

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/84/2014
Identifikačné číslo spisu:	1012200375
Dátum vydania rozhodnutia:	06.10.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:1012200375.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudkýň JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Příbelskej PhD., v právnej veci žalobcu: BESTCENA LLC, so sídlom Barksdale Professional Center 113, 19711 City of Newark, County of New Castle, Spojené štáty americké, zastúpený advokátskou kanceláriou SOUKENÍK - ŠTRPKA, s.r.o. Šoltésovej 14, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/1767-137018/2011/993415-r zo dňa 15. decembra 2011, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 4S/27/2012-100 zo dňa 11. apríla 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 4S/27/2012-100 zo dňa 11. apríla 2014 **p o t v r d z u j e**.

Žalovaný **j e p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania vo výške 170,45 €, na účet právneho zástupcu žalobcu SOUKENÍK - ŠTRPKA, s.r.o., Bratislava, do 30 dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“ prípadne „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 2 písm. c/ a d/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/222/1767-137018/2011/993415-r zo dňa 15.12.2011 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žalovanému uložil povinnosť zaplatiť žalobcovi 323,52 € titulom trov právneho zastúpenia a 66,- € titulom náhrady súdneho poplatku, v lehote do 3 dní od právoplatnosti rozsudku.

Žalovaný rozhodnutím č. I/222/1767-137018/2011/993415-r zo dňa 15.12.2011 potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava I č. 600/270/54013/11/Zna zo dňa 09.03.2011, ktorým bol žalobcovi podľa ustanovenia § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č 511/1992

Zb." alebo „zákon o správe daní a poplatkov") vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zúčtovacie obdobie september 2010 v sume 17 210,16 € z dôvodu porušenia ustanovenia § 49 ods. 1 a § 15 ods. 1 zákona 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH") a to tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane zo služieb, pri ktorých nevznikla daňová povinnosť. Jedná sa o odpočítanie dane z faktúry č. 2010025 zo dňa 30.09.2010 vystavenej spoločnosťou TyBobo tech LLC, organizačná zložka podniku so sídlom Rozvojová 2 (Komenského 17), Košice, predmetom ktorej sú udržiavacie a spravovacie poplatky BESTCENA.PL a BESTCENA.CZ právne poradenstvo, registrácia a udržiavacie poplatky pre tendre, preklady odborných materiálov a reklám WIS WAP, kampane, pričom daň uvedená na faktúre predstavuje sumu 13 410,16 € a tiež z faktúry č. 2010012 zo dňa 07.09.2010 vystavenej spoločnosťou Euro Servis Plus, s.r.o., so sídlom Hlavná 102, Košice, predmetom ktorej je reklamná kampaň WIS WAP, na základe zmluvy o dielo uzavretej s uvedenou spoločnosťou a daň uvedená vo faktúre predstavuje sumu 3 800,- €.

Prvostupňový súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že po preskúmaní napadnutého rozhodnutia žalovaného a jemu predchádzajúceho rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa, rovnako po preskúmaní postupu správnych orgánov došiel k záveru, že medzi účastníkmi v posudzovanej veci bola spornou otázkou existencia prevádzky žalobcu na uvedenej adrese. Za týmto účelom bolo potrebné vykonať zo strany správnych orgánov dostatočné dokazovanie. Zo žaloby vyplýva, že žalobca ako jeden zo žalobných dôvodov uviedol nedostatočné zistenie skutkového stavu, pričom opakovane poukázal na to, že existencia prevádzkarne žalobcu nebola preverovaná s náležitou starostlivosťou.

Z podkladov administratívneho spisu žalovaného, ktorého súčasťou je aj prvostupňový spis vyplynulo, že správca dane rozhodol bez preverenia tvrdenia žalobcu, predčasne a na základe nedostatočne zisteného skutkového stavu. Žalovaný ako odvolací správny orgán prostredníctvom dožiadaného Daňového úradu Košice IV už doplnil dokazovanie, avšak podľa názoru prvostupňového súdu v nie dostatočnom rozsahu.

V preskúmvanej veci v čase vydania napadnutého rozhodnutia žalovaného, ktorý v zmysle § 250i ods. 1 O.s.p. je pre posúdenie veci rozhodujúci, nebolo vykonané riadne šetrenie ohľadne existencie prevádzky žalobcu. V tomto smere sa javí ako potrebné vypočítať zamestnancov spoločnosti TyBobo tech LLC, za účelom zistenia, s kým mali uzatvorené pracovné zmluvy, či sa v obchodných priestoroch zdržiaval pán Z., o aké priestory šlo a ako často sa tam zdržiaval. Na uvedené okolnosti v procesnom postavení svedkov je potrebné predovšetkým vypočítať aj pani D. a tiež majiteľku nehnuteľnosti, za účelom podania vysvetlenia preukázania (predloženie nájomnej zmluvy - originál, resp. overenej kópie), komu prenajala obchodné priestory, s kým konkrétne podpísala zmluvu, kto s ňou jednal, či mal plnú moc a či sa vie vyjadriť k osobe pána Z., či mal zriadenú prevádzku v objekte, ktorého je vlastníčkou, ako často tam bol, aký priestor má k dispozícii, aké tam mal materiálne vybavenie a podobne. O termíne výsluchu svedkov je potrebné informovať splnomocneného zástupcu žalobcu a dôsledne zachovať pri tomto úkone zákonný postup.

Vo veci je ďalej potrebné zistiť, kto podpísal zmluvu o podnájme z 31.12.2009 so žalobcom, kto bol štatutárnym zástupcom spoločnosti TyBobo tech LLC, spolu s preukázaním svojej legitímácie a dokladu o právnej subjektivite tejto právnickej osoby.

Krajský súd ďalej poukázal, že v spise sa nenachádza doklad, resp. overená kópia originálneho vyhotovenia pracovnej zmluvy (vrátane jej oficiálneho prekladu) pána Z., ktorý vystupuje ako riaditeľ žalobcu. V spise je založený len neformálny text k pracovnej zmluve, nemajúci žiadnu výpovednú hodnotu. Z tohto dôvodu je ho potrebné vyzvať na predloženie originálu, resp. overenej kópie pracovnej zmluvy s úradným prekladom. V spise sa nenachádza žiadne splnomocnenie pre pána Z. za účelom jeho pôsobenia ako štatutárneho orgánu na území Slovenskej republiky, okrem toho tento subjekt nebol pre účely konania riadne vypočutý. Jeho vypočutie ako účastníka konania sa javí potrebné za účelom preukázania činnosti prevádzky, kedy sa tam zdržiaval, systém fungovania spoločnosti, aké boli priestory (pretože náčrt je nepostačujúci), aké tam mal materiálne vybavenie. Je potrebné tiež, aby sa vyjadril ohľadne šetrení zo strany SOI a ohľadom prevádzky, ktorú mal mať zriadenú v Diakovciach.

