

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžf/32/2015
Identifikačné číslo spisu: 7014200983
Dátum vydania rozhodnutia: 14.12.2016
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2016:7014200983.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a zo sudcov JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Ivana Rumanu v právnej veci žalobcu: MEAT IMPORT s.r.o., Jantárová 30, Košice, IČO: 44 833 555, právne zastúpeného JUDr. Petrom Beluščákom, advokátom so sídlom Jantárová 30, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/275223/2014/4897 z 13. júna 2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/92/2014-42 z 21. januára 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/92/2014-42 z 21. januára 2015 p o t v r d z u j e.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu a neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania podľa § 250k ods. 1 OSP nepriznal.

Podanou žalobou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/275223/2014/4897 z 13. júna 2014, ktorým v rámci odvolacieho konania postupom podľa § 74 ods. 4 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“) potvrdil rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane vydané Daňovým úradom Košice, pobočka Spišská Nová Ves (ďalej len „správca dane“) č. 9812401/5/974605/2014/Dam zo dňa 14.03.2014. Správca dane prvostupňovým rozhodnutím na základe výsledkov daňovej kontroly podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane

na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2012 v sume 193 000,- Eur.

Dôvodom dorubenia DPH za kontrolované zdaňovacie obdobie bolo správcom dane konštatované porušenie, resp. nesplnenie zákonných podmienok pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 30.09.2012 (ďalej len „zákon o DPH“) v spojení s ustanoveniami § 19 ods. 1 citovaného zákona. Konkrétne išlo o neuznanie nároku na odpočítanie dane v celkovej sume 193 000,- Eur z faktúr od dodávateľov LaM - Stav s.r.o., Košice (113 000,- Eur) a BRASS Slovakia s.r.o., Trstené pri Hornáde (80 000,- Eur). Správca dane na základe vykonaného dokazovania dospel k záveru, že žalobca nepreukázal opodstatnenosť sprostredkovateľskej odmeny fakturovanej troma faktúrami spoločnosťou LaM - Stav s.r.o. za sprostredkovanie dodávok tovaru od dodávateľov z členských krajín Európskej únie (v sume 113 000 eur), pretože nepreukázal reálne sprostredkovanie touto spoločnosťou a taktiež nepreukázal, že tovar fakturovaný spoločnosťou BRASS Slovakia, s.r.o., táto spoločnosť skutočne dodala.

Krajský súd na základe obsahu žaloby vymedzil rozsah súdneho prieskumu na preverenie zákonnosti postupu predchádzajúceho vydaniu prvostupňového rozhodnutia z dôvodu námietky napádajúcej nedoručenie protokolu o výsledku daňovej kontroly a výzvy na jeho prerokovanie žalobcovi, ako i na preverenie spornej otázky správnosti vyhodnotenia zisteného skutkového stavu správcom dane a s tým súvisiaci namietaný neprimeraný prenos dôkazného bremena na žalobcu.

Žalobný dôvod smerujúci proti nedoručeniu protokolu z daňovej kontroly a proti nedoručeniu výzvy na jeho prerokovanie žalobcovi, pretože protokol bol doručený JUDr. Alene Rudohradskej dňa 11.10.2013, ktorá v tom čase už žalobcu nezastupovala, keďže jej dňa 11.10.2013 žalobca vypovedal plnú moc na jeho zastupovanie v predmetnej daňovej kontrole, krajský súd po vyhodnotení obsahu administratívneho spisu a s poukazom na ustanovenie § 30 ods. 3 daňového poriadku vyhodnotil ako neopodstatnený.

V danej súvislosti dôvodil zistenými procesnými okolnosťami, že zápisnica o ústnom pojednávaní, ktorého sa zúčastnila za žalobcu JUDr. Alena Rudohradská, ako aj výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, boli doručené splnomocnenej zástupkyňi žalobcu JUDr. Alene Rudohradskej, dňa 11.10.2013, pričom z doručienky taktiež vyplýva, že neúspešný pokus o doručenie s výzvou o opakované doručenie bol dňa 10.10.2013. Krajský súd vychádzal z obsahu ustanovenia § 30 ods. 3 daňového poriadku, podľa ktorého, ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom na účely správy daní, doručuje sa písomnosť len tomuto zástupcovi. Z citovaného zákonného ustanovenia krajský súd vyvodil, že ide o doručovanie písomnosti zástupcovi s plnomocenstvom, pričom v danom prípade správny orgán prvého stupňa doručoval písomnosti splnomocnenej zástupkyňi žalobcu dňa 09.10.2013, teda ešte v čase, keď JUDr. Alena Rudohradská zastupovala žalobcu na účely správy daní. Na základe uvedeného krajský súd uzavrel, že daňový orgán prvého stupňa protokol z daňovej kontroly a výzvy na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručoval žalobcovi v súlade s ustanovením § 30 ods. 3 daňového poriadku.

Zároveň krajský súd vyhodnotil, že postupom správneho orgánu prvého stupňa pri vyššie uvedenom doručovaní písomnosti, nešlo o takú vadu konania, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP). Pritom krajský súd bral do úvahy aj tú skutočnosť, že žalobcovi boli splnomocnenou zástupkyňou JUDr. Alenou Rudohradskou doručené protokol z daňovej kontroly a výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, čo vyplýva aj z vyjadrenia žalobcu zo dňa 29.10.2013 k zisteniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly, ktorý bol podpísaný prokuristom žalobcu. Tento pri jeho podpise nenamietal, že mu protokol nebol doručený, pričom v tomto vyjadrení mal len výhrady voči postupu a výsledkom daňovej kontroly.

