

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/18/2019
Identifikačné číslo spisu: 4017200256
Dátum vydania rozhodnutia: 02.07.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:4017200256.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Milana Moravu, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): ARC International, s.r.o., so sídlom Výpalisko 65, Nové Zámky, IČO: 44 490 437, právne zastúpený: KATONA - Advokátska kancelária, s.r.o., so sídlom M. Matunáka 11, Nové Zámky, adresa na doručovanie: G. Czuczora 4, Nové Zámky, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100114660/2017 zo dňa 18. januára 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/50/2017-121 zo dňa 17. októbra 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/50/2017-121 zo dňa 17. októbra 2018 z a m i e t a.

Účastníkom sa náhrada trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č.k. 11S/50/2017-121 zo dňa 17. októbra 2018 postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100114660/2017 zo dňa 18.01.2017. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 168 S.s.p. tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

2. Napadnutým rozhodnutím č. 100114660/2017 zo dňa 18.01.2017 žalovaný 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 Daňového úradu Nitra č. 104019711/2016 zo dňa 3.10.2016, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku žalobcovi vyrubil rozdiel na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie máj 2012 v sume 4 107,- €, nakoľko žalobca porušil ust. § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ v spojení s § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), keď nepreukázal, že jeho dodávateľovi - Flash Web, spol. s.r.o. vznikla daňová povinnosť z titulu dodania

tovaru (zaváraninové poháre a viečka) uvedeného na faktúre č. 120010 zo dňa 31.05.2012.

3. Úlohou krajského súdu bolo posúdiť správnosť postupu a právnych záverov daňových orgánov pri rozhodovaní o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2012 v sume 4 107,- € ako rozdielu medzi daňou vyrubanou v daňovom priznaní za vyššie uvedené zdaňovacie obdobie v sume 1 544,79 € a daňou zistenou správcom dane vo vyrubovacom konaní v sume 5 651,79 € a zistiť, či daňové orgány pri rozhodovaní v danej veci vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu pri vyslovení záveru, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri deklarovanom dodaní tovaru od dodávateľa, t.j. spoločnosti Flash Web, spol. s r.o., pričom nesplnil zákonom stanovené podmienky pre vznik nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, nakoľko nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia zo strany ním deklarovaneho dodávateľa tovaru podľa faktúry č. 120010 zo dňa 31.05.2012 v sume 24 642,- € (základ dane 20 535,- € + DPH v sume 4 107,- €).

4. Krajský súd vzhľadom na námietku žalobcu týkajúcu sa doručovania rozhodnutia správcu dane zo dňa 03.10.2016 sa v predmetnej veci primárne zameril na zistenie, či toto rozhodnutie bolo riadne doručené adresátovi uvedenému na predmetnej zásielke s rozhodnutím. Mal za to, že z predloženého administratívneho spisu je nepochybné, že žalobcu vo vyrubovacom konaní na základe splnomocnenia zo dňa 04.11.2015 zastupovala Ing. T. F. a tejto bolo adresované (doporučene s doručenkou do vlastných rúk s opakovaným doručením) a poštovým podnikom doručované i rozhodnutie správcu dane zo dňa 03.10.2016, ktoré bolo expedované dňa 3.10.2016. Podľa údajov vyznačených na doručenej prípojnej k tomuto rozhodnutiu, bola zásielka s rozhodnutím neúspešne doručovaná dňa 04.10.2016 a opakovane neúspešne dňa 05.10.2016, kedy bola uložená na pošte. V priebehu úložnej doby zásielky na pošte sa Ing. F. dostavila k správcovi dane dňa 18.10.2016 a prehlásila, že ku dňu 18.10.2016 sa vzdáva plnej moci udelenej žalobcom v splnomocnení zo dňa 04.11.2015, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní. Napriek uvedenej skutočnosti sa dňa 19.10.2016, t.j. v predposledný deň úložnej doby, dostavila na poštu (poskytovateľ poštových služieb) a ako adresát tam uloženej zásielky túto prevzala, čo je zrejme z doručenej prípojnej k rozhodnutiu správcu dane zo dňa 3.10.2016. Podľa správneho súdu z uvedeného vyplýva, že zásielku s rozhodnutím správcu dane prevzal jej adresát osobne, pretože poskytovateľ poštových služieb nemohol vedieť o skutočnosti, že Ing. F. v predchádzajúci deň vypovedala plnomocenstvo na zastupovanie žalobcu vo vyrubovacom konaní. I keby mal o tom vedomosť, zásielka bola adresovaná jej ako fyzickej osobe do vlastných rúk a doporučene, čo znamená, že nikto iný nebol oprávnený zásielku prevziať. Krajský súd považoval uvedený postup v súvislosti s vypovedaním, resp. vzdaním sa plnej moci na zastupovanie žalobcu ako účelový, nakoľko k nemu došlo v čase plynutia úložnej doby na prevzatie zásielky adresovanej do vlastných rúk Ing. F. (ktorá o uložení zásielky nepochybne mala vedomosť, nakoľko nasledujúci deň po vzdaní sa plnej moci sa dostavila k jej prevzatiu) a daňové orgány v tom čase nemohli už doručenie zásielky do vlastných rúk adresáta žiadnym spôsobom ovplyvniť. Prevzaté rozhodnutie správcu dane Ing. F. ako adresát zásielky odovzdala žalobcovi, ktorý proti nemu podal odvolanie, ktoré žalovaný riadne prejednal a rozhodol o ňom. Takýmto postupom podľa názoru správneho súdu žalobca nemohol byť, ani nebol, žiadnym spôsobom poškodený.