Krajský súd ďalej uviedol, že iba formálne doklady na preukázanie existencie prevádzky nemožno považovať za dostačujúce, pričom však žalovaný mal právo poukázať na evidentne rozporuplné údaje uvádzané v zmluve o podnájme. Ak v súvislosti s vykonaním miestnych zisťovaní, ktorými daňové orgány preverovali existenciu prevádzkarne na uvedenej adrese, existovali rozpory medzi tvrdeniami týkajúcimi sa v priebehu miestnych zisťovaní, uvedenými žalobcom v žalobe a tvrdeniami uvedenými v napadnutom rozhodnutí a vo vyjadrení žalovaného v žalobe, tieto rozpory žalovaný neodstránil. Podľa názoru súdu, prvostupňový orgán pri daňovej kontrole a následne v prvostupňovom rozhodnutí predčasne a bez existencie nespochybniteľných dôkazov posúdil existenciu prevádzkarne žalobcu v Slovenskej republike. Ak žalovaný v odvolacom konaní neodstránil chyby konania pred prvostupňovým orgánom a bez ďalšieho prvostupňové rozhodnutie potvrdil, potom aj jeho rozhodnutie a postup, ktorý predchádzal jeho vydaniu, trpí rovnakými vadami. Správne uváženie pri ustálení skutkového stavu spočíva v hodnotení dôkazov, pri ktorom má správca dane právo, ale aj povinnosť prikloniť sa k jednému z viacerých tvrdení a iné odmietnuť, ale to všetko len za použitia zásad logického myslenia. Pritom je povinný hodnotiť dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. V napadnutom rozhodnutí však žalovaný považoval dôkazné prostriedky žalobcu za nepresvedčivé bez toho, aby akýmkoľvek spôsobom preukázal nepravdivosť z nich vyplývajúcich dôkazov, alebo odôvodnil svoje závery uvedené v napadnutom rozhodnutí.

Prvostupňový súd sa stotožnil s námietkou žalobcu, a to, že napadnuté rozhodnutie žalovaného a tiež im predchádzajúce prvostupňové rozhodnutie trpí vadou nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov, keď prvostupňový finančný orgán len celkom všeobecne skonštatoval (v rozsahu dvoch viet), že v danom prípade nedošlo k daňovej povinnosti u tuzemského dodávateľa a vôbec sa bližšie s rozsiahlou písomnou dokumentáciou získanou v administratívnom konaní nevysporiadal. Žalovaný sa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia dostatočne s odvolacími námietkami žalobcu nevysporiadal a neuviedol, na základe akých dôkazov dospel k záveru, že skutočnosti, ktoré boli tvrdené žalobcom považoval za nepravdivé, ani akými úvahami sa riadil pri hodnotení dôkazov.

Krajský súd v danom prípade, v zhode s názorom s Krajského súdu v Bratislave vo veci vedenej pod sp.zn. 5S 78/2012 v spojení s názorom Najvyššieho súdu SR, prezentovanom v rozhodnutí sp.zn. 6Sžf/68/2011 v skutkovo zhodnej veci vedenej pre iné daňové konanie, dospel k názoru, že napadnuté rozhodnutie, ako aj prvostupňové rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu je nepostačujúce na posúdenie veci a preto bolo potrebné obidve napadnuté rozhodnutia finančných orgánov trpiace vyššie popísanými vadami, zrušiť podľa ustanovenia § 250j ods. 2 písm. c/ a d/ O.s.p.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodu, že žalobca prvostupňovému správne mu orgánu fyzicky nepreukázal existenciu prevádzky na území Slovenskej republiky a svoj záver o existencii prevádzkarne žalobcu v rozsudku oprel o formálne dôkazy a konštatoval, že „správca dane rozhodol bez preverenia tvrdenia žalobcu, predčasne a na základe nedostatočne zisteného skutkového stavu. Žalovaný ako odvolací správny orgán prostredníctvom dožiadaného Daňového úradu Košice IV už doplnil dokazovanie, avšak podľa názoru súdu v nedostatočnom rozsahu. Žalovaný sa s názorom súdu nestotožňuje a k uvedenému tvrdeniu uvádza, že v rámci dokazovania v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovenia § 48 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého v rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledok daňového konania dopĺňať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty. V danom prípade bolo v rámci odvolacieho konania vykonané dokazovanie, z ktorého výsledky preukázali, že žalobca na území v skutočnosti nemal založenú prevádzkarňu podľa ustanovenia § 4 ods. 1 zákona o DPH. Z napadnutého rozhodnutia je evidentné, že odvolací orgán po dopĺňujúcom šetrení nálezite v odôvodnení vydaného rozhodnutia zdôvodnil vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty, v ktorom zároveň uviedol aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a

použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo.

Žalovaný poukazuje na skutočnosti, ktoré boli zistené v rámci iných konaní vykonávaných správcom dane za účelom zistenia podnikateľskej činnosti žalobcu, z ktorých vyplynuli nasledovné zistenia:

A. Žalobca bol registrovaný na Daňovom úrade Bratislava ako zahraničná osoba podľa ustanovenia § 6 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH od 30.12.2008 do 28.02.2013, kedy mu bola Daňovým úradom Bratislava rozhodnutím číslo 9101301/5/3966231/2013 zo dňa 30.01.2013 zrušená registrácia dňom 28.02.2013, z dôvodu nespôlupráce (nepredkladanie dokladov na daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti uplatneného nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie júl 2012) so správcom dane. Z uvedeného vyplýva, že zahraničná osoba v súčasnosti činnosť už nevykonáva, resp. by nemala vykonávať žiadne podnikateľské činnosti.

B. Daňový úrad Bratislava v rámci iných daňových konaní číslo: 9102401/5/292639/2012/Smuť zo dňa 09.05.2012 požiadal v zmysle článku 27 Zmluvy medzi Slovenskou republikou a Spojenými štátmi americkými o zamedzení dvojitého zdanenia, o zistenie nasledovných skutočností:

- či spoločnosť BESTCENA LLC, Barksdale Professional Center 113, 197 11 Newark, County of New Castle, Spojené štáty americké, ID 4548817 existuje
- kedy vznikla a kedy zanikla spoločnosť podľa údajov uvedených v aktuálnom výpise z obchodného registra.

V odpovedi na vydané medzinárodné dožiadanie Daňová správa Spojených štátov amerických poslala nasledovné zistenia:

1. Na základe informácií poskytnutých vo Vašej žiadosti, súčasne záznamy daňovej správy Spojených štátov amerických (IRS) uvádzajú, že príslušná americká spoločnosť BESTCENA LLC nemá žiadne americké daňové identifikačné číslo a nepodáva americké priznania k dani z príjmov.
2. Spoločnosť BESTCENA LLC je registrovaná v štáte Delaware (viď príloha). Veľa štátov poskytne registráciu spoločnosti s pečaťou, apostilou, atď. Takéto potvrdenia sú ľahko dostupné. Avšak, zdôrazňujeme, že akékoľvek potvrdenie štátu alebo samotná štátna apostila neznamenaajú americkú rezidenciu pre daňové účely.
3. Neexistuje žiadny znak, že spoločnosť BESTCENA LLC, alebo nejaký z jej riaditeľov, funkcionárov alebo zástupcov sa fyzicky nachádza v Spojených štátoch na adrese záznamu.
4. Záznamy získané od registrovaného zástupcu uvádzajú nasledovné kontaktné informácie pre BESTCENA LLC: N. M., S. X - BEER, Košice, 040 01, Slovenská republika (viď príloha).
5. Zdá sa, že BESTCENA LLC je schránková spoločnosť. Adresa uvedená vo Vašej žiadosti, ako je používaná subjektom, je adresa „registrovaného zástupcu“, ktorý je len zástupcom pre účely prijímania a odovzdávania právnych listín, skôr než zástupcom, ktorý vykonáva obchodnú činnosť v mene daňového subjektu.
6. Naš prieskum nepriniesol žiadny náznak, že tento subjekt bol niekedy prítomný v Spojených štátoch alebo vykonával akékoľvek obchodné činnosti v Spojených štátoch.