Na základe uvedeného krajský súd konštatoval, že predmetná daňová kontrola DPH u žalobcu za zdaňovacie obdobie jún 2012 bola vykonaná a ukončená v súlade s ustanoveniami § 46 ods. 9 a 10 daňového poriadku.

Námietku napádajúcu neuvedenie dátumu doručenia protokolu žalobcovi v odôvodnení rozhodnutia

prvého stupňa, krajský súd posúdil ako nedôvodnú. Podľa krajského súdu po obsahovej stránke namietaný nedostatok možno považovať za chybu v písaní (§ 63 ods. 11 daňového poriadku, pričom dátum doručenia protokolu nie je povinnou náležitosťou rozhodnutia. Aj uvedenú žalobcom namietanú skutočnosť krajský súd nepovažoval za spôsobilú privodiť takú vadu konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

V súvislosti so žalobnými námietkami ohľadne neuznania práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty na základe faktúr vyhotovených dodávateľmi LaM - Stav s.r.o. a BRASS Slovakia, s.r.o. krajský súd uviedol konštatovať skutkové zistenia vyplývajúce z obsahu administratívneho spisu.

Uviedol, že faktúry vystavené dodávateľom LaM - Stav s.r.o. vo výške 113 000,- Eur boli vystavené na základe zmluvy o sprostredkovaní uzavretej dňa 01.01.2012 medzi sprostredkovateľom LaM - Stav s.r.o. a záujemcom MEAT IMPORT s.r.o. (žalobcom), v zmysle ktorej bol sprostredkovateľ zviazaný na vyvíjanie činnosti smerujúcej k tomu, aby záujemca mal príležitosť uzavrieť a zrealizovať obchodný prípad. Krajský súd bral do úvahy, že z formulárov „SCAC 2004“ výmena informácií podľa článkov 7 a 15 nariadenia 2010/904/ES, ktoré sa nachádzajú v administratívnom spise správneho orgánu prvého stupňa vyplýva, že jednotliví dodávatelia z členských štátov Európskej únie, od ktorých žalobca deklaroval nadobudnutie tovaru, nepoznajú spoločnosť LaM - Stav s.r.o. a obchody s mäsom nerealizovali prostredníctvom tejto spoločnosti. Poukázal na obsah zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 06.06.2013, predmetom ktorého bolo vypočutie svedka Zdenky Metenkovej, konateľky tohto dodávateľa v relevantnom období, z ktorej vyplýva, že nevedela uviesť, aké konkrétne činnosti vyvíjala, aby obchody s mäsom boli zrealizované a ako sa na dodávateľské spoločnosti nakontaktovala, pričom odpovedala len všeobecne. Doklady, ktoré predložila Zdenka Metenková (zmluvu o sprostredkovaní zo dňa 01.01.2012, vyúčtovania k 30.06.2012 a príjmové doklady) považoval prvostupňový správny orgán za písomnosti vyhotovené bez reálneho podkladu a nepovažoval ich za také dôkazy, ktorými by bolo dostatočne preukázané, že služba bola dodaná spoločnosťou LaM - Stav s.r.o., ktorá je uvedená na faktúrach.

Zároveň vychádzal krajský súd zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 03.12.2013, predmetom ktorého bolo vypočutie svedka Ing. Q. W., prokuristu žalobcu, ktorý mal zabezpečovať obchody s mäsom. Z jej obsahu vyplýva, že nevedel uviesť, v čom spočíva ekonomická výhodnosť spolupráce pri sprostredkovaní so spoločnosťou LaM - Stav s.r.o. Sprostredkovanie dodávok podľa jeho tvrdenia spočívalo v tom, že od pani Metenkovej dostal kontakty na dodávateľov, pričom on nemal vedomosť o tom, či jednala s dodávateľmi, ale on jednal na základe jej referencií.

K dôkazom získaným a vyhodnoteným prvostupňovým správnym orgánom a žalovaným krajský súd uviedol, že samotná skutočnosť, že spoločnosť LaM - Stav s.r.o. vystavila faktúry pre žalobcu, ešte nepreukazuje, že táto spoločnosť dodala služby, a že jej vznikla daňová povinnosť podľa ustanovenia § 19 ods. 2 zákona o DPH. Žalobcom predovšetkým nebolo preukázané, ako bol naplnený predmet zmluvy o sprostredkovaní, v čom spočívalo sprostredkovanie, akým spôsobom boli dohodnuté dodávky mäsa, ako spoločnosť LaM - Stav s.r.o. splnila svoje povinnosti vyplývajúce zo zmluvy o sprostredkovaní a taktiež, že žalobca prijal službu sprostredkovania od spoločnosti LaM - Stav s.r.o. Predložené faktúry, zmluvu o sprostredkovaní, pokladničné doklady a výpovede svedkov krajský súd vyhodnotil ako nepostačujúce na preukázanie reálneho dodania predmetnej služby spoločnosťou LaM - Stav s.r.o., keďže tvrdenia bývalej konateľky spoločnosti LaM - Stav s.r.o. a zástupcu žalobcu, boli všeobecné a nekonkrétne vo vzťahu k jednotlivým dodávateľom a nebolo preukázané, že by skutočne došlo k sprostredkovaniu.