5. Správny súd ďalej vecne argumentoval tým, že zákon o DPH stanovil pre dokazovanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty prísnejšie podmienky ako pri iných druhoch daní a tieto podmienky sú uvedené v ust. § 49 ods. 1, 2 písm. a/ ako i v ust. § 51 ods. 1 písm. a/ tohto zákona. Jedná sa o hmotno-právne podmienky a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Vzhľadom na ľahkú zneužitelnosť tohto nároku zákonodarca požaduje, aby platiteľ tejto dane, ktorý si podľa daňového priznania uplatňuje nárok na odpočítanie dane, bol schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované v daňovom doklade, teda v tomto prípade na faktúre č. 120010 zo dňa 31.05.2012 vystavenej spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o. ako dodávateľom tovaru (zaváraninové fľaše v množstve viac ako 17 000 ks, viečka v množstve viac ako 11 000 ks a paleta) pre žalobcu. Z ust. § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH jednoznačne vyplýva, že právo odpočítať daň z tovaru vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť inému daňovému subjektu. Uvedené znamená, že žalobca by si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty v prípade dodávky tovaru, ktorý mal nakúpiť od ním deklarovaneho a vyššie uvedeného dodávateľa len v

prípade, ak by pri tomto tovare vznikla tomuto dodávateľovi daňová povinnosť. V tomto smere podľa názoru krajského súdu správca dane vykonal v potrebnom rozsahu dokazovanie, a to vyžiadanim listinných dokladov od žalobcu a jeho deklarovaného bezprostredného dodávateľa (Flash Web, spol. s r.o.) a preveril i ďalšiu spoločnosť (URBANSTAV, s.r.o.), nakoľko v priebehu daňovej kontroly bola predložená i faktúra č. 20120510 zo dňa 31.05.2012 vystavená dodávateľom (spoločnosťou URBANSTAV, s.r.o.) pre odberateľa (spoločnosť Flash Web, spol. s r.o.), predmetom ktorej bola dodávka tovaru (v cene 24 480,- € vrátane DPH) totožného s tovarom uvedeným na faktúre č. 120010 zo dňa 31.05.2012 vystavenej spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o. ako dodávateľom pre žalobcu ako odberateľa, pri ktorej si žalobca uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

6. Žalobca predložil správcovi dane faktúru č. 120010 zo dňa 31.05.2012 vystavenú spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o. ako dodávateľom pre žalobcu, pri ktorej si uplatnil odpočítanie DPH. Z predmetnej faktúry vyplýva, že ju vystavil W. A., ktorý bol v tom čase konateľom uvedenej spoločnosti, ktorá mala sídlo v Bratislave, na Kopčianskej ul. 10. Správca dane preto požiadal Daňový úrad Bratislava o preverenie skutočností v tejto spoločnosti. Daňový úrad Bratislava vyzval (výzva zo dňa 20.03.2014 a opakovaná výzva zo dňa 05.06.2014) spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. na predloženie dokladov uvedených vo výzve, pričom na ich predloženie učil lehotu 15, resp. 8 dní od doručenia výzvy. K obom výzvam sú pripojené doklady (doručenky) preukazujúce doručenie výziev adresátovi, teda spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. a prevzal ich konateľ, t.j. W. A.. Na prvú výzvu menovaný reagoval mailovým podaním, v ktorom oznámil, že z dôvodu práceneschopnosti (bez predloženia akéhokoľvek dokladu preukazujúceho tvrdený dôvod) žiadané doklady a písomnosti nevedel predložiť a požiadal o určenie nového termínu na ich predloženie. Daňový úrad Bratislava tejto žiadosti vyhovel a v opakovanej výzve zo dňa 05.06.2014 určil lehotu 8 dní odo dňa jej doručenia na predloženie požadovaných dokladov, pričom výzva bola doručená adresátovi a prevzal ju konateľ W. A. dňa 01.07.2014. Z uvedeného potom vyplýva, že správca dane nikoho nepredvolal na pojednávanie a nemohol vedieť, kto a kedy sa dostaví k správcovi dane na základe opakovanej výzvy zo dňa 05.06.2014 na predloženie dokladov.

7. Dňa 11.07.2014 sa k dožiadanému správcovi dane na základe vyššie uvedenej opakovanej výzvy zo dňa 05.06.2014 dostavila F. X., s ktorou bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní. Je nesporné, že menovanú dožiadanú správcu dane nepredvolal ako svedkyňu, teda jej neuložil, aby sa dostavila a ako svedkyňa vypovedala, a preto o jej výsluchu ani neupovedomil žalobcu. Z dokladov, ktoré predložila (udelenie plnej moci spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o. zo dňa 11.06.2014 k zastupovaniu pred daňovým úradom a zrušenie plnej moci F. X. zo dňa 17.07.2014 k zastupovaniu pred daňovým úradom) je zřejmé, že táto bola oprávnená zastupovať spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. v období od 19.06.2014 (doručenie udelenej plnej moci daňovému úradu) do 22.07.2014 (doručenie zrušenia plnej moci daňovému úradu), teda nie v kontrolovanom zdaňovacom období. Správca dane jej položil ako zástupkyňu spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. otázky, na ktoré čiastočne odpovedala (na otázku, akú konkrétnu činnosť spoločnosť vykonáva uviedla, že vždy je to sprostredkovanie, podľa požiadaviek klienta sprostredkujú služby, nákup tovaru, keď sa podarí výhodný nákup, kúpia a potom výhodne predajú, sú akoby sprostredkovateľom služieb alebo tovaru, v roku 2012 bola spoločnosť sprostredkovateľom nákupov a predajov, spoločnosť nemala zamestnancov, nemala vlastné, ani prenajaté skladové priestory, k faktúre č. 120010 uviedla, že dodávateľom tohto tovaru pre spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. bola spoločnosť URBANSTAV, s.r.o. podľa faktúry č. 20120510, tovar išiel priamo od spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. do spoločnosti ARC International, s.r.o., ktorá zabezpečovala prepravu) a okrem iného uviedla, že podala všetky informácie, ktoré jej boli dané od spoločnosti Flash Web, spol. s r.o.. Z uvedeného je potom nepochybné, že F. X. nebola v kontrolovanom zdaňovacom období oprávnená konať za spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. a informácie, ktoré poskytla, jej boli len tlmočené zo strany tejto spoločnosti, pričom ani neoznačila osobu, ktorá jej mala informácie podať. Žalobca, resp. jeho konateľ bol správcom dane (na pojednávaní dňa 27.03.2015) podrobne oboznámený s informáciami, ktoré poskytla F. X., pričom nikdy v priebehu daňovej kontroly, vyrubovacieho konania a ani odvolacieho konania nenamietal, že nebol prítomný pri jej výsluchu, nežiadal ani jej opakovaný výsluch za jeho prítomnosti a nenamietal, že by v dôsledku jej výpovede, resp. informácií, ktoré poskytla, boli porušené jeho práva. Z uvedeného dôvodu sa potom ani žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia nemohol vysporiadať s námietkou, ktorú žalobca v priebehu

celého konania nevzniesol.

8. S poukazom na vyššie uvedené zistenia vyplývajúce z predloženého administratívneho spisu krajský súd ako nedôvodnú vyhodnotil námietku žalobcu týkajúcu sa toho, že nebol upovedomený o výsluchu F. X. a nemohol jej klásť otázky.

9. Správca dane považoval za potrebné v predmetnej veci i vzhľadom na požiadavku žalobcu vypočuť ako svedka W. A. (s trvalým pobytom v F.), ktorý bol v kontrolovanom zdaňovacom období konateľom spoločnosti Flash Web, spol. s r.o.. Za týmto účelom menovaného riadne predvolal na pojednávanie na deň 24.6.2015 ako svedka z adresy v Maďarsku, pričom doručenie predvolania mal riadne vykázané. W. A. však svoju neúčast' na pojednávaní ako svedok ospravedlnil zo zdravotných dôvodov (bez predloženia dokladu), pričom zásielku s opakovaným predvolaním na deň 28.7.2015 si už neprevzal a táto sa vrátila správcovi dane ako neprevzatá v odbernej lehote. Napriek uvedenému bolo správcovi dane telefonicky oznámené (účtovníčkou spoločnosti Flash Web, spol. s r.o., že W. A. je v nemocnici po operácii a po jeho prepustení predložia prepúšť'aciu správu (čo sa nestalo ani do skončenia vyrubovacieho a odvolacieho konania).

10. Konateľ žalobcu po oboznámení sa s uvedenými skutočnosťami na pojednávaní dňa 07.09.2015 uviedol, že v roku 2012 bola za spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. oprávnená konať iná osoba a dňa 10.09.2015 sa k správcovi dane dostavil (spoločne s konateľom žalobcu) T. B., ktorý predložil splnomocnenie zo dňa 10.01.2012, ktorým ho konateľ W. A. splnomocnil na zastupovanie vo všetkých obchodných a právnych veciach týkajúcich sa spoločnosti Flash Web, spol. s r.o.. Svedok uviedol, že jeho úlohou bolo „zastrešovať tok tovaru, byť prítomný pri pohybe tovaru“, pričom tovar sa prekladal na parkovisku v Komárne, on nebol zamestnancom spoločnosti Flash Web, spol. s r.o., nepozná W. A., jeho činnosť bola dohodnutá cez spoločnú známu. Nevedel sa vyjadriť k objednaníu tovaru, ani k tomu, kto dojednal predmetný obchod, kto dodal tovar spoločnosti Flash Web, spol. s r.o., kde a ako bol tovar uskladnený.

11. Z vyššie uvedeného bolo podľa názoru správneho súdu nepochybné, že W. A. ako konateľ deklarovaného dodávateľa žalobcu, napriek opakovaným výzvam (adresovaným spoločnosti Flash Web, spol. s r.o.) a predvolaniam na pojednávanie (adresovaným jemu ako fyzickej osobe) nepotvrdil dodanie tovaru žalobcovi ako odberateľovi a nepotvrdila ho ani F. X., ktorá ako sama uviedla, mala len sprostredkované informácie, pričom ani neoznačila osobu, ktorá jej informácie poskytla. Dodanie tovaru spoločnosti žalobcu deklarovaným dodávateľom nepotvrdil ani svedok T. B..

12. Správcovi dane bola predložená faktúra č. 20120510 zo dňa 31.05.2012 vystavená spoločnosťou URBANSTAV, s.r.o. ako dodávateľom pre spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. ako odberateľa, predmetom ktorej je tovar totožný s tovarom, aký mala spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. dodať žalobcovi podľa faktúry č. 120010 zo dňa 31.05.2012. Z uvedeného dôvodu potom správca dane vykonal preverovanie i v spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. a pri miestnom zisťovaní dňa 08.07.2014 zistil, že sídlo tejto spoločnosti sa nachádza v rodinnom dome, pričom na tejto adrese má sídlo množstvo ďalších spoločností. Následne zaslal predvolanie na pojednávanie na deň 28.07.2014 na adresu spoločnosti (ktoré bolo riadne doručené) a taktiež predvolanie na adresu konateľky spoločnosti G. J. V. v Maďarsku, pričom táto zásielka sa vrátila správcovi dane ako neprevzatá v úložnej dobe, ale predvolaná konateľka v mailovom podaní doručenom správcovi dane dňa 28.07.2014 ospravedlnila svoju neúčast' z dôvodu práceneschopnosti (bez predloženia dokladu).

13. Zásielka s opakovaným predvolaním adresovaná osobe G. J. V. (ktorá bola konateľkou spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. od 26.01.2012 do 23.09.2014 a ktorá bola vymazaná z obchodného registra dňa 24.09.2014 a jej právnym nástupcom sa v dôsledku zlúčenia stala spoločnosť Virkin s.r.o.) do Maďarska sa taktiež vrátila správcovi dane ako neprevzatá. Doklady nepredložila ani spoločnosť Virkin s.r.o., ktorej bola výzva na ich predloženie riadne doručená.

14. Krajský súd v tejto súvislosti uviedol, že žalobcom predložené doklady (ako i ďalšie doklady týkajúce

sa prepravy - prepravný list, kniha jász, faktúry za prepravu) nepreukazujú dodanie tovaru žalobcovi spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o., a to práve s poukazom na zistenia správca dane a na výsledky vykonaného dokazovania. Pokiaľ nebola preukázaná a potvrdená dodávka tovaru spoločnosťou URBANSTAV, s.r.o. spoločnosti Flash Web, spol. s r.o., potom ani táto spoločnosť nemohla dodať ten istý tovar žalobcovi. Listinné doklady predložené žalobcom ešte sami osebe nepreukazujú, že medzi žalobcom a deklarovaným dodávateľom skutočne došlo k reálnemu zdaniteľnému plneniu, že sú splnené hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane stanovené v ust. § 49 a nasl. zákona o DPH, a že žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty má nárok na jej odpočítanie. Žalobca v priebehu daňovej kontroly nevedel preukázať na materiálnom základe jeho reálne dodanie od spoločnosti Flash Web, spol. s r.o.

15. Podľa krajského súdu preverovaním správca dane nebol zistený pôvod fakturovaného tovaru v reťazci spoločností (URBANSTAV, s.r.o. > Flash Web, spol. s r.o. > žalobca), pretože ani jedna z týchto spoločností (resp. jej konatelia alebo osoby, ktoré mali konať ako ich zástupcovia) neuviedla, kde presne sa uskutočnila nakládka tovaru, kto bol pri nej prítomný, odkiaľ tovar pochádzal a akým spôsobom (cez ktorú spoločnosť) sa mal do reťazca dostať, čo jednoznačne spochybnilo reálnosť žalobcom deklarovanej transakcie. V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že deklarované obchody mali prebehnúť podľa predložených faktúr v jeden a ten istý deň, t.j. dňa 31.05.2012, kedy boli medzi jednotlivými článkami reťazca vystavené obe faktúry, ktorými bolo fakturované rovnaké množstvo tovaru, t.j. zaváraninových fliaš a viečok. Žalobca a ani ďalšie daňové subjekty nepredložili žiadne relevantné doklady preukazujúce vykonanie prepravy deklarovaného tovaru, ktorý podľa predložených faktúr mal zmeniť majiteľa dvakrát v jeden deň, pričom mal byť prepravený priamo od spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. k žalobcovi (ktorý mal zabezpečovať prepravu) a prekladaný na parkovisku v Komárne. V uvedenom prípade správca dane správne vyhodnotil žalobcom deklarovaný obchodný prípad vo veci uplatnenia odpočítania dane z pridanej hodnoty tak, že sa nepreukázalo tvrdenie žalobcu vychádzajúce z predloženej faktúry a dodacieho listu, že dodávateľ (Flash Web, spol. s r.o.), ktorý je uvedený na predmetnej faktúre, fakturovaný zdaniteľný tovar skutočne dodal žalobcovi a zároveň nebolo preukázané, že žalobca deklarovaný zdaniteľný obchod reálne prijal a následne použil na účely svojej podnikateľskej činnosti. Správca dane dokazovaním preveroval existenciu, resp. pôvod predmetného tovaru, čo vzhľadom na zistenia týkajúce sa spoločností URBANSTAV, s.r.o. (nepredloženie dokladov, nekontaktnosť, bývalá konateľka sa na predvolanie nedostavila, právny nástupca spoločnosti taktiež nepredložil doklady) a spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. (konateľ sa na predvolanie nedostavil, F. X. v kontrolovanom zdaňovacom období nebola oprávnená konať za spoločnosť, mala len sprostredkovanie informácie) nebolo preukázané.

16. Za danej dôkaznej situácie krajský súd prisvedčil tvrdeniu správca dane a žalovaného, že žalobca nepreukázal ním deklarovanú obchodnú transakciu (dodanie tovaru od spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. ako dodávateľa). Žalobcom deklarovanému dodávateľovi nemohla vzniknúť daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty, a preto nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR zo dňa 28.06.2012 v konaní pod sp.zn. 5Sžf/63/2011 ako i na ďalší jeho rozsudok zo dňa 23.06.2010 v konaní pod sp.zn. 2Sžf/4/2009 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky zo dňa 23.02.2011 v konaní pod sp.zn. III. ÚS 78/2011.

17. Podľa správneho súdu dôležitou právnou otázkou v tomto konaní bolo posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom vyplývajúcim z ust. § 24 ods. 1 Daňového poriadku, keď z vykonaného dokazovania vo vzťahu k spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. a spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. správca dane vyvodil správny právny záver, že žalobca nepreukázal zákonnosť uplatneného odpočítania dane z pridanej hodnoty pri deklarovanej dodávke tovaru od spoločnosti Flash Web, spol. s r.o.

18. K námietke žalobcu týkajúcej sa čo najúplnejšieho zistenia skutočností nevyhnutných na účely správy daní, správny súd uviedol, že správca dane ako i žalovaný žalobcom deklarovaný obchod so spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o. správne posúdili ako deklarované dodanie tovaru, pričom vychádzali z faktúry č. 120010 zo dňa 31.05.2012 predloženej žalobcom, pri ktorej si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Krajský súd mal za to, že je celkom irelevantné, že F. X. vo

výpovedi dňa 11.07.2014 hovorila okrem iného i o sprostredkovaní, pretože žalobca si neuplatnil odpočítanie dane pri faktúre, ktorou by mu bolo fakturované dodanie služby sprostredkovania, ale predložil faktúru, ktorou mu bolo fakturované dodanie tovaru a pri tejto faktúre si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Bolo povinnosťou žalobcu v prípade, ak si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty (pri tovare, ktorý mu mal dodať deklarovaný dodávateľ, t.j. spoločnosť Flash Web, spol. s r.o.), aby preukázal, že tovar mu bol dodaný práve dodávateľom uvedeným na faktúre a taktiež, aby preukázal skutočnú existenciu zdaniteľného plnenia (v prípade dodávok v reťazci dodávateľov a odberateľov), vrátane prepravy tohto plnenia. V tejto súvislosti poznamenal, že je povinnosťou každej zmluvnej strany, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne obchodného partnera ako i osoby (fyzickej alebo právnickej), ktorá prepravu tovaru vykoná. Žalobca si zrejme tieto informácie neoveril dostatočne, a preto je možné dôvodne pochybovať, či mu fakturovaný tovar reálne dodal ním tvrdený dodávateľ a platiteľ dane z pridanej hodnoty a či faktúra č. 120010 zo dňa 31.05.2012, pri ktorej si uplatnil odpočítanie DPH bola vôbec vystavená platiteľom tejto dane. Jednoznačne však treba pričítať na ťarchu žalobcu tú skutočnosť, že si dostatočne neoveroval deklarovanú dodávku tovaru od uvedenej spoločnosti v mesiaci máj 2012, napriek tomu, že sa jednalo o dodávku vo väčšom množstve. Konateľ žalobcu sa v priebehu celého daňového konania bližšie a konkrétne nevyjadroval k deklarovanému obchodu so spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o., napriek väčšiemu objemu dodávky. V prípade, ak by si bol žalobca preveroval svojho obchodného partnera bol by zistil, že napr. spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. mala v tom čase sídlo na adrese Kopčianska 10, Bratislava, kde má, resp. malo sídlo niekoľko stoviek spoločností. Žalobca podľa názoru správneho súdu nepreukázal napr. ani to, či si vzhľadom na väčšie množstvo tovaru preveroval priestory, v ktorých je tovar skladovaný, resp. možnosti jeho skladovania u deklarovaného dodávateľa, resp. u spoločnosti URBANSTAV, s.r.o..