Uvedené zistenia súvisiace s podnikateľskými aktivitami žalobcu, žalovaný prijal od správcu dane až dňa 21.05.2014, a preto výsledky zistenia dokladá ako dôkazný prostriedok s týmto vyjadrením:

Z informácií, ktoré boli správcovi dane poskytnuté v rámci medzinárodnej výmeny informácie vyplýva, že spoločnosť BESTCENA LLC sa na území Slovenskej republiky zaregistrovala ako podnikateľský subjekt, ktorý má sídlo v Spojených štátoch amerických, ale z odpovede od americkej daňovej správy vyplýva, že žalobca v skutočnosti na území tretieho štátu nemá žiadne sídlo a ani nevykonáva žiadne podnikateľské aktivity, tak ako to deklaroval u správcu dne pri registrácii k DPH. Na základe zistených skutočností je evidentné, že jeho podnikateľská činnosť, ktorú deklaroval napr. podanými daňovými priznaniami k dani z pridanej hodnoty na území SR bola v rozpore s platnou legislatívou SR, pretože tak, ako bolo zistené americkou daňovou správou, menovaná spoločnosť v skutočnosti na území USA neexistuje.

Žalovaný sa ďalej vyjadruje k rozsudku Krajského súdu Bratislava č. 4S 27/2012-100 ku ktorému

uvádza nasledovné vyjadrenie:

V daňovom konaní platí totiž prejednávacia zásada, nie zásada vyhľadávacia. Každý daňový subjekt má povinnosť jednak daň priznať (bremeno tvrdenia) a jednak povinnosť toto tvrdenie preukázať (dôkazné bremeno). Povinnosť dôkazného bremena na strane daňového subjektu nastáva vtedy, ak správca dane vyjadrí relevantné pochybnosti o jeho tvrdeniach. Správca dane nemusí z úradnej povinnosti vyhľadávať a získať skutočnosti, ktoré by mohli byť podkladom k tomu, aby daňový subjekt mohol v konaní uplatniť svoje nároky na priznanie odpočítania dane. Povinnosťou správcu dane, pokiaľ ide o nároky uplatnené daňovým subjektom, je tieto prejednať a umožniť daňovému subjektu ich existenciu z právne významných hľadísk preukázať relevantnými dôkazmi, čo v danom prípade bolo zo strany správcu dane žalobcovi umožnené.

Ale i napriek tejto skutočnosti žalovaný - odvolací orgán v súlade s ustanovením § 48 ods. 2 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov na základe najmä námietok žalobcu, ktoré uviedol v odvolaní (kde tvrdil, že prijímateľ služby mal v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach zriadenú prevádzkareň na území Slovenskej republiky), uložil Daňovému úradu Bratislava I v rámci odvolacieho konania vykonať doplnujúce šetrenia, so zameraním na preverenie podnikateľskej činnosti platiteľa a najmä na preverenie reálnej existencie prevádzkarne spoločnosti BESTCENA LLC, ktorú mala (podľa tvrdenia splnomocneného zástupcu) mať spoločnosť reálne zriadenú v tuzemsku na adrese Rozvojová 2 v Košiciach.

Podľa ustanovenia § 4 ods. 7 cit. zákona na účely tohto zákona sa prevádzkárňou rozumie stále miesto podnikania, ktoré má personálne a materiálne vybavenie potrebné na výkon podnikania.

To znamená, že pod pojmom prevádzkareň v zmysle citovaného ustanovenia je potrebné rozumieť stále miesto vykonávania samostatnej a nezávislej ekonomickej činnosti, z ktorej sa dosahuje príjem (vykonávanie činnosti na pokračujúcej báze resp. opakovane) a ktoré disponuje na jednej strane materiálnym vybavením potrebným na vykonávanie ekonomickej činnosti z toho miesta (napr. kancelárske priestory, v ktorých alebo z ktorých poskytuje svoje plnenia) a na strane druhej personálnym vybavením (personál resp. zamestnanci, ktorí sú stále k dispozícii na uvedenom mieste) potrebným na vykonávanie uvedenej ekonomickej činnosti z tohto miesta.

Žalovaný k tvrdeniu súdu, že žalobca v konaní pred prvostupňovým orgánom na základe viacerých skutočností (predložených fotokópií zmlúv a objednávok, faktúr, výpis z elektronického bankovníctva k bankovému účtu žalobcu, zmluvy o podnájme nebytových priestorov prevádzkarne, prehlásenia spoločnosti TyBobo tech LLC, že žalobca bol jediným podnájomcom priestorov prevádzkarne ...) preukázal, že miestom dodania služieb, ktoré boli predmetom daňovej kontroly, bola Slovenská republika, uvádza, že v danom prípade pre posúdenie miesta dodania služieb je podstatný skutočný obsah právneho úkonu (fyzická existencia prevádzky na území SR), ktorý nebol zo strany žalobcu preukázaný. Splnenie formálnej stránky je jednou z podmienok, aby bolo na základe týchto dokladov uznané odpočítanie dane, ale doklady ako sú zmluva o podnájme a prehlásenie nájomcu, pracovná zmluva zamestnanca (ktorý vystupoval, sa prezentoval ako konateľ spoločnosti aj ako zamestnanec žalobcu) musia byť odrazom reálneho plnenia, čo sa v danom prípade v rámci dokazovania nepotvrdilo.

V ustanovení § 15 ods. 1 zákona o DPH je explicitne stanovené, že miestom dodania služby zdaniteľnej osobe, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, je miesto, kde má táto osoba sídlo alebo miesto podnikania, a ak je služba dodaná prevádzkarni zdaniteľnej osoby, miestom dodania služby je miesto, kde má táto osoba prevádzkareň. Ak zdaniteľná osoba, ktorá je príjemcom služby, nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, miestom dodania služby, je jej bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

Prvostupňový správny orgán deklarované zdaniteľné obchody (zriadenie a realizácia web stránok bestcena.pl a bestcena.cz a udržiavacie a spracovacie poplatky) vyhodnotil v tom smere, že pri poskytnutých službách, ktoré boli fakturované kontrolovanej spoločnosti, ktorá je zdaniteľnou osobou podľa ustanovenia § 3 ods. 1 cit. zákona, nedošlo k daňovej povinnosti u tuzemských dodávateľov.

Podľa správcu dane tuzemské zdaniteľné osoby mali zahraničnému platiteľovi BESTCENA LLC. deklarované služby fakturovať bez slovenskej dane z pridanej hodnoty, pretože tento má miesto dodania týchto služieb tam, kde má sídlo, t.j. v Spojených štátoch amerických (táto skutočnosť sa následne nepreukázala).

Prvostupňový orgán v doplňujúcom šetrení využil inštitút ustanovenia § 16 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov a požiadal o opakované preverenie existencie prevádzkarne na uvedenej adrese, miestne príslušného správcu dane Daňový úrad Košice.

Zároveň správca dane vykonával šetrenia v súvislosti aj s inou „údajnou prevádzkarňou“ daňového subjektu napr. v obci Diakovce, ktorej zriadenie sa šetrením vykonaným v súčinnosti s Obecným úradom Diakovce nepotvrdilo.

Dňa 16.09.2011 sa so správcom dane skontaktoval Z. (z advokátskej kancelárie SOUKENÍK - ŠTRPKA, s.r.o.), ktorý dohodol so správcom dane termín vykonania miestneho zisťovania „v podnikateľských priestoroch BESTCENA LLC.“, Rozvojová 2, Košice, na deň 27.9.2011 o 10:00 hod.

V dohodnutý deň vykonali zamestnanci Daňového úradu Košice IV miestne zisťovanie u daňového subjektu BESTCENA LLC, Rozvojová 2, Košice, v priebehu ktorého bolo zistené, že na uvedenej adrese sa nachádzala budova podnikateľského centra, v ktorej majú prenajaté prevádzkové priestory rôzne podnikateľské subjekty. Jedna z predajní elektrospotrebičov mala označenie „BESTCENA“. Zamestnanci Daňového úradu Košice IV sa v tejto predajni od predavačky p. L. D. dozvedeli, že je zamestnancom obchodnej spoločnosti TyBobo tech LLC. a nie obchodnej spoločnosti BESTCENA LLC. I napriek tomu, že zamestnanci správcu dane boli vopred dohodnutí na výkon miestneho zisťovania, ktorého sa mal zúčastniť p. N. - zástupca spoločnosti BESTCENA LLC, resp. Mgr. A., v dohodnutom termíne sa ani jeden z menovaných na stretnutie nedostavil (zamestnanci správcu dane ich čakali na uvedenej adrese v budove podnikateľského centra od 10:00 hod. do 10:40 hod.).

Žalovaný uvádza, že za účelom preverenia skutkového stavu, súvisiaceho s prevádzkou spoločnosti BESTCENA LLC, Rozvojová 2, Košice, boli zamestnancami správcu dane (Daňového úradu Košice) vykonané miestne zisťovania dňa 23.03.2011 spísaný úradný záznam číslo 698/320/20634/2011/Heg) a dňa 27.09.2011 spísaný úradný záznam číslo 698/320/74938/2011/Heg, pri ktorých nebolo preukázané, že spoločnosť BESTCENA LLC. má zriadenú prevádzkareň na adrese Rozvojová 2, Košice.

Žalovaný v danej veci uvádza, že v zmysle ustanovenia § 14 ods. 1 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov, správca dane je oprávnený na účely správy daní a pri poskytnutí súčinnosti orgánom činným v trestnom konaní a súdu pri plnení ich úloh, ktoré súvisia s trestným konaním, vykonávať miestne zisťovanie podľa § 3 ods. 13 zákona o správe daní. V zmysle ustanovenia § 14 ods. 2 citovaného zákona zamestnanec správcu dane má právo v dobe primeranej predmetu zisťovania, najmä v dobe prevádzky, na neobmedzený prístup do každej prevádzkovej budovy, miestnosti alebo miesta, vrátane dopravných prostriedkov, k účtovným písomnostiam, záznamom a informáciám na technických nosičoch dát a vykonať obhliadku vecí v rozsahu nevyhnutne potrebnom na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona. Toto právo má tiež, ak ide o byt, ktorý daňový subjekt používa na podnikanie.

Podľa tretej vety ustanovenia § 14 ods. 7 cit. zákona, ak sa miestneho zisťovania nezúčastní daňový subjekt alebo jeho zamestnanec, spíše zamestnanec správcu dane úradný záznam.

Z uvedeného vyplýva, že správca dane nebol v rámci miestneho zisťovania oprávnený spisovať zápisnicu napr. s pani Hudákovou z dôvodu, že menovaná sama uviedla, že je zamestnancom obchodnej spoločnosti TyBobo tech LLC, a preto bol povinný z výkonu miestneho zisťovania spísať úradný záznam, čo aj zamestnanci správcu Daňového úradu Košice urobili.

Žalovaný poukazuje na skutočnosť, ktorú krajský súd pri preskúmaní napadnutého rozhodnutia nevzal

do úvahy a to, že v súvislosti s podnikateľskou činnosťou žalobcu, vykonala kontrolné šetrenie (na základe podnetov od spotrebiteľov), aj Slovenská obchodná inšpekcia (ďalej „SOI“). V rámci kontrolného zistenia zamestnanci SOI zistili, že na adrese Rozvojová 2, Košice sídli spoločnosť TyBobo tech LLC, o.z.p., IČO: 44635788, ktorá ponúka elektrospotrebiče, spotrebnú elektroniku a nie žalobca. Na základe zistených skutočností SOI požiadala správcu dane o prijatie účinných opatrení na ochranu spotrebiteľa. Záverom listu SOI informuje správcu dane, že zistené skutočnosti, týkajúce sa internetového predaja spoločnosti „BESTCENA“ boli postúpené príslušnému Policajnému Zboru SR (list evidovaný pod číslom 667/2011 zo dňa 11.04.2011). Z uvedeného vyplýva, že žalobcom deklarovaná prevádzka (na adrese Rozvojová 2, Košice) nebola zistená ani iným štátnym orgánom a to Slovenskou obchodnou inšpekciou.

Žalovaný zároveň dáva do pozornosti rozsudok Krajského súdu Bratislava sp.zn. 3S/192/2011, ktorý síce súvisí s pokutou, ktorú uložila Slovenská obchodná inšpekcia za nedodržanie zákona č. 250/2007 Z.z. o ochrane spotrebiteľa (prekročenie reklamačnej lehoty autorizovaným servisom PRO.Laika (za nevydanie dokladu), ale súvisí s výrobkom, ktorý si spotrebiteľ zakúpil prostredníctvom internetového obchodu www.bestcena.sk, v ktorom sa uvádza nasledovné: „Výrobok si spotrebiteľ zakúpil prostredníctvom internetového obchodu www.bestcena.sk. Súd zo spisového materiálu zistil, že majiteľom uvedeného portálu v zmysle informácie poskytnutej vo Všeobecných obchodných podmienkach pre nákup v tomto internetovom obchode je spoločnosť BESTCENA LLC, 113 Barksdele Pro Center, 19711 Newark, DE, USA, CoRes.: DE4548817. Na internetovej stránke sa tiež v časti: „Kontaktujte nás!“ uvádza adresa a predajňa v Košiciach BESTCENA Košice, Rozvojová 2, Košice, ktorú v skutočnosti prevádzkuje organizačná zložka TyBobo tech LLC, o.z.p., Rozvojová 2, Košice, IČO: 44635788. S uvedenými údajmi (s výnimkou adresy predajne) bola spotrebiteľovi vydaná aj faktúra č. 2320 na výrobok, ktorý bol neskôr predmetom reklamačného konania u žalobcu.

Z uvedeného je evidentné, že Slovenská obchodná inšpekcia, ktorej základnou úlohou je kontrola predaja výrobkov a poskytovania služieb spotrebiteľom na vnútornom trhu a ktorá pri plnení tejto úlohy presadzuje u všetkých subjektov na vnútornom trhu dodržiavanie platných právnych predpisov pri predaji výrobkov a poskytovaní služieb v roku 2010, zistila, že podnikateľské priestory na Rozvojovej ul. v Košiciach v skutočnosti prevádzkuje spoločnosť TvBobo tech LLC a nie žalobca.

V danom prípade miestnym zisťovaním nebola zistená prevádzkareň spoločnosti BESTCENA LLC, pretože na adrese, ktorú uviedla, ako svoju prevádzkareň, nebolo Daňovým úradom Košice IV zistené také miesto podnikania spoločnosti BESTCENA LLC, ktoré by spĺňalo atribúty prevádzkarne, ktoré sú legislatívne taxatívne stanovené v ustanovení § 4 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov s poukazom na získanú novú informáciu z Daňovej správy USA je zřejmé, že žalobca, po celý čas od dátumu registrácie, v priebehu výkonu daňovej kontroly, ako aj v rámci odvolacieho a následne súdneho konania poskytoval irelevantné informácie o svojom sídle, svojej podnikateľskej činnosti, ako aj o prevádzkach, ktoré mal mať podľa jeho názoru zriadené na území SR.

Žalovaný s tvrdením súdu, ktoré si osvojil od žalobcu, že žalovaný nie je orgánom, ktorému by bola zverená kompetencia posudzovať súlad právnych úkonov, sa nestotožňuje, pretože povinnosťou odvolacieho orgánu je poukázať na nezrovnalosť predložených dokumentov, a to najmä vtedy, ak z predloženej zmluvy nie je vôbec zřejmé, aký priestor (či nebytový priestor alebo byt od spoločnosti TyBobo tech LLC o.z.p.) mal žalobca v skutočnosti bezodplatne užívať a v ktorom mal žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období august 2010 vykonávať podnikateľskú činnosť. Doklady a vysvetlenia, ktoré žalobca predložil správcovi dane v priebehu daňového konania, a o ktoré sa opiera súd vo svojom rozsudku, nepreukázali zriadenie prevádzky na území SR.

Žalovaný so záverom krajského súdu, že získané dôkazy boli správnymi orgánmi nesprávne vyhodnotené, nesúhlasí, pretože v odôvodnení napadnutého rozhodnutia sa žalovaný vysporiadal so všetkými skutkovými aj právnymi otázkami, ktoré majú význam pre posúdenie zriadenia prevádzkarne na území Slovenskej republiky a vo vydanom rozhodnutí uviedol zákonné ustanovenia, na základe ktorých dospel k správne právnemu záveru k danej veci.

Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Postupom správnych orgánov nebola odňatá žalobcovi ako účastníkovi konania možnosť konať pred týmito orgánmi, pričom nie je možné tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania bolo v rozpore so všeobecnými záväznými právnymi predpismi. Podľa žalovaného napadnuté rozhodnutie obsahuje dostatok relevantných dôvodov, a preto ho nemožno považovať za nepreskúmateľné.

Podľa platnej legislatívy zahraničná osoba mohla a môže požiadať dodávateľa fakturovaných služieb, ktorý nesprávne vyhotovil faktúru s daňou z pridanej hodnoty, o vrátenie dane. Aktivitu na vrátenie dane z pridanej hodnoty, ktorá nemala byť uvedená na vyhotovených faktúrach, má vyvinúť daňový subjekt, pretože ide o vzťah medzi dodávateľom a odberateľom. Správca dane nebol oprávnený, zrejmu nesprávnosť dodávateľov služieb, súvisiacu s vyhotovením predmetných faktúr s daňou, odstrániť formou uznania práva na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o daní z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov kontrolovanému daňovému subjektu.

Žalovaný poukazuje aj na skutočnosť, že daňový subjekt v priebehu výkonu daňovej kontroly a v priebehu doplňujúceho šetrenia nepreukázal, že v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach mal zriadenú prevádzkareň - stále miesto podnikania, ktoré by malo personálne (zamestnanci) a materiálne vybavenie (výrobné resp. iné materiálne prostriedky, ktorými by vykonával podnikateľskú činnosť) potrebné na výkon podnikania, a preto správca dane na základe zisteného skutkového stavu postupoval, v procese dokazovania, v súlade s ustanovením § 29 ods. 4 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov. Podľa citovaného ustanovenia, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Žalovaný v danej veci uvádza, že koncept prevádzkarne na účely DPH je spomenutý v niektorých rozhodnutiach Súdneho dvora ES, napr. vo veci C-168/84 Gunter Berkholz, C-190/95 ARO Lease alebo C-73/06 Planzer Luxembourg. V poslednom uvedenom rozhodnutí Súdny dvor ES uvádza, že v súlade s ustálenou judikatúrou v oblasti DPH pojem stála pobočka (prevádzkareň) vyžaduje minimálnu súdržnosť dosiahnutú spojením ľudských a technických prostriedkov, ktoré sú potrebné k poskytnutiu určitých služieb. Predpokladá to dostatočný stupeň stálosti a vhodnú štruktúru z hľadiska ľudských a technických prostriedkov, ktorá umožňuje nezávislé poskytovanie predmetných služieb. Súdny dvor ES v rozhodnutí C-190/95 konštatuje, že dôsledkom toho, aby sa prevádzkareň mohla účelne považovať, v rámci výnimky z prioritného kritéria sídla, za miesto poskytnutia služby zdaniteľnej osoby, musí na dostatočnej úrovni zabezpečovať stálosť a organizáciu, ktorá z hľadiska ľudského a materiálneho vybavenia je schopná poskytovať predmetné služby samostatne.

Podľa žalovaného na základe dodatočne zistených skutočností (odpoveď z USA) je nesporné, že v ďalšom konaní, ktoré v danom prípade navrhuje súd vykonať a to napr. vypočítť zamestnancov tretej osoby a vypočítť konateľa spoločnosti (ktorý v danej veci vypovedal v rámci odvolacieho konania na Daňovom úrade Košice do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 698/320/26394/2011/Heg zo dňa 13.04.2011 a ktorá bola v prílohe odpovedi na dožiadanie číslo 698/320/75600/2011/Heg zo dňa 29.09.2011) v zmysle platnej legislatívy nebude možné zo strany žalovaného vykonať, pretože žalobca

nie je v postavení daňového subjektu, ktorý by bol registrovaný ako zdaniteľná osoba na území SR.

Žalovaný zastáva názor, že v priebehu výkonu daňovej kontroly a následne v doplňujúcom šetrení žalobca nepreukázal zriadenie prevádzkarne na území Slovenskej republiky, ktorá by spĺňala kritérium stálosti a mala adekvátne vnútorné usporiadanie, najmä čo sa týka ľudských (zamestnancov) a technických zdrojov, ktorá by bola schopná dodať služby samostatne prijať a využiť. V konečnom dôsledku Daňová správa USA nepotvrdila existenciu žalobcu na území Spojených štátov amerických, tak ako to deklaroval žalobca v čase registrácie u správcu dane a je logické, že neexistujúca firma nemôže mať zriadenú prevádzkareň.

Zo strany žalobcu neboli odstránené pochybnosti o neexistencii prevádzkarne na Rozvojovej 2 v Košiciach, a preto pri určení miesta dodania fakturovaných služieb postupoval správny orgán v súlade ustanovením § 15 ods. 1 v nadväznosti na § 4 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Na základe vyššie uvedených skutočností žalovaný zastáva názor, že záver prvostupňového orgánu, ako aj druhostupňového orgánu zodpovedá zásadám správneho uváženia.

Žalovaný ako aj správca dane dostatočne zistili skutkový stav a po právnej stránke vec posúdili správne. Navrhujeme žalobu ako nedôvodnú podľa § 250j Občianskeho súdneho poriadku zamietnuť.

III.

Žalobca sa k odvolaniu žalovaného vyjadril podaním zo dňa 26.09.2014 a uviedol, že zo zmlúv a objednávok predložených prvostupňovému orgánu, ako aj žalovanému v priebehu odvolacieho konania je zrejmé, že predmetné zmluvy boli uzavreté v Košiciach, teda v mieste prevádzkarne žalobcu a nie v mieste jeho sídla v Spojených štátoch amerických.

Faktúra č. 2010026 zo dňa 07.09.2010 vystavená spoločnosťou Euro Servis Plus, s.r.o., ani faktúra č. 2010027 zo dňa 30.09.2010 vystavená spoločnosťou TyBobo tech LLC, ktoré boli prvostupňovým rozhodnutím označené ako neoprávnené, neobsahovali platobné údaje, ktoré sú nevyhnutné pri platbe do zahraničia, ako SWIFT kód a IBAN (International Bank Account Number - medzinárodné bankové číslo účtu), ale práve naopak, faktúra č. 2010026 zo dňa 17.09.2010 a faktúra č. 2010027 zo dňa 30.09.2010 obsahovali konštantný symbol 0308, ktorý je možné použiť iba pri vnútroštátnych platbách za služby, ako vyplýva aj z rozhodnutia Národnej banky Slovenska č. 4/2003, ktorá ustanovuje pravidlá používania konštantných symbolov v tuzemskom platobnom styku a ktoré je súčasťou súdneho spisu.

Žalobca v priebehu odvolacieho konania zaslal prvostupňovému orgánu na základe jeho žiadosti podaním s názvom „Predloženie bankových výpisov“ zo dňa 29.07.2011, výpisy z elektronického bankovníctva týkajúce sa bankového účtu žalobcu č. XXXXXXXXXXX/XXXX, vedeného spoločnosťou Tatra banka, a.s., so sídlom Hodžovo námestie 3, 811 06 Bratislava 1, IČO: 00 686 930, zapísanou v Obchodnom registri Bratislava I, Oddiel: Sa, Vložka č.: 71/B, preukazujúce úhradu faktúr, ktoré boli predmetom dodatočných platobných výmerov prvostupňového orgánu, medzi nimi aj prvostupňového rozhodnutia. Bankový účet žalobcu, z ktorého boli vykonávané platby faktúr a bol využívaný pre podnikateľskú činnosť žalobcu v rámci prevádzkarne na území Slovenskej republiky, bol vedený v slovenskom peňažnom ústave a nie v štáte sídla žalobcu, v Spojených štátoch amerických.

Žalovaný mal v priebehu odvolacieho konania k dispozícii zmluvu o podnájme nebytových priestorov uzavretú medzi spoločnosťou TyBobo tech LLC ako nájomcom, a žalobcom ako podnájomcom, dňa 31.12.2009, na základe ktorej žalobca užíval nebytové priestory na adrese Rozvojová 2, Košice (ďalej len „Podnájomná zmluva“), v ktorých mal zriadenú prevádzkareň. Žalovaný správnosť a zákonnosť prvostupňového rozhodnutia a napadnutého rozhodnutia odôvodňuje aj tým, že predložená podnájomná zmluva je chaotická, nekonkrétna a nemá oporu v platnej legislatíve, a tiež že nepreukázala skutočnosť, že priestory, ktoré sú v nej uvedené a ktoré podľa vyjadrenia žalobcu boli prevádzkárňou žalobcu, boli

personálne a materiálne vybavené, a že ich žalobca používal za účelom svojho podnikania. V tejto súvislosti žalobca upozorňuje na skutočnosť, že subjektívny názor žalovaného na podobu podnájomnej zmluvy je pre posúdenie reálnej existencie prevádzkarne absolútne irelevantný, pretože žalovaný nie je orgánom, ktorý je oprávnený rozhodovať o tom, či je nejaká zmluva uzavretá v súlade alebo v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi, resp. či má oporu v platnej legislatíve. Uvedené žalovaný neodôvodňuje vadami, ktoré by mali vplyv na platnosť podnájomnej zmluvy, ale zrejmych chybami v písaní, ktoré sa v podnájomnej zmluve nachádzajú. Žalobca sa v tejto súvislosti odvoláva aj na obsah svojich predchádzajúcich podaní, z ktorých je zrejmy jeho právny názor na podobu a obsah podnájomnej zmluvy. Zároveň si žalobca dovoľuje poukázať aj na skutočnosť, že žalovaný sa existenciou podnájomnej zmluvy vo svojom odvolaní vôbec nezaoberal, pričom práve táto vysvetľuje skutočnosť, že na adrese sídla prevádzkarne žalobcu v budove obchodného centra v Košiciach má zároveň registrované sídlo aj spoločnosť TyBobo tech LLC.

V priebehu odvolacieho konania prvostupňový orgán požiadal žalobcu, aby tento presne preukázal, ktorý priestor v budove obchodného centra v Košiciach bol prevádzkárňou žalobcu, a to napr. časťou nákresu z projektovej dokumentácie a potvrdením majiteľa budovy, že sa jedná presne o tento priestor a tento nebol v tomto čase prenajatý nejakej inej osobe. Žalobca na základe žiadosti prvostupňového orgánu podaním zo dňa 15.11.2011 s názvom „Zaslanie doplnujúceho vyjadrenia k ústnemu pojednávaniu“ predložil nákres priestoru v budove na adrese Rozvojová 2, Košice, ktorý využíval ako prevádzkareň. Súčasťou nákresu podľa predchádzajúcej vety bolo aj prehlásenie spoločnosti TyBobo tech LLC, že od 01.01.2010 bol žalobca jediným podnájomcom priestorov, ktoré využíval ako prevádzkareň a vyznačených v nákrese, a uvedené nebytové priestory neboli dané do podnájmu žiadnemu ďalšiemu subjektu. Žalobca teda predložil prvostupňovému orgánu a žalovanému doklad, ktorý požadovali a ktorý preukazoval využívanie nebytových priestorov na adrese Rozvojová 2, Košice na zriadenie prevádzkarne.

Na základe vyššie uvedeného je zrejmé, že miestom dodania služieb, ktoré boli predmetom daňovej kontroly a sú uvedené v prvostupňovom rozhodnutí bolo tuzemsko, teda Slovenská republika, a to z dôvodu, že tieto služby boli dodávateľom dodané do prevádzkarne žalobcu a nie do miesta jeho sídla v Spojených štátoch amerických. Z uvedeného dôvodu nemohlo dôjsť k porušeniu povinnosti ust. § 49 ods. 1 Zákona o DPH, uvedenému v odôvodnení prvostupňového rozhodnutia, žalobcom, pretože tento si uplatnil právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zo služieb, pri ktorých daňová povinnosť jednoznačne vznikla. Rovnako je zrejmé, že žalobca odpočítal daň z pridanej hodnoty v súlade s ust. § 49 ods. 2 písm. a/ a ust. § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

Žalobca zriadil od 01.01.2010 prevádzkareň a o tejto skutočnosti prvostupňový orgán dodatočne informoval oznámením o vzniku prevádzkarne zo dňa 31.12.2010. Uvedené oznámenie bolo prvostupňovému orgánu doručené dňa 21.02.2011. Fotokópia oznámenia o vzniku prevádzkarne zo dňa 31.12.2010 s vyznačenou pečiatkou doručenia prvostupňového orgánu je súčasťou súdneho spisu. Skutočnosť, že žalobca nenahlásil vznik prevádzkarne v zákonom ustanovenej lehote, ale až dodatočne, nemá vplyv na reálnu existenciu tejto prevádzkarne. Všeobecne záväzné právne predpisy upravujúce správu dane z pridanej hodnoty totiž porušenie povinnosti nahlásiť vznik prevádzkarne v zákonom ustanovenej lehote nesankcionujú fikciou, že sa v takomto prípade na existenciu prevádzkarne neprihliada.

Napriek tomu, že sa prvostupňový orgán v priebehu daňovej kontroly nevysporiadal s existenciou prevádzkarne žalobcu, je nepochybné, že o tejto prevádzkarni mal vedomosť, čoho dôkazom je jednak oznámenie o vzniku prevádzkarne zo dňa 31.12.2010, ale tiež elektronická správa zo dňa 01.03.2011 zasielaná vedúcou oddelenia kontroly II, ktorej adresátom bol splnomocnený zástupca žalobcu. Obsahom tejto správy je oznámenie, že na adresu Rozvojová 2, 040 11 Košice (adresa prevádzkarne) boli zaslané rozhodnutie a oznámenie, bez ich bližšej špecifikácie. Obsah elektronickej správy je súčasťou súdneho spisu.

Odpoveď Daňového úradu Košice IV zároveň preukazuje, že tvrdenie žalovaného v napadnutom

rozhodnutí, podľa ktorého žalovaný uložil v rámci odvolacieho konania prvostupňovému orgánu vykonať doplnujúce šetrenia so zameraním na preverenie reálnej existencie prevádzkarne žalobcu, pričom tento za uvedeným účelom využil dožiadanie Daňového úradu Košice IV, je nepravdivé. Na základe vyššie uvedených skutočností je zrejmé, že dožiadanie prvostupňového orgánu bolo Daňovému úradu Košice IV doručené 14.03.2011, zatiaľ čo odvolanie žalobcu prvostupňovému orgánu doručil až 31.03.2011. Prvostupňový orgán, ako aj Daňový úrad Košice IV, teda vykonávali úkony aj po skončení daňovej kontroly, na základe ktorej bolo vydané prvostupňové rozhodnutie, a tieto úkony vykonávali bez nariadenia žalovaného, ktorý mohol uložiť vykonávanie úkonov podriadeným orgánom najskôr 31.03.2011. Postup prvostupňového orgánu, ako aj postup žalovaného, vrátane skutočností uvádzaných žalovaným v napadnutom rozhodnutí nemajú oporu v žiadnom ustanovení zákona o správe daní a poplatkov, a z tohto dôvodu možno postup žalovaného v dôsledku vady, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, ako aj samotné napadnuté rozhodnutie považovať za nezákonné.

Správca dane mal vedomosť, že kamenné predajne označené logom žalobcu neprevádzkuje žalobca, ale spoločnosť TyBobo tech LLC. Z uvedeného dôvodu je nepochopiteľné, že Daňový úrad Košice IV a následne aj žalovaný v napadnutom rozhodnutí, opierajú svoju argumentáciu o skutočnosť, že predavačka v predajni označenej logom žalobcu uviedla, že je zamestnancom spoločnosti TyBobo tech LLC. Uvedené potvrdzujú aj skutočnosti uvedené splnomocneným zástupcom žalobcu v priebehu ústneho pojednávania dňa 24.06.2011, keď tento uviedol, že žalobca má na adrese Rozvojová 2, 040 11 Košice, skladové priestory a prevádzkareň, v ktorej vykonáva podnikateľskú činnosť. „Kamenné pobočky“ sú prevádzkované spoločnosťou TyBobo tech. LLC pod značkou žalobcu, pričom tieto „kamenné pobočky“ - predajne žalobcu neprevádzkuje (zápisnica Daňového úradu Bratislava I o ústnom pojednávaní pod č. 600/321/150319/2011/Matu zo dňa 24.06.2011).

Nemožno súhlasiť so záverom žalovaného uvedeným v odvolaní proti napadnutému rozsudku, ako aj v napadnutom rozhodnutí, že záver prvostupňového orgánu a záver žalovaného zodpovedá zásadám správneho uváženia a že žalobca počas výkonu daňovej kontroly nepredložil žiadne dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia, čo podľa žalovaného znamená, že neuniesol dôkazné bremeno, keď sa mu právne relevantným spôsobom nepodarilo preukázať zriadenie prevádzkarne na území Slovenskej republiky. Žalobca má za to, že prvostupňový orgán sa pri použití správneho uváženia zameral predovšetkým na zistenie skutočností odôvodňujúcich dodatočné vyrubenie dane, a pri interpretácii niektorých dôkazov sa ich extenzívnym výkladom snažil preukázať ich nepravdivosť, resp. nemožnosť konať, pričom na základe svojvoľného použitia voľnej úvahy dospel k záverom, že žalobca nepreukázal existenciu prevádzkarne, a teda oprávnenosť s tým súvisiaceho odpočtu dane z pridanej hodnoty, a z tohto dôvodu neuniesol dôkazné bremeno.

V napadnutom rozhodnutí žalovaný jednoducho odmietol žalobcom predložené dôkazné prostriedky a považoval ich za nepresvedčivé z hľadiska dôkazného bremena, pričom žiadnym spôsobom nepreukázal nepravdivosť týchto dôkazných prostriedkov a zároveň ani neodôvodnil svoje závery uvedené v napadnutom rozhodnutí, a to napriek tomu, že boli v zásadnom rozpore s existujúcimi dôkazmi. Napadnuté rozhodnutie neobsahuje základné náležitosti preskúmateľného rozhodnutia, pretože sa žalovaný v odôvodnení nevysporiadal s námietkami žalobcu, vznesenými proti prvostupňovému rozhodnutiu a v priebehu odvolacieho konania, a tiež neuviedol akými dôkazmi dospel k záveru, že skutočnosti, ktoré boli tvrdené žalobcom považoval za nesprávne, resp. nepravdivé a akými úvahami sa riadil pri hodnotení dôkazov. Vzhľadom na vyššie uvedené má žalobca za to, že napadnuté rozhodnutie a najmä použitie voľnej úvahy žalovaného, ako aj hodnotenie dôkazov je neodôvodnené a nesprávne, a teda že napadnuté rozhodnutie nespĺňa vyššie uvedené náležitosti, a preto ho možno považovať za nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, a teda nezákonné.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), 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 O.s.p. v spojení § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.); odvolanie

prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), keď deň 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 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.) a jednomyseľne dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné.

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 O.s.p.).

Na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

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

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., 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 § 250i ods. 1 O.s.p. pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Zo zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 29 ods. 1, ods. 8 citovaného zákona).

Podľa § 30 ods. 3 druhá veta zákona o správe daní, v odôvodnení rozhodnutia sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo.

Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní, pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Na daňové konanie sa neviaže tzv. zásada koncentrácie konania. To znamená, že odvolací orgán v odôvodnení rozhodnutia o odvolaní sa musí vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní (§ 48 ods. 6 druhá veta cit. zákona).

Podľa § 15 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty miestom dodania služby zdaniteľnej osobe, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, je miesto, kde má táto osoba sídlo alebo miesto podnikania, a ak je služba dodaná prevádzkarni zdaniteľnej osoby, miestom dodania služby je miesto, kde má táto osoba prevádzkareň. Ak zdaniteľná osoba, ktorá je príjemcom služby, nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, miestom dodania služby je jej bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

Podľa § 4 ods. 7 zákona o dani z pridanej hodnoty na účely tohto zákona sa prevádzkarňou rozumie stále miesto podnikania, ktoré má personálne a materiálne vybavenie potrebné na výkon podnikania.

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

Podľa § 2 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty predmetom dane je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z pridanej hodnoty platiteľ môže odpočítat' 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 odpočítat' daň, ak je daň

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

Podľa § 51 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

- a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Z podkladov súdneho spisu vrátane administratívneho spisu žalovaného vyplýva, že dňa 16.11.2010 prevzal žalobca oznámenie o výkone daňovej kontroly zameranej na daň z pridanej hodnoty za obdobie január až september 2010. Začiatok daňovej kontroly bol určený na deň 01.12.2010. V priebehu výkonu kontroly bolo nariadené ústne pojednávanie, v rámci ktorého bol žalobca oboznámený s tým, aké doklady má predložiť. Na základe výsledkov daňovej kontroly vykonanej u žalobcu správcou dane, bol dňa 08.02.2011 vyhotovený protokol číslo 600/321/30970/2011/Orl. Vo vzťahu k zdaňovaciemu obdobiu september 2010 správca dane uviedol, že žalobca nepodal za kontrolované obdobie dodatočné daňové priznanie. V daňovom priznaní uviedol základ dane vo výške 236,- €, kontrolou bola zistená daň vo výške 17 446,16 €, pričom rozdiel dane z pridanej hodnoty predstavoval sumu 17 210,16 €. Správca dane uviedol, že platiteľ si uplatnil odpočítanie dane z faktúry číslo 2010025 zo dňa 30.09.2010 vystavenej spoločnosťou TyBobo tech LLC, organizačná zložka podniku, Komenského 17, Košice, IČ DPH SK2022775909. Predmetom fakturácie boli udržiavacie a spravovacie poplatky bestcena.pl a bestcena.cz, právne poradenstvo, registrácia a udržiavacie poplatky pre tendre, preklady odborných materiálov a reklama WIS WAP kampaň. Daň uvedená na faktúre predstavuje sumu 13 410,16 €. Platiteľ si uplatnil aj odpočítanie dane z faktúry 2010012 zo dňa 07.09.2010 vystavenej spoločnosťou Euro Servis Plus, s.r.o., IČ DPH SK2022800472. Predmetom fakturácie je reklamná kampaň WIS WAP na základe zmluvy o dielo uzatvorenej s predmetnou spoločnosťou, pričom daň predstavuje sumu 3 800,- €. Správca dane poukázal na ustanovenie § 15 ods. 1 zákona o DPH pričom podľa jeho názoru u žalobcu nedošlo k daňovej povinnosti od tuzemského dodávateľa. Tuzemská zdaniteľná osoba mala fakturovať tieto služby bez slovenskej DPH zahraničnému platiteľovi - žalobcovi, pretože tento má miesto dodania služieb v mieste svojho sídla, v Spojených štátoch amerických. Podaním zo dňa 08.02.2011 bol žalobca vyzvaný na prerokovanie protokolu o výsledku zistenia z daňovej kontroly a zároveň mu dňa 16.02.2011 bol predmetný protokol doručený. K tomuto protokolu žalobca podal v

zákonom stanovenej lehote podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. písomné vyjadrenie z 24. februára 2011 (došlé na Daňový úrad Bratislava I dňa 25. februára 2011), v ktorom v časti týkajúcej sa zdaňovacieho obdobia september 2010 uviedol, že zásadne nesúhlasí s tvrdením, že si uplatnil právo na odpočítanie dane zo služieb, pri ktorých nevznikla daňová povinnosť.

Spoločnosť žalobcu od jej zaregistrovania podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH od 1. januára 2010 ako zdaniteľná osoba podľa § 3 ods. 1 zákona o DPH ako miesto podnikania využívala priestory na ul. Komenského v Košiciach od konca roku 2009 a od 1. januára 2010 využívala miesto podnikania na ulici Rozvojová 2, Košice. Vo vyjadrení uviedol, že v zmysle § 4 ods. 7 zákona o DPH spoločnosť podala oznámenie na Daňový úrad Bratislava I o vzniku prevádzkarne žalobcu od 1. januára 2010, ktoré v rámci príloh k tomuto vyjadreniu pripojil. Žalobca uviedol, že v zmysle § 15 ods. 1 zákona o DPH je teda miestom dodania služby tuzemsko, nakoľko jeho spoločnosť má miesto podnikania a prevádzkareň v tuzemsku. Spoločnosť TyBobo tech LLC, organizačná zložka podniku, IČ DPH SK2022775909 fakturovala spoločnosti žalobcu dodávku služieb s DPH, vyčíslila základ dane a s použitím aktuálnej platnej sadzby DPH vyčíslila DPH vo výške 13 410,16 € v súlade so znením zákona o DPH. Spoločnosť žalobcu mala v zmysle platnej legislatívy právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. Obdobne postupoval aj v prípade spoločnosti Euro Servis Plus, s.r.o.,. Predmetom jej fakturácie bola reklamná kampaň WIS WAP na základe zmluvy o dielo uzatvorenej s predmetnou spoločnosťou, pričom daň predstavuje sumu 3 800,- €. Žalobca namietal, že zamestnanci správcu dane nepreviedli v prípade daňovej kontroly na základe oznámenia o výkone daňovej kontroly č. 600/321/235221/2010/Orl zo dňa 16. novembra 2010 žiadne miestne zisťovanie v mieste podnikania alebo v mieste prevádzkarne žalobcu, účelovo nezisťovali skutkový stav, nepreverovali miesto podnikania, miesto prevádzkarne.

Dňa 21.02.2011 žalobca oznámil správcovi dane okolnosť, že má miesto podnikania na základe nájomnej zmluvy na Rozvojovej ulici č. 2 v Košiciach odo dňa 01.01.2010.

Na základe písomného vyjadrenia žalobcu Daňový úrad Bratislava I vypracoