrala spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. v tendri v roku 2011, nie je preto logické dojednanie záväzku spoločnosti Slovglobal a.s. sprostredkovať pre žalobcu možnosť vykonávania prepravných služieb JIT pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. v zmluve zo dňa 01.01.2013, keď táto prebiehala už od roku 2011. Je preto správny záver krajského súdu, že obchodná spolupráca žalobcu a spoločnosti SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. nie je výsledkom činnosti spoločnosti Slovglobal, s.r.o. ako sprostredkovateľa na základe zmluvy z 01.01.2013.

59. Nakoľko spoločnosť SLG s.r.o. nemala od svojho vzniku (16.12.2010) až do 31.05.2014 oprávnenie na podnikanie v cestnej nákladnej doprave skutočným vykonávateľom prepravy bola spoločnosť Slovglobal a.s., za podmienok dojednaných v Zmluve o poskytovaní služieb a sprostredkovaní zo dňa 01.01.2013. Je zřejmé, že spoločnosť Slovglobal, a.s. formálne samu seba nahradila personálne prepojenou spoločnosťou žalobcu, cez ktorého naďalej vykonávala prepravu pre SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o. ako subdodávateľ, nemohla však súčasne sprostredkovať príležitosť vykonávať prepravné služby žalobcovi, ktorý na ich výkon navyše nemal žiadne oprávnenie. V tejto súvislosti správca dane správne aplikoval rozsudok Súdneho dvora EÚ C- 453/05 bod 23, v ktorom Súdny dvor EÚ vyslovil názor, že pojem „sprostredkovanie“, ktorý je uvedený v bodoch 1 až 5 článku 13 B písm. d) šiestej smernice, nie je v tejto smernici definovaný. Súdny dvor však v súvislosti s bodom 5 tohto ustanovenia rozhodol, že tento pojem sa týka činnosti vykonávanej sprostredkovateľom, ktorý nemá postavenie zmluvnej strany o finančnom produkte a ktorého činnosť sa odlišuje od poskytovania typických zmluvných plnení, ktoré vykonávajú strany takejto zmluvy. Sprostredkovanie je totiž služba poskytnutá zmluvnej strane a ňou odmenená ako samostatná činnosť sprostredkovania. Účelom takejto činnosti je urobiť všetko potrebné, aby zmluvu uzatvorili dve zmluvné strany bez toho, aby mal sprostredkovateľ vlastný záujem na obsahu zmluvy (v zmysle rozsudku C-235/00 CSC Financial Services, bod 39). Naopak nejde o sprostredkovanie, keď jedna zo zmluvných strán zverí časť činností vyplývajúcich zo zmluvy subdodávateľovi (rozsudok C-235/00 CSC Financial Services, bod 39).

60. Dôkazné bremeno ohľadom skutočnej realizácie sprostredkovateľských služieb je primárne na strane žalobcu. Z vykonaného dokazovania mal správca dane preukázané, že svedok L. E. (zamestnanec a člen dozornej rady Slovglobal a.s. od 01.10.2013 do 01.04.2015) sprostredkovateľskú činnosť v prospech spoločnosti SLG s.r.o. nevyvíjal. Pre spoločnosť Slovglobal a.s. pracoval na základe pracovnej zmluvy, bol koordinátor prepravy pre Slovglobal a.s. aj pre žalobcu. Svedok P. A. D. (predseda predstavenstva Slovglobal a.s. od 31.03.2008 do 01.04.2015) vo výpovedi uviedol, že v súlade s Obchodným zákonníkom bola vytvorená príležitosť žalobcu, aby vykonávala prepravné služby pre spoločnosť SCHNELLECKE SLOVAKIA s.r.o., pričom nekonkretizoval akú sprostredkovateľskú činnosť vyvíjal. Na základe uvedeného kasačný súd dospel rovnako k záveru, že v danom prípade nemožno považovať koordináciu preprav a cenotvorbu zo strany spoločnosti Slovglobal a.s. za činnosť sprostredkovania, pretože ide o činnosti spojené so subdodávkou preprav.

61. Dokazovaním, vykonaným správcom dane, nebolo preukázané, že zdaniteľný obchod bol reálne uskutočnený tak, ako je deklarovaný na faktúre č. 073/2013 zo dňa 03.01.2014. Dodávateľ Slovglobal a.s. navyše daň zo spornej faktúry nezaplatil do štátneho rozpočtu, pričom žalobca si právo na odpočítanie dane z predmetnej faktúry uplatnil aj napriek tomu, že o tejto skutočnosti vedel. Na základe uvedeného možno vyhodnotiť faktúru za sprostredkovanie vystavenú spoločnosťou Slovglobal a.s. žalobcovi ako vyhotovenú za účelom získania daňovej výhody, nakoľko žalobca si uplatnil nárok na odpočítanie dane zo zdaniteľného plnenia, ktoré sa neuskutočnilo.

62. Kasačný súd sa preto stotožnil so záverom krajského súdu a daňových orgánov, že neunesením dôkazného bremena zo strany žalobcu sa pochybnosti správcu dane o reálnosti sprostredkovania spoločnosťou Slovglobal a.s. stali relevantným dôvodom pre neuznanie nároku žalobcu na vrátenie fakturovanej DPH pre nesplnenie zákonných podmienok na odpočet podľa § 19, § 49 a § 51 daňového poriadku, ktoré viažu priznanie nároku na odpočet DPH na vznik daňovej povinnosti u dodávateľskej spoločnosti Slovglobal a.s. (sprostredkovateľovi) z dôvodu skutočného dodania zdaniteľného plnenia (sprostredkovateľskej služby) a nie len formálneho uvedenia DPH na spornej faktúre.

63. Námietku žalobcu, týkajúcu sa odklonu krajského súdu od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu ohľadom doručovania písomností správcu dane počas roku 2015 tým, že súd nadradil dobrú vieru správcu dane nad zákonnú povinnosť správneho súdu vychádzať pri preskúmaní zákonnosti správnych rozhodnutí z konštantnej judikatúry Najvyššieho súdu SR platnej v čase rozhodovania o veci, vyhodnotil kasačný súd ako nedôvodnú. I z odôvodnenia rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/29/2016 zo dňa 23.11.2017, na ktoré poukazuje žalobca v kasačnej sťažnosti vyplýva, že „...judikatúra najvyššieho súdu nebola vo veci uplatnenia fikcie doručenia v zmysle § 24 ods. 2 správneho poriadku jednotná. Napríklad ešte v rozhodnutí sp. zn. 10Sžd/20/2011 zo dňa 25.04.2012 senát najvyššieho súdu uviedol, že ak sú splnené všetky zákonom stanovené podmienky, považuje sa posledný deň trojdňovej lehoty uloženia zásielky za deň jej doručenia a to aj v prípade, že sa adresát o uložení zásielky nedozvedel, príp. sa o uložení dozvedel, ale si ju vyzdvihol až po uplynutí tejto trojdňovej lehoty. Z posledných rozhodnutí najvyššieho súdu napr. sp. zn. 3Sžp/6/2013 zo dňa 17.09.2013, 4Sžo/67/2014 zo dňa 06.10.2015, 4Sžo/85/2015 zo dňa 01.03.2016, 3Sžo/101/2015 zo dňa 30.03.2016, 6Sžo/81/2015 zo dňa 25.01.2017, 3Sžo/27/2016 zo dňa 18.10.2017 je možné aj v tejto otázke konštatovať určitý názorový posun odvolacích senátov, keďže i uvedené rozhodnutia odôvodňujú prednosť faktického doručenia zásielky pred fiktívnym s akcentom na princíp právnej istoty“. K vyššie uvedeným rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky kasačný súd uvádza, že najvyšší súd sa v nich zaoberal otázkou náhradného doručenia rozhodnutia podľa zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok a podľa zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok). Až v rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžf/29/2016 zo dňa 23.11.2017 tam konajúci senát vyslovil právny názor, týkajúci sa doručovania písomností v daňovom konaní (ako osobitnom druhu správneho konania), v zmysle ktorého „v prípade, že si adresát zásielky osobne prevezme zásielku na pošte je vylúčené aplikovať inštitút náhradného doručenia“. Kasačný súd v prejednávanej veci konštatuje, že v čase doručovania protokolu z daňovej kontroly sa v zmysle daňového poriadku písomnosť považovala za doručení uplynutím 15-teho dňa od jej uloženia na pošte, aj napriek tomu, že sa právnická osoba o uložení nedozvedela. Prípadné neskoršie reálne prevzatie písomnosti, nemá na už vzniknutú fikciu doručenia žiadny vplyv, keďže zákonodarca výnimky z takejto fikcie doručenia nestanovil (viď uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/22-31/2014 zo dňa 19.05.2015).

64. Z údajov na doručenke, ktorá má povahu verejnej listiny, je zrejmé, že v prípade doručovania zásielky obsahujúcej Protokol z daňovej kontroly č. 9312401 /5/415905/2015/Z1 zo dňa 25.02.2015 a Výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole boli vykonané dva pokusy o doručenie, tak ako to vyžadoval daňový poriadok. Po druhom neúspešnom pokuse o doručenie bola zásielka dňa 02.03.2015 uložená na pošte a vzhľadom na to, že žalobca ju do pätnásich dní od jej uloženia nevyzdvihol, považoval správca dane posledný deň tejto lehoty - 17.03.2015, za deň doručenia. Žalobca si zásielku na pošte vyzdvihol osobne dňa 20.03.2015, čo svedčí o tom, že o uložení zásielky na pošte dňom 02.03.2015 vedel. Žalobca ničím nepodložil tvrdenie, že poštový doručovateľ neupovedomil žalobcu o opakovanom doručení zásielky, ale ho upovedomil iba o uložení zásielky na pošte. V prejednávanej veci nešlo o prípad vzniku fikcie doručenia, keď sa adresát o uložení zásielky na pošte ani nedozvedel. Žalobca mal vedomosť kedy bola zásielka na pošte uložená, a teda mal aj vedomosť o zákonných následkoch plynúcich z uvedenej skutočnosti. Nakoľko zákonná jednoročná lehota na vykonanie daňovej kontroly uplynula dňom 19.03.2015 považoval kasačný súd konanie žalobcu, spočívajúce v prevzatí protokolu v posledný deň úložnej lehoty na pošte, t.j. dňa 20.03.2015 za špekulatívne a účelové. Na základe vyššie uvedených skutočností kasačný súd konštatuje, že daňová kontrola, ktorá začala dňa 19.03.2014 bola ukončená v zákonom stanovenej lehote, dňa 17.03.2015. Preto námietku žalobcu týkajúcu sa nezákonnosti rozsudku krajského súdu a nezákonnosti rozhodnutí

daňových orgánov z dôvodu použitia protokolu ako nezákonného dôkazu považuje kasačný súd za nedôvodnú.

65. Kasačný súd zistil, že kasačná sťažnosť žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. Pokiaľ žalobca namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, kasačný súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06), v zmysle ktorej všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces. Najvyšší súd Slovenskej republiky poznamenáva, že v zmysle ustálenej judikatúry rozhodnutie súdu ako orgánu verejnej moci nemusí byť totožné s očakávaniami a predstavami účastníka konania, ale z hľadiska odôvodnenia musí spĺňať parametre (limity) zákonného rozhodnutia, pričom účastníkovi konania musí dať odpoveď na podstatné (zásadné) otázky a námietky, spochybňujúce závery namietaného rozhodnutia v závažných a samotné rozhodnutie ovplyvňujúcich súvislostiach. Podľa názoru kasačného súdu je rozhodnutie krajského súdu riadne odôvodnené a krajský súd sa vysporiadal s námietkami žalobcu, ktoré boli podstatné pre rozhodnutie vo veci samej.

6.

66. Najvyšší súd Slovenskej republiky má za to, že rozhodnutie krajského súdu, žalovaného a správcu dane obsahuje všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy zhodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto dôvodov kasačnú sťažnosť zamietol podľa § 461 SSP, keďže po jej preskúmaní zistil, že nie je dôvodná.

67. O náhrade trov kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 170 písm. a/ SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Žalobca v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania zo zákona neprislúcha, preto žalobcovi právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

68. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednohlasne (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.