19. Správny súd nepovažoval za dôvodnú ani námietku žalobcu týkajúcu sa konštatovania dožiadaného Daňového úradu Bratislava, práve s poukazom na obsah predloženého administratívneho spisu, v ktorom sa nachádzajú žalobcom predložené listinné doklady, z ktorých ale nemožno vyvodiť záver o reálnom dodaní tovaru žalobcovi zo strany deklarovaného dodávateľa. Bolo právom a povinnosťou správca dane preveriť hodnovernosť žalobcom predložených dokladov, bez ohľadu na zistenie Daňového úradu Bratislava (o nemožnosti jednoznačne konštatovať reálne uskutočnenie zdaniteľného obchodu podľa faktúry č. 120010). O výsledkoch vykonaného dokazovania bol žalobca správcom dane podrobne oboznamovaný a mal možnosť sa k nim vyjadrovať, čo žalobca i využil. Krajský súd vyslovil názor, že vzhľadom na dôkaznú situáciu a vyjadrenia žalobcu, resp. ním predkladané listiny v priebehu daňovej kontroly nebol dôvod, aby správca dane v prípade zdaňovacieho obdobia máj 2012 dospel k inému záveru, ako vyjadril v protokole z daňovej kontroly a vo svojom rozhodnutí zo dňa 03.10.2016. S uvedenou námietkou žalobcu sa žalovaný vo svojom rozhodnutí dostatočne vysporiadal. V tejto súvislosti krajský súd poznamenal, že v daňovom konaní správca dane nevyhľadáva dôkazy za kontrolovaný daňový subjekt, pretože ich označenie, resp. predloženie tvorí dôkaznú povinnosť daňového subjektu, nakoľko daňové konanie je ovládané zásadou prejednávajúcou, nie vyhľadávajúcou. Povinnosťou správca dane je zväziť vykonanie navrhovaného dôkazu, resp. navrhovaný dôkaz vykonať, alebo zdôvodniť, prečo vykonanie navrhovaného dôkazu považuje s poukazom na poznatky získané v priebehu daňovej kontroly za irelevantné. Tak tomu bolo i v tomto prípade, keď správca dane nevykonal výsluch žalobcom navrhovaného svedka W. A. a taktiež nevykonal ani výsluch bývalej konateľky spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. (G. J. V.), ktorí sa nedostavili k správcovi dane na základe predvolania, pričom svoju neúčast' ospravedľovali zdravotnými dôvodmi bez predloženia relevantného dokladu. Žalovaný sa vyjadril i k námietke týkajúcej sa výpovede F. X. a T. B.. Správny súd konštatoval, že ani jeden z nich svojou výpoveďou nepotvrdil žalobcom deklarovaný obchod so spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o. podľa faktúry č. 120010 zo dňa 31.05.2012, na základe ktorej si žalobca uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Je absolútne nepodstatné, že F. X. bola vypočutá dňa 11.07.2014 a T. B. dňa 10.09.2015, podstatné je to, že ani jeden z nich vo svojej výpovedi nepoukázal na úlohu toho druhého v deklarovanej obchodnej transakcii, z čoho možno vyvodiť, že svedkovia nemali o sebe žiadnu vedomosť.

20. Správny súd mal za to, že vykonaným dokazovaním nebola preukázaná existencia zdaniteľného plnenia medzi spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o. ako dodávateľom a žalobcom ako odberateľom, v dôsledku čoho potom ani deklarovanému dodávateľovi nemohla vzniknúť daňová povinnosť a žalobcovi ako odberateľovi nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane. S touto námietkou sa žalovaný vo svojom rozhodnutí dostatočne vysporiadal.

21. Proti tomuto rozsudku podal žalobca - sťažovateľ z dôvodu uvedeného v ust. § 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p. kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. V dôvodoch kasačnej sťažnosti v prvom rade namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom v súvislosti s vyhodnotením otázky doručovania rozhodnutia správcu dane. Podľa sťažovateľa skutočnosť, že určitá osoba využije svoje právo garantované právnym poriadkom SR a vzdá sa udelenej plnej moci, resp. plnú moc vypovie, neznamená účelovosť konania tejto osoby. Z ust. § 9 ods. 5 Daňového poriadku vyplýva, že výpoveď plnomocenstva zástupcom je účinná odo dňa uvedenia tejto skutočnosti do zápisnice u správcu dane, čo sa bez akýchkoľvek pochybností stalo. Z postupu v súvislosti s vypovedaním plnej moci na zastupovanie sťažovateľa v žiadnom prípade nemožno vyvodit' jeho úmysel znemožniť ukončenie vyrubovacieho konania, keďže v čase vypovedania plnej moci zástupkyňa nemohla mať vedomosť o tom, že jej adresovaná zásielka uložená na pošte sa týka práve sťažovateľa alebo i nej spoločnosti, v ktorej vykonáva funkciu finančnej riaditeľky. Ujma, ktorú utrpel sťažovateľ doručovaním rozhodnutia spočíva v tom, že nevie, čo presne bolo obsahom doručovanej zásielky, nakoľko zástupkyňa odovzdala sťažovateľovi len rozhodnutie.

22. Sťažovateľ ďalej poukázal na to, že zo strany správcu dane došlo k porušeniu jeho práva byť prítomný pri výsluchu svedka a klásť mu otázky, pričom toto právo vyplýva priamo zo zákona. Ďalej uviedol, že svoju povinnosť preukázať dodanie tovaru splnil predložením faktúr a ďalších dokumentov, z ktorých vyplýva, že tovar reálne dodaný bol. Objektívne nie je možné spravodlivo požadovať od sťažovateľa, aby predložil ďalšie dôkazy, nakoľko dodací list, resp. iná písomnosť, ktorá preukazuje dodanie tovaru je štandardnou formou potvrdenia dodania tovaru, pričom sťažovateľovi nie je zrejmé, aký dôkaz o dodaní tovaru by ešte mohol predložiť, ktorý podľa správcu dane pôsobí dôveryhodne. Sťažovateľ pritom navrhoval vykonať výsluch svedkov, ktorí mohli potvrdiť ním uvedené skutočnosti, pričom správca dane nevykonal navrhnutý dôkaz. Taktiež uviedol, že nie je možné mu klásť na ťarchu a preto ho znevýhodniť, že konateľ spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. a konateľ URBANSTAV, s.r.o. so správcou dane nekomunikovali. Mal za to, že výpoveď svedka p. B. jednoznačne preukazuje reálne dodanie tovaru, keď bol prítomný pri vykládke tovaru a doklady, súčasťou ktorých boli aj faktúry on sám odovzdal šoférovi. Svedok taktiež uviedol, že hoci pri vystavovaní faktúr nebol prítomný, mal za to, že faktúry istotne boli vystavené spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o. Tento nepriamy dôkaz spolu s predloženým listinným dôkazom - faktúrou vylučuje pochybnosti o tom, kto bol dodávateľom sťažovateľa. Krajskému súdu ako i daňovým orgánom sťažovateľ vytýkal aj nesprávne vyhodnotenie jednotlivých vykonaných výpovedí z časového hľadiska.

23. Vyjadrenie žalovaného ku kasačnej sťažnosti nebolo podané.

24. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a z toho vyplývajúce možné dôvody jej odmietnutia. Po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.), je prípustná (§ 439 S.s.p.) a bola podaná oprávneným subjektom (§ 442 ods. 1 S.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

25. Podľa § 6 ods. 1 S.s.p. 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.

26. Podľa § 438 ods. 1 S.s.p. kasačnou sťažnosťou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

27. Podľa § 454 S.s.p. na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

28. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu č.k. 11S/50/2017-121 zo dňa 17. októbra 2018, ktorým zamietol žalobu sťažovateľa o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia č. 100114660/2017 zo dňa 18.01.2017, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 104019711/2016 zo dňa 03.10.2016, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku sťažovateľovi vyrubil rozdiel na DPH za zdaňovacie obdobie máj 2012 v sume 4 107,- €, z dôvodu, že sťažovateľ nepreukázal splnenie podmienok v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH v súvislosti s dodaním tovaru (zaváraninové poháre a viečka) od jeho dodávateľa - Flash Web, spol. s r.o. uvedeného na faktúre č. 120010 zo dňa 31.05.2012.

29. Kasačný súd z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu zistil skutkový stav tak, ako je podrobne popísaný v rozsudku krajského súdu, v rozhodnutí žalovaného a správcu dane. S odôvodnením rozsudku krajského súdu (vrátane citácie príslušných zákonných ustanovení), ktoré považuje za úplné, vyčerpávajúce a dostatočne výstižné sa stotožňuje v celom rozsahu, a len na doplnenie a zdôraznenie správnosti dodáva:

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

31. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

32. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

33. Podľa názoru kasačného súdu je nutné si uvedomiť postavenie správcu dane v daňovom konaní,

ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustalať zistený skutkový stav. Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku 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. Touto skutočnosťou je aj realnosť dodania tovaru alebo služby platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že dodanie tovaru bolo realizované konkrétnymi dodávateľmi, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu; pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením.

34. V súvislosti s preukazovaním splnenia hmotnoprávných podmienok v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH kasačný súd zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - sťažovateľa. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami, resp. formálnymi dokladmi nie je postačujúce, keďže tieto doklady sú relevantné, len ak je nepochybné, že sú v nich uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad - faktúra má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (pozri napr. rozsudok NS SR sp.zn. 5Sžf/11/2014 a rozsudok NS SR sp.zn. 5Sžf/101/2013). Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané. Uvedené závery dostatočne vyplývajú napr. z už krajským súdom zmieneného rozhodnutia NS SR vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č.k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011.

35. V posudzovanej veci bolo aj s poukazom na vyššie popísané aspekty a mechanizmus prenosu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom na sťažovateľovi, aby relevantným spôsobom (nielen formálnymi dokladmi) preukázal splnenie hmotnoprávných podmienok v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, t.j., že došlo k reálnemu uskutočneniu ním deklarovaneho zdaniteľného plnenia - nákup tovaru (zavaraninové poháre a viečka) od dodávateľa - Flash Web, spol. s.r.o. tak, ako je uvedené vo faktúre č. 120010 zo dňa 31.05.2012.

36. Vzhľadom na to, že sťažovateľ svoje tvrdenia o dodávke predmetných tovarov oprel o formálne doklady predovšetkým predloženú faktúru a dodací list (ako i ďalšie doklady týkajúce sa prepravy - prepravný list, kniha jász, faktúry za prepravu) správca dane dôvodne pristúpil k ich prevereniu z hľadiska materiálneho, pričom prioritne preveroval realnosť dodávky priamo u dodávateľa sťažovateľa - Flash Web, spol. s.r.o., resp. preveroval i ďalšiu spoločnosť URBANSTAV, s. r. o., keďže v priebehu daňovej kontroly bola predložená i faktúra č. 20120510 zo dňa 31.05.2012 vystavená touto spoločnosťou pre odberateľa (spoločnosť Flash Web, spol. s r.o.), predmetom ktorej bola dodávka tovaru (v cene 24 480,- € vrátane DPH) totožného s tovarom uvedeným na faktúre č. 120010 zo dňa 31.05.2012 vystavenej spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o. ako dodávateľom pre sťažovateľa ako odberateľa, pri ktorej si uplatnil odpočítanie dane.

37. Správca dane preto vedený zámerom objasniť realnosť zdaniteľného plnenia prostredníctvom Daňového úradu Bratislava, konateľa spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. (W. A.), opakovane no bezúspešne vyzýval na predloženie dokladov viažucich sa k posudzovanému zdaniteľnému plneniu. Zo strany konateľa tejto dodávateľskej spoločnosti (ktorý faktúru č. 120010 zo dňa 31.05.2012 vystavil a podpísal), však neboli uvedené žiadne skutočnosti, resp. predložené relevantné doklady, ktorými by bolo možné sťažovateľom deklarovane plnenie podporiť.

38. Na základe hore uvedenej opakovanej výzvy na predloženie dokladov sa k správcovi dane dňa 11.07.2014 dostavila F. X., ako osoba oprávnená zastupovať spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. v

období od 19.06.2014 do 22.07.2014. Na otázky správcu dane odpovedala tak, že spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. v kontrolovanom zdaňovacom období vykonávala len sprostredkovateľskú činnosť (bez personálnych a skladových kapacít), pričom k posudzovanému zdaniteľnému plneniu t.j. k faktúre č. 120010 zo dňa 31.05.2012 uviedla, že dodávateľom tohto tovaru pre spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. bola spoločnosť URBANSTAV, s.r.o., tovar išiel priamo od spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. do spoločnosti ARC International, s.r.o., ktorá zabezpečovala prepravu.

39. Ani podľa názoru kasačného súdu z tvrdení zástupkyne spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. nevyplývali také zásadné skutočnosti, v ktorých by bolo možné identifikovať dodanie tovaru touto spoločnosťou sťažovateľovi. Uvedená zástupkyňa sa síce odvolávala na sprostredkovateľský charakter činnosti spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. (tu krajský súd správne poznamenal, že predmetom zdaniteľného plnenia bolo dodanie tovaru), avšak reálne nadobudnutie tovaru od spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. a jeho následne dodanie sťažovateľovi nebolo preukázané. Splnomocnená zástupkyňa pritom v zásade iba potvrdila priamy tok tovaru od URBANSTAV, s.r.o. k sťažovateľovi, keď uviedla, že prepravu tovaru zabezpečovala spoločnosť sťažovateľa, a to z Komárna od spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. do Nových Zámok k odberateľovi (sťažovateľ) a navyše bez toho, aby napr. konkretizovala ďalšie okolnosti tejto dodávky tovaru, napr. osoby podieľajúce sa na nej. Kasačný súd pri hodnotení tejto výpovede so zreteľom na jej schopnosť rozptýliť pochybnosti správcu dane o dodaní tovaru sťažovateľovi považoval za významnú i povahu takto poskytnutých informácií, keďže správcovi dane boli podané sprostredkované, čím bola nepochybne oslabená aj ich vierohodnosť. Z tohto hľadiska bola nie menšej podstatnou aj skutočnosť, že uvedená splnomocnená zástupkyňa Flash Web, spol. s r.o. v kontrolovanom zdaňovacom období túto spoločnosť nezastupovala.

40. Kasačný súd vyhodnotil ako nedôvodnú sťažovateľom opakovane vznášanú námietku týkajúcu sa porušenia jeho procesného práva v zmysle § 25 ods. 4 Daňového poriadku t.j. práva byť prítomný pri výsluchu svedka a klásť mu otázky. V prvom rade je potrebné zdôrazniť, že vyššie uvedená splnomocnená zástupkyňa Flash Web, spol. s r.o. nebola predvolaná a vypočutá správcom dane v procesnom postavení svedka, a teda nebol dôvod na aplikáciu ust. § 25 Daňového poriadku. Jej účasť pred správcom dane predchádzala bezúspešná výzva na predloženie dokladov adresovaná konateľovi Flash Web, spol. s r.o. (W. A.). Samotná skutočnosť, že splnomocnená zástupkyňa Flash Web, spol. s r.o. sa (bez akejkoľvek jej adresovanej výzvy či predvolania) dostavila k správcovi dane, ktorému poskytla čiastkové informácie vo vzťahu k posudzovanému zdaniteľnému plneniu, neodôvodňuje záver o porušení práv sťažovateľa vyplývajúceho mu z ust. § 25 ods. 4 Daňového poriadku. Správca dane tak objektívne ani nemal možnosť informovať kontrolovaný daňový subjekt o výpovedi splnomocnenej zástupkyne Flash Web, spol. s r.o.. Oprávnením daňového subjektu v súvislosti s takýmto postupom je jeho právo následne nahliadnuť a oboznámiť sa s informáciami takto poskytnutými, ktoré bolo v prejednávanej veci dodržané. Sťažovateľ mal možnosť oboznámiť sa s touto výpoveďou, pričom vypočutie tejto osoby v procesnom postavení svedka ani nenavrhol. Je teda evidentné, že samotný sťažovateľ neprejavil záujem na bezprostrednej konfrontácii svojich tvrdení s tvrdeniami takto poskytnutými. Kasačný súd preto berúc do úvahy procesnú pasivitu sťažovateľa v kontexte unesenia jeho dôkazného bremena, i postupu správcu dane, ktorý sťažovateľovi poskytol dostatočný priestor na realizáciu jeho procesných práv vyplývajúcich z Daňového poriadku tento postup nevyhodnotil ako vadu, ktorá by mohla mať priamy dosah na zákonnosť prijatých daňových rozhodnutí. Len pre úplnosť kasačný súd opätovne upriamuje pozornosť na absenciu prvku bezprostrednosti tejto výpovede, t.j. išlo o informácie sprostredkované (bez identifikácie osoby, ktorá ich mala poskytnúť s čím súvisí nemožnosť verifikácie týchto tvrdení) a podané osobou, ktorá v kontrolovanom zdaňovacom období spoločnosť Flash Web, spol. s r.o. nezastupovala.

41. Správca dane v záujme objasniť materiálny základ zdaniteľného plnenia medzi sťažovateľom a dodávateľskou spoločnosťou Flash Web, spol. s r.o., konateľa tejto spoločnosti (W. A.) nevyzýval iba na predloženie dokladov, ale i opakovane predvolával na pojednávanie, avšak bezvýsledne, keď svoju neúčasť (bez preukázania vážnych dôvodov) ospravedlnil, resp. zásielku s predvolaním neprevzal. Podľa názoru kasačného súdu uvedený postup správcu dane nemožno považovať za taký, ktorým by sa vyhýbal riadnemu zisteniu skutkového stavu, pričom nevykonanie tohto dôkazu - výsluchu svedka

správca dane riadne zdôvodnil.

42. Správca dane v súvislosti s preverovaním dodávateľskej spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. okrem uvedeného vypočul za prítomnosti konateľa sťažovateľa ako svedka aj T. B. (splnomocnený zástupca Flash Web, spol. s r.o.). Z výpovede tohto svedka vyplynulo, že jeho úlohou bolo iba dohliadať nad pohybom tovaru, keď k prekládke tovaru malo dôjsť v Komárne, avšak ďalšie okolnosti posudzovanej dodávky (napr. objednávka tovaru, jeho uskladnenie, či identifikácia dodávateľa Flash Web, spol. s r.o.) nešpecifikoval. V tejto spojitosti je potrebné poznamenať, že uvedený svedok, v konaní zastupujúci Flash Web, spol. s r.o. nemal vedomosť o činnosti spoločnosti Flash Web, spol. s r.o., resp. o samotnom konateľovi tejto spoločnosti (W. A.), ktorým mu mala byť plná moc udelená, čím v súhrne s úlohou a postavením tohto svedka v posudzovanom prípade bola vierohodnosť jeho tvrdení spochybnená. Ani v tomto prípade však sťažovateľovi nebolo odopreté jeho právo konfrontovať svoje tvrdenia s výpoveďou svedka, resp. navrhovať ďalšie dôkazy, ktorými by preukázal správnosť svojich tvrdení.

43. Pokiaľ sa týka preverovania správcu dane vo vzťahu k spoločnosti URBANSTAV, s.r.o. (dodávateľa Flash Web, spol. s r.o.), z ktorého (miestnym zisťovaním) vyplynula nekontaktnosť, nespolupráca i bezvýslednosť pokusov správcu dane o predvolanie konateľa tejto spoločnosti, týmito zisteniami bol spochybnený samotný pôvod tovaru, resp. jeho dodanie spoločnosti Flash Web, spol. s r.o., čím došlo logicky i k spochybneniu vzniku daňovej povinnosti spoločnosti Flash Web, spol. s r.o. a dodania tohto tovaru sťažovateľovi.

44. Kasačný súd vychádzajúc z rozsahu dokazovania vykonaného správcom dane tak nemal dôvod odchyliť sa od záverov daňových orgánov i správneho súdu, že v posudzovanom prípade bol spochybnený pôvod tovaru fakturovaného v reťazci spoločností (URBANSTAV, s.r.o. > Flash Web, spol. s r.o. > sťažovateľ), pretože ani jedna z týchto spoločností (konatelia, resp. splnomocnení zástupcovia) nekonkretizovala miesto nakládky tovaru, osoby na nej zúčastnené a ani to odkiaľ tovar pochádzal a cez ktorú spoločnosť sa mal do tohto reťazca dostať.

45. Taktiež je potrebné podotknúť, že vyššie uvedené zistenia správcu dane týkajúce sa spoločností Flash Web, spol. s r.o. a URBANSTAV, s.r.o. neboli pripísané na ťarchu sťažovateľa tak, ako to sťažovateľ naznačoval, keďže ich preukázanie správcu dane nevyžadoval od sťažovateľa. Tieto okolnosti boli vyhodnocované v kontexte nárokov na sťažovateľa ako podnikateľského subjektu, u ktorého sa pri výbere obchodných partnerov vyžaduje a predpokladá zvýšená miera obozretnosti a s tým spojená i vedomosť o rizikách z toho plynúcich v daňovom konaní (stav dôkaznej núdze).

46. Podľa názoru kasačného súdu správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie zamerané na posúdenie otázky, či v prípade sťažovateľom deklarovanej dodávky táto bola uskutočnená práve spoločnosťou - daňovým subjektom Flash Web, spol. s r.o. uvedeným na faktúre. Vzhľadom na to, že správca dane relevantným spôsobom spochybnil reálnosť uskutočnenia posudzovaného zdaniteľného plnenia, došlo k presunu dôkazného bremena na sťažovateľa. Správca dane pritom nemal povinnosť sťažovateľa zaviazat', akým konkrétnym spôsobom má okrem ním predložených dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení. Bolo preto na sťažovateľovi, aby v súlade s § 24 ods. 1 Daňového poriadku navrhol vykonanie takých dôkazov, resp. predložil také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že predmetné obchody sa uskutočnili tak, ako boli deklarované. Sťažovateľ však s výnimkou predloženia listinných dokladov neodrážajúcich reálnosť dodávky tovaru poskytnutej spoločnosťou uvedenej na faktúre nepredložil, resp. nenavrhol vykonanie žiadnych relevantných dôkazov, ktoré by spochybnili zistenia správcu dane a preto splnenie hmotnoprávnych podmienok v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH nepreukázal.

47. Kasačný súd sa nemohol stotožniť ani s tvrdením sťažovateľa, že tento utrpel ujmu v spojení s doručovaním prvostupňového rozhodnutia zo dňa 03.10.2016, pretože rozhodnutie bolo doručené Ing. T. F. v čase, keď plnomocenstvo jej udelené už bolo vypovedané a predovšetkým nie je zrejmé, či zásielka okrem rozhodnutia správcu dane neobsahovala i prípadné iné písomnosti. Ako správne

skonštatoval krajský súd, zásielka obsahujúca prvostupňové rozhodnutie zo dňa 03.10.2016 bola určená do vlastných rúk adresáta Ing. T. F. a po dvoch neúspešných pokusoch o doručenie (04.10.2016 a 05.10.2016) bola uložená s úložnou dobou 15 dní na poštovom úrade. Menovaná zásielku osobne prevzala dňa 19.10.2016, keď skôr dňa 18.10.2016 plnomocenstvo udelené jej vo veci vyrubovacieho konania sťažovateľom u správcu dane do zápisnice vypovedala. Následne po prevzatí zásielky rozhodnutie odovzdala do dispozičnej sféry sťažovateľa, ktorý riadne využil svoje procesné právo a v zákonnej lehote prvostupňové rozhodnutie napadol odvolaním s odôvodnením. O tomto odvolaní žalovaný ako odvolací orgán rozhodol a meritórne sa s dôvodmi odvolania vysporiadal. Potom tvrdenie sťažovateľa o možnej ujme v podobe nevedomosti, či súčasťou zásielky, ktorú dňa 19.10.2016 prevzala Ing. T. F., teda adresátka zásielky, bola aj iná písomnosť, je vo vzťahu k meritu veci bez právnej relevancie. K rovnakému záveru dospel kasačný súd aj vo svojom rozsudku sp.zn. 3Sžfk/24/2018 zo dňa 12.12.2018, vydanom v konaní medzi totožnými účastníkmi, v ktorom sa posudzovala správnosť doručovania rozhodnutia správcu dane Ing. T. F. ako i jeho možný negatívny dopad na práva sťažovateľa.

48. Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky sťažovateľa vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné a preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 S.s.p. zamietol.

49. O trovách konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 S.s.p. v spojení s § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 S.s.p. a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov konania z dôvodu neúspechu v konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.