Pokiaľ ide o žalobné námietky týkajúce sa neuznania práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v sume 80 000,- Eur z faktúr vystavených dodávateľom BRASS Slovakia s.r.o., krajský súd vyhodnotil vykonané dokazovanie za účelom preverenia deklarovaných zdaniteľných obchodov, a to vypočutím žalobcu, jeho splnomocnenej zástupkyne JUDr. Y., prokuristu žalobcu Ing. Q. W., bývalého konateľa spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o. Milana Šrettera, splnomocneného zástupcu spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o. P.. Na základe uvedeného konštatoval, že nebolo preukázané, kedy žalobca, od koho a

akým spôsobom prevzal tovar od spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o. a nebolo preukázané, komu bol následne tovar predaný. Podľa krajského súdu ani z faktúr nie je zrejmé, o aký tovar išlo, keďže je na nich uvedené len kovanie profil E, resp. D, bez parametrov, rozmerov a pod. Žalobca k predmetným faktúram nepredložil žiadne dodacie listy, žiadnu bližšiu špecifikáciu fakturovaného tovaru, nepredložil žiadne doklady o pôvode a existencii tovaru. Krajský súd bral do úvahy zistenia vyplývajúce zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 02.07.2013, predmetom ktorého bolo vypočutie svedka Milana Šrettera, bývalého konateľa spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o. Tento svedok sa síce vyjadril, že predmetom činnosti spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o. v zdaňovacom období jún 2012 bolo obchodovanie, avšak nevedel konkrétne uviesť s čím. Odvolával sa na Y. M., ktorá mala viesť účtovníctvo spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o. a uzatvárať obchody, aj keď nemala žiadne splnomocnenie. Zo zistení správcu dane krajskému súdu vyplynulo, že Y. M. zomrela dňa 05.11.2012, nebola zapísaná v živnostenskom registri, pričom podľa údajov v registri daňovej správy Y. M. priznala len príjmy zo závislej činnosti a za rok 2012 nepodala daňové priznanie. Y. M. bola prokuristkou spoločnosti FARINA, s.r.o., Košice, pričom uvedená spoločnosť na výzvu prvostupňového správneho orgánu na zapožičanie účtovných dokladov spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o., uviedla, že spoločnosť FARINA, s.r.o. nikdy nespolupracovala so spoločnosťou BRASS Slovakia s.r.o., preto nemôže predložiť žiadne doklady o tejto spoločnosti.

Ďalej krajský súd poukázal na vyjadrenie prokuristu žalobcu, Ing. Q. W. (zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 03.12.2013), že je s konateľom žalobcu Rolandom Székelym v telefonickom kontakte, pričom nevedel uviesť, ako konateľ spoločnosti zabezpečoval obchod s kovami. V tejto súvislosti krajský súd prihliadol na skutočnosť, správca dane v spolupráci s maďarskou daňovou správou zistil, že Roland Székely je osobou, ktorá nie je v databáze a adresa tejto osoby je neznáma, pričom ani prokuristovi žalobcu Ing. Q. W., ktorý mal zabezpečiť účasť konateľa žalobcu na ústnom pojednávaní, sa nepodarilo skontaktovať s konateľom žalobcu.

Taktiež krajský súd neakceptoval námietku žalobcu, že tovar bol reálne dodaný a následne fakturovaný a nachádzal sa v sklade na Teslovej 2 v Košiciach. Krajský súd pri posúdení tejto námietky vychádzal zo skutočnosti, že žalobcom uvádzané tvrdenie bolo preverené správcom dane na miestnom zisťovaní dňa 13.03.2013, pričom bolo zistené, že v sklade sa nachádzalo 5 paliet s balíčkami rozmeru cca 10 x 15 cm. Na jednom balíčku bol uvedený počet 200 ks. Palety boli obalené fóliou a vzhľadom na pevné obalenie paliet nebolo možné správcom dane zistiť skutočný počet kovanií uložených na paletách, a teda nebolo možné ani posúdiť, koľko kovania a akého druhu sa na paletách nachádzalo, pretože názov tovaru, ani profil kovania na paletách a ani na balíčkoch uvedené neboli. Z uvedeného dôvodu správca dane nemohol identifikovať, že išlo o tovar dodaný spoločnosťou BRASS Slovakia s.r.o. na základe vystavených faktúr.

Na základe výsledkov vykonaného dokazovania krajský súd vyvodil záver, že žalobca nepreukázal pôvod tovaru, miesto jeho skutočného dodania, prepravu tovaru a tiež, že prijatý tovar použil na dodávku tovaru konkrétnemu odberateľovi. Vystavené faktúry spoločnosťou BRASS Slovakia s.r.o. nie sú dôkazom toho, že zdaniteľné obchody boli uskutočnené tak, ako boli deklarované. Prijatie faktúr od dodávateľa s formálne splnenými náležitosťami podľa ustanovenia § 71 ods. 2 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z takýchto faktúr.

K poukazu žalobcu na aplikovateľnosť rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/2011 a C-142/2011 zo dňa 21. júna 2012 na preskúmaný prípad, krajský súd uviedol, že citované rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie nemožno aplikovať na túto vec, nakoľko v danom prípade prvostupňový správny orgán, ako aj žalovaný rozsiahlym dokazovaním dospeli k záveru, že deklarované sprostredkovanie nebolo reálne uskutočnené spoločnosťou LaM - Stav s.r.o. a deklarované kovania neboli reálne dodané dodávateľom BRASS Slovakia s.r.o., ktorý je uvedený v preverovaných faktúrach. Krajský súd vyhodnotil, že vykonaným dokazovaním správneho orgánu prvého stupňa nebolo preukázané reálne dodanie tovaru a služieb uvedených na predložených faktúrach podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, a teda nebolo možné ani uplatniť odpočítanie dane na základe ustanovenia § 49 citovaného zákona. Žalobca nepredložil žiadne dôkazy, ktoré by preukazovali opak. Žalovaný v

odôvodnení napadnutého rozhodnutia uviedol, že v danom prípade prvostupňový správny orgán nezamietol právo na odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti LaM - Stav s.r.o. a BRASS Slovakia s.r.o. z dôvodov uvedených v citovanom rozhodnutí Súdneho dvora Európskej únie, ale z dôvodu, že žalobca nepreukázal, že prijal služby sprostredkovania od spoločnosti LaM - Stav, s.r.o. a tovar od spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. a), b) a písm. f) OSP a z dôvodov podľa § 221 ods. 1 písm. f) a písm. h) OSP a navrhol, aby najvyšší súd zmenil napadnutý rozsudok tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň navrhol priznať mu právo na náhradu trov konania.

Žalobca vyjadril nesúhlas so závermi súdu prvého stupňa ohľadne jednotlivých žalobných námietok. Vo vzťahu k meritu veci zopakoval námietky uplatnené v žalobe.

Žalobca uviedol, že naďalej považuje za nesprávny postup správcu dane pri doručovaní rozhodnutia prvého stupňa, pričom tento postup považuje za vadu, ktorou došlo k ukráteniu žalobcu na jeho zákonných právach. Poukázal na povinnosť správcu dane doručiť zásielku daňovému subjektu - žalobcovi, resp. jeho splnomocnenému zástupcovi, a nie ju odoslať daňovému subjektu, resp. jeho splnomocnenému zástupcovi. Medzi odoslaním a doručením zásielky je podľa žalobcu veľký rozdiel. Zákon ukladá povinnosť zásielku doručiť a preto upravuje aj doručenie zásielky. Záver prvostupňového súdu o účinnosti doručenia v prípade, že zásielka je odoslaná, resp. doručovaná v čase trvania plnomocenstva a doručená po jeho zániku, nemá podľa žalobcu oporu v zákone. V tejto súvislosti poukázal na § 30 ods. 3 daňového poriadku, ktorý jednoznačne uvádza, že „ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom na účely správy daní, doručuje sa písomnosť len tomuto zástupcovi.“

Podľa žalobcu v danom prípade nie je možné uznať ani argument vychádzajúci zo skutočnosti, že obdržal protokol, pretože sa k nemu vyjadril. Skutočnosť, že žalobca podal písomné vyjadrenie k zisteniam uvedeným v protokole ešte nepreukazuje, že mu bol protokol doručený v súlade so zákonom a v zákonnej lehote na ukončenie daňovej kontroly. Podané vyjadrenie síce preukazuje, že žalobca protokol obdržal, ale v žiadnom prípade nepreukazuje jeho zákonné doručenie žalobcovi v lehote na ukončenie daňovej kontroly. Žalobca mal za to, že pre účinné doručenie protokolu v súlade so zákonom musí mať toto správcu dane riadne vykázané s uvedením konkrétneho dňa doručenia protokolu žalobcovi.

Vyjadril tiež nesúhlas s vyhodnotením odvolacieho dôvodu krajským súdom ohľadne namietaného neuvedenia dátumu doručenia protokolu o výsledku daňovej kontroly žalobcovi v rozhodnutí prvého stupňa. Poukázal na to, že správca dane vo svojom rozhodnutí neuviedol deň doručenia protokolu a namiesto tohto dňa uviedol iba bodky. V rozhodnutí nie je uvedený nesprávny alebo neúplný dátum. V danom prípade nejde iba o chybu v písaní, ako to konštatuje súd prvého stupňa v odôvodnení napadnutého rozsudku. Podľa žalobcu správca dane vo svojom rozhodnutí uviedol bodky práve z dôvodu, ktorý namieta žalobca a tým je neúčinnosť doručenia. Tento nedostatok vyhodnotil ako pochybnosti správcu dane o doručení protokolu žalobcovi, čo žalobca považoval za dôvod, pre ktorý uviedol vo svojom rozhodnutí namiesto dátumu doručenia protokolu a výzvy iba bodky a nie konkrétny dátum.

V tejto súvislosti žalobca opätovne argumentoval nesprávnym doručením, resp. nedoručením protokolu žalobcovi, pretože v čase jeho doručenia a výzvy na prerokovanie protokolu JUDr. H., už JUDr. H. nezastupovala žalobcu, pričom táto skutočnosť bola správcovi dane oznámená žalobcom písomne dňa 11.10.2013, a to ešte pred tým, ako JUDr. H. prevzala zásielku.

Z uvedeného dôvodu žalobca namieta, že postupom pri doručovaní protokolu z daňovej kontroly a výzvy na vyjadrenie k jeho obsahu, došlo k porušeniu § 46 ods. 8, ods. 9 písm. a) a ods. 10 daňového poriadku, čím bol žalobca ukrátený na svojich zákonných právach.

Vo vzťahu k vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu k sporným dodávkam tovarov a služieb od spoločností BRASS Slovakia s.r.o. a LaM - Stav s.r.o. žalobca napádal porušenie § 3 ods. 3 daňového poriadku zo strany správcu dane a nesúhlasil s právnymi závermi krajského súdu, vyplývajúcimi zo súdneho prieskumu zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného.

Čo do preukázania existencie tovaru dodaného spoločnosťou BRASS Slovakia s.r.o., ako i reálnosti tohto zdaniteľného plnenia žalobca uviedol, že nenesie a nemôže niesť zodpovednosť za správanie sa dodávateľa a jeho štatutárov. To, že spoločnosť BRASS Slovakia s.r.o. nevedela uviesť, od koho tovar kúpila, je pre žalobcu irelevantné, nakoľko túto skutočnosť v čase uzatvárania obchodu neskúmal. Žalobca taktiež neskúmal, či spoločnosť BRASS Slovakia s.r.o. bola výrobcom alebo len obchodníkom s kovami, a preto nedisponuje touto informáciou a následne ju ani nevedel uviesť správcovi dane. Podstatná pre žalobcu bola skutočnosť, že spoločnosť BRASS Slovakia s.r.o. mu dodala ním požadované kovania. Žalobca odobral od spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o. tovar - kovanie a za tento na základe faktúr aj zaplatil. Poukázal na skutočnosť, že žalobca označil tovar dodaný spoločnosťou BRASS Slovakia s.r.o. a uviedol, že tovar sa nachádzal v sklade na Teslovej 2 v Košiciach. Za skutočnosť, že správca dane nemohol preveriť z dôvodu balenia palet, počet ani druh kovania, žalobca nemôže. Správca dane mohol palety za účelom kontroly rozbaľiť alebo požiadať o ich rozbalenie žalobcu. Správca dane palety nerozbaľil a ani o ich rozbalenie nepožiadala. Ak by tak správca dane urobil, mohol by overiť správnosť údajov uvedených žalobcom. Správca dane bol v uvedenom smere nečinný, čo nespôsobil žalobca, a preto nemôže za to ani niesť zodpovednosť.

Rovnako žalobca nesúhlasil s vyhodnotením zisteného skutkového stavu v súvislosti s prevereníím reálneho základu služieb sprostredkovania nákupu mäsa spoločnosťou LaM - Stav s.r.o. Žalobca argumentoval, že správcovi dane predložil zmluvu o sprostredkovaní, na základe ktorej došlo k sprostredkovaniu a ktoré bolo následne vyfakturované. Podstata zmluvy spočívala v oznámení údajov dodávateľov za účelom nákupu mäsa žalobcom. Tieto informácie boli spoločnosťou LaM - Stav s.r.o. poskytnuté a na základe týchto informácií žalobca následne uzatváral obchody s dodávateľmi, ktorých mu spoločnosť LaM - Stav s.r.o. oznámila. Na podporu svojich tvrdení uviedol, že nemôže niesť zodpovednosť za správanie sa pani P. počas daňovej kontroly a počas vyrubovacieho konania.

Žalobca k výsledkom preverenia realizácie služby sprostredkovania nákupov mäsa u jeho dodávateľov uviedol, že nie je podstatné, či dodávatelia poznali alebo nepoznali spoločnosť LaM - Stav s.r.o., ako sprostredkovateľa predmetných dodávok tovaru, pretože obchodná spoločnosť LaM Stav s.r.o. vykonávala sprostredkovanie na základe zmluvy so žalobcom, a nie na základe zmluvy s dodávateľmi. Žalobca obdržal na základe zmluvy o sprostredkovaní informácie, ktoré mu umožňovali uzatvárať obchody tak, ako je to uvedené v zmluve o sprostredkovaní a za túto službu žalobca zaplatil províziu vo výške podľa zmluvy a to za každý obchod, ktorý bol uzatvorený v dôsledku činnosti sprostredkovateľa. Nakoľko sprostredkovateľ splnil svoju povinnosť vyplývajúcu zo zmluvy spôsobom určeným v zmluve, splnil aj žalobca svoj záväzok zo zmluvy o sprostredkovaní a zaplatil sprostredkovateľovi odmenu.

Z pohľadu žalobcu je tiež nepodstatné, či sa JUDr. H. pomýlila a uviedla, že obchody s mäsom zabezpečoval konateľ žalobcu. Rozhodujúce je, že svoje vyjadrenie korigovala v zmysle, že obchody s mäsom zabezpečoval prokurista spoločnosti, ktorý túto skutočnosť aj potvrdil.

Poukázal na to, že prokurista žalobcu na ústnom pojednávaní potvrdil sprostredkovanie spoločnosťou LaM- Stav s.r.o. Jednoznačne uviedol, že za služby poskytnuté spoločnosťou LaM-Stav s.r.o. platil na základe zmluvy a podľa odobratého množstva. Ďalej uviedol, že výsledkom činnosti spoločnosti LaM - Stav s.r.o na základe zmluvy o sprostredkovaní bolo obchodná činnosť žalobcu.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu, s poukazom na zhodu odvolacích námietok so žalobnými a na svoje vyjadrenie k žalobe, navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu v celom rozsahu ako vecne

správny potvrdil.
IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok). Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ustanovenia § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok (OSP).

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Podľa § 250i ods. 3 OSP na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 OSP, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 2 písm. a) daňového poriadku na účely tohto zákona sa rozumie správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

Podľa § 24 ods. 1 písm. a) až c) daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

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

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

Podľa § 9 ods. 4 daňového poriadku plnomocenstvo je voči správcovi dane účinné odo dňa jeho doručenia správcovi dane alebo odo dňa jeho udelenia do zápisnice u správcu dane.

Podľa § 9 ods. 5 daňového poriadku odvolanie plnomocenstva daňovým subjektom alebo výpoveď plnomocenstva zástupcom sú účinné odo dňa ich doručenia správcovi dane alebo odo dňa uvedenia týchto skutočností do zápisnice u správcu dane.

Podľa § 33b ods. 5 Občianskeho zákonníka, ak splnomocniteľ oznámil inej osobe, že udelil plnomocenstvo splnomocnencovi na určité úkony, môže sa voči nemu dovolávať odvolania plnomocenstva, len ak jej toto odvolanie oznámil pred konaním splnomocnenca, alebo keď táto osoba v čase konania splnomocnenca o tomto odvolaní vedela.

Podľa § 574 ods. 1 Obchodného zákonníka mandant môže zmluvu kedykoľvek čiastočne alebo v celom rozsahu vypovedať.

Podľa § 574 ods. 2 Obchodného zákonníka, ak výpoveď neurčuje neskoršiu účinnosť, nadobúda účinnosť dňom, keď sa o nej mandatár dozvedel alebo mohol dozvedieť.

Podľa § 574 ods. 3 Obchodného zákonníka od účinnosti výpovede je mandatár povinný nepokračovať v činnosti, na ktorú sa výpoveď vzťahuje. Je však povinný mandanta upozorniť na opatrenia potrebné na to, aby sa zabránilo vzniku škody bezprostredne hroziacej mandantovi nedokončením činnosti súvisiacej so zariadením záležitosti.

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.

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.

Podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu, posúdiac argumentáciu odvolacích dôvodov žalobcu skonštatoval, že vo vzťahu k splneniu procesných a hmotnoprávných podmienok na určenie kontrolovanej dane ako i vo vzťahu k posúdeniu miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom, čo do preukázania reálneho základu ním deklarovateľných zdaniteľných plnení, sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti doplnia len nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 OSP).

Žalobcom napádané nedoručenie protokolu o výsledku daňovej kontroly a nedoručenie výzvy na jeho prerokovanie so žalobcom tvrdeným následkom neukončenia daňovej kontroly, nemožno posudzovať len s použitím čisto formálneho výkladu ustanovenia § 46 ods. 8 a ods. 9 písm. a) daňového poriadku.

Predovšetkým je potrebné vychádzať z úpravy inštitútu zastupovania daňového subjektu v konaní pred daňovými orgánmi, upraveného v ustanovení § 9 daňového poriadku pre tento účel ako lex specialis. Ustanovenie § 9 ods. 5 citovaného zákona explicitne upravuje určenie momentu účinnosti odvolania plnej moci daňovým subjektom, a to odo dňa jeho doručenia správcovi dane. Uvedená právna úprava korešponduje i so zásadami, na ktorých je postavená všeobecná právna úprava zastúpenia na základe plnomocenstva (§ 33b ods. 5 Občianskeho zákonníka).

Vo vzťahu k právnym účinkom konania splnomocnenej zástupkyne žalobcu, ktorá dňa 11.10.2013 prevzala poštovou prepravou doručovaný predmetný protokol a výzvu na vyjadrenie sa k jeho obsahu, sa subsidiárne použijú ustanovenia § 33b ods. 5 Občianskeho zákonníka, všeobecne upravujúceho

zastúpenie na základe plnomocenstva.

Splnomocnená zástupkyňa žalobcu prevzala predmetnú zásielku v rovnaký deň, ako bola žalobcom doručená výpoveď jej plnomocenstva na zastupovanie, taktiež vypovedaná v rovnaký deň (11.10.2013). Avšak žalobca nepreukázal, že splnomocnená zástupkyňa v čase prevzatia doručovanej zásielky určenej do vlastných rúk, mala vedomosť o tom, že jej plná moc na zastupovanie zo strany žalobcu bola vypovedaná, a teda nie je zrejmé, že sa dopustila svojím konaním excesu.

Vzhľadom k tomu, že vzájomné vzťahy medzi splnomocniteľom a splnomocnencom, poskytujúcim právne služby a zastupovanie splnomocniteľa pred štátnymi orgánmi a súdmi, sa spravujú mandátnou zmluvou o poskytovaní právnej pomoci, je v tomto prípade možné konštatovať, že následné právne kroky žalobcu, predovšetkým vyjadrenie k protokolu na základe výzvy správcu dane a následné nenamietanie skutočnosti nedoručenia protokolu v tomto vyjadrení, nasvedčujú tomu, že splnomocnená zástupkyňa po prevzatí doručovanej zásielky a nadobudnutí vedomosti o vypovedaní jej plnej moci zo strany žalobcu (§ 574 ods. 2 Obchodného zákonníka), postupovala v súlade s ustanovením § 574 ods. 3 Obchodného zákonníka. To znamená, že od momentu účinnosti výpovede plnej moci nepokračovala v činnosti, na ktorú sa výpoveď plnomocenstva vzťahovala a žalobcu odovzdaním doručenej zásielky upozornila na povinnosti vyplývajúce z jej obsahu.

Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že správca dane v súlade s ustanovením § 46 ods. 5 daňového poriadku oznámil žalobcovi priebežné výsledky skutkových zistení a pochybnosti správcu dane o pravdivosti žalobcom predložených daňových dokladov, pričom ho v zmysle citovaného ustanovenia vyzval na odstránenie týchto pochybností a doplnenie dôkazov na podporu jeho tvrdení. Žalobca do zápisnice z tohto úkonu vyjadril nesúhlas s prezentovanými skutkovými zisteniami a predbežnými závermi správcu dane.

V tomto kontexte sa javí úkon vypovedania plnej moci v deň nasledujúci po neúspešnom doručení protokolu a výzvy (10.10.2013) ako účelové taktizovanie zo strany žalobcu.

Vzhľadom k tomu, že k doručeniu protokolu spolu s výzvou na vyjadrenie a k vypovedaniu plnej moci a jej doručeniu správcovi dane došlo v rovnaký deň, pričom z následných úkonov žalobcu vyplynulo, že jeho zástupkyňa vykonala neodkladné opatrenia na zabránenie škody spočívajúcej v zameškaní práva na vyjadrenie sa k protokolu o výsledku kontroly, možno konštatovať, že predmetná daňová kontrola sa skončila riadne podľa § 9 písm. a) daňového poriadku, doručením protokolu žalobcovi.

Taktiež nemožno prisvedčiť námietke napádajúcej absenciu dátumu doručenia protokolu žalobcovi v odôvodnení rozhodnutia správcu dane, pretože v zmysle § 63 daňového poriadku tento údaj nie je podstatnou náležitosťou rozhodnutia a správca dane sa s touto právnou otázkou nemal dôvod zaoberať, keďže žalobca nedoručenie mu protokolu vo vyjadrení k protokolu, ani pred vydaním samotného rozhodnutia prvého stupňa, nenamietal. Naproti tomu, žalovaný sa s námietkou napádajúcou nedoručenie protokolu a výzvy na vyjadrenie sa k jeho obsahu v napadnutom rozhodnutí zaoberal, keďže to už v odvolaní žalobca namietal.

Odvolací súd s prihliadnutím na vyššie uvedené procesné okolnosti a skutočnosť, že žalobca nebol žiadnym postupom správcu dane pred vydaním rozhodnutia prvého stupňa nijako ukrátený na právach, naopak, svoje právo na vyjadrenie sa k zisteniam vyplývajúcim z protokolu využil, nepovažoval za racionálne a hospodárne zrušiť napádané rozhodnutia a vrátiť vec žalovanému na ďalšie konanie z dôvodov tvrdených žalobcom. Odhliadnuc od toho, že postup predchádzajúci vydaniu rozhodnutia bol zákonný a práva žalobcu neboli porušené, možno konštatovať, že vzhľadom na skutkové zistenia, zopakovanie procesného postupu by nemohlo privodiť vecne iné alebo výhodnejšie rozhodnutie pre žalobcu v časti určenia kontrolovanej dane. Odvolací súd v tejto súvislosti poukazuje aj na svoje skoršie rozhodnutie sp. zn. 4 SŽ 98-102/2002 zo dňa 17.12.2002, podľa ktorého „Rozhodnutie sa nezrušuje preto, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka.“

Vo vzťahu k námietkam, napádajúcim nedostatočné zistenie skutkového stavu a nesprávne vyhodnotenie skutkových zistení, odvolací súd uvádza, že spochybnenie reálneho základu žalobcom deklarovaných zdaniteľných plnení vzišlo z komplexného vyhodnotenia získaných dôkazov v súlade so zásadou hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku.

V súvislosti s preverením deklarovanej dodávky kovaní od obchodnej spoločnosti BRASS Slovakia s.r.o. odvolací súd konštatuje, že súd prvého stupňa pri posudzovaní splnenia zákonných podmienok na uznanie odpočtu DPH na základe vykonaného dokazovania správne bral do úvahy skutočnosti, že v rámci daňovej kontroly ani daňového konania neboli preukázané:

- pôvod tovaru,
- preprava tovaru,
- miesto jeho skutočného dodania,
- dodanie tovaru, keďže neboli predložené dodacie listy, pričom ani dodávateľ žalobcu jednoznačne a bez pochybností, dodanie predmetného tovaru nepotvrdil,
- použitie prijatého tovaru na dodávku tovaru konkrétnemu odberateľovi, resp. jeho použitie na ďalšie zdaniteľné plnenia žalobcu.

Vyššie uvedené nezrovnalosti dotvárajú i nedostatky v daňových dokladoch, pretože ani z predmetných faktúr nie je zrejmé, o aký tovar išlo, keďže na nich je uvedené len kovanie profil E, resp. D, bez parametrov, rozmerov a bližšej špecifikácie. Uvedené nedostatky boli i dôvodom nemožnosti preverenia fyzickej existencie predmetného tovaru v skladových priestoroch uvádzaných žalobcom, pretože ani pred správcou dane ho nebolo možné identifikovať z dôvodu neoznačenia balíkov (názov tovaru, ani profil konania na paletách, ani na balíčkoch uvedené neboli), v ktorých sa mal predmetný tovar nachádzať. Vzhľadom k tomu, že v sklade sa nachádzalo 5 paliet s balíčkami rozmeru cca 10 x 15 cm, s uvedením počet 200 ks na jednom balíčku, ani počet dodaných kovaní by sa nezhodoval, keďže žalobca nepreukázal ďalšie nakladanie so zvyškom dodaného tovaru.

V tomto ohľade nie je namieste námietka žalobcu, poukazujúca na nečinnosť správcu dane v priebehu obhliadky skladových priestorov, pretože splnomocnená zástupkyňa žalobcu bola pri uvedenom úkone prítomná a vyhodnotiac nedostatočnú výpovednú hodnotu predmetu skladovania, otvorenie balíkov za účelom overenia existencie a množstva predmetného tovaru nezabezpečila. Preukazovanie daňovými dokladmi deklarovaných skutočností je povinnosťou daňového subjektu (§ 24 ods. 1 daňového poriadku).

Zároveň odvolací súd považuje za potrebné zdôrazniť, že sporné v danom prípade bolo predovšetkým dodanie deklarovaných kovaní práve obchodnou spoločnosťou BRASS Slovakia s.r.o., čo sa vykonaným dokazovaním jednoznačne nepotvrdilo.

K žalobcom namietanému nedostatočne zistenému skutkovému stavu odvolací súd uvádza, že zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcou dane preverovaných skutočností. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní (§ 2 písm. a/ daňového poriadku) a prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti, rozhodujúce pre správne určenie dane, príp. oprávnenosti uplatneného nároku na vrátenie dane podľa zákona o DPH (§ 44 ods. 1 daňového poriadku). Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní a akú hodnovernosť, výpovednú hodnotu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí (§ 3 ods. 3 daňového poriadku v spojení s § 24 ods. 2 a 4 citovaného zákona).

Odvolací súd s poukazom na § 24 ods. 1 daňového poriadku pripomína, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o

spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania práva na odpočet dane (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu odvolací súd uvádza, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje), ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar alebo služby boli reálne dodané (§ 8, § 9 zákona o DPH) a to práve osobou uvedenou na faktúre, to znamená, že zdaniteľné plnenie mu bolo dodané a DPH bola voči nemu uplatnená práve platiteľom DPH, uvedeným na faktúre.

Obsahom zmluvného záväzku medzi zmluvnými stranami zmluvy o sprostredkovaní, bola povinnosť sprostredkovateľa, obchodnej spoločnosti LaM - Stav s.r.o. na vyvíjanie činnosti smerujúcej k tomu, aby žalobca ako záujemca mal príležitosť uzavrieť a zrealizovať obchodný prípad. V článku II bode 5 si zmluvné strany predmet zmluvy o sprostredkovaní upravili tak, že pod sprostredkovaním sa rozumie zaobstaranie príležitosti pre záujemcu tým, že mu budú zo strany sprostredkovateľa oznámené identifikačné údaje o obchodnom partnerovi a pokiaľ možno aj jeho základné obchodné podmienky či požiadavky. Avšak vykonané dokazovanie a preverovanie uskutočnenia predmetnej služby, spochybnili jej reálne dodanie, a teda opodstatnenosť DPH počítanej z pridanej ekonomickej hodnoty poskytovanej služby.

Nemožno prisvedčiť argumentu žalobcu, spočívajúcemu v popieraní významu skutočnosti, že dodávateľia mäsa žalobcu nemali vedomosť o uzavretí obchodov so žalobcom na základe sprostredkovania, resp. že nepoznali obchodnú spoločnosť LaM - Stav s.r.o., ani v jej mene konajúcu pani Zdenku Metenkovú. V danej veci uvedené skutočnosti, spolu s absenciou akýchkoľvek dôkazov realizácie samotného sprostredkovania, majú vplyv na celkové vyhodnotenie reálneho základu deklarovanej zdaniteľnej služby. Predovšetkým je potrebné vychádzať zo skutočnosti, že ani žalobca a ani dodávateľ spornej služby nepreukázali, či žalobca vôbec získal, resp. akým spôsobom do svojej dispozície obdržal od sprostredkovateľa relevantné informácie o dodávateľoch mäsa. Vzhľadom na podstatu záväzku vyplývajúceho zo zmluvy o sprostredkovaní je zřejmé, že nárok na províziu sprostredkovateľovi nevznikne v prípade jeho nečinnosti, t. j. v prípade, ak záujemca (v danom prípade žalobca) zmluvu s treťou osobou uzavrel bez pričinenia sprostredkovateľa. Práve predmet deklarovaneho zdaniteľného plnenia, a síce sprostredkovateľská činnosť realizovaná LaM - Stav s.r.o. a odovzdanie výsledkov tejto činnosti, počnúc od jednania s dodávateľmi žalobcu až po odovzdanie potrebných informácií samotnému žalobcovi, sa v rámci daňového preverenia nepodarilo bez pochybností preukázať. V tomto ohľade dôkazné bremeno zaťažuje žalobcu (§ 24 ods. 1 daňového poriadku).

Odvolací súd po vykonaní súdneho prieskumu napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa dospel k záveru, že tento v preskúmvanej veci v rozsahu žalobných dôvodov postupom v súlade s právnymi normami ustanovenými v druhej hlave piatej časti Občianskeho súdneho poriadku náležite preskúmal zákonnosť rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov, ako i postupu predchádzajúceho ich vydaniu a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa vysporiadal s podstatnými žalobnými námietkami.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver,

ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení, absentuje reálny základ, čo oprávnene vzbudzuje dosiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení, na základe ktorých si žalobca uplatnil právo na vrátenie dane, ako i o vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu (§ 24 ods. 1 daňového poriadku).

Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou, vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, za účelom zabránenia tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov bude spochybnené.

Rozhodnutia žalovaného a správca dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti a sú riadne odôvodnené.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti, Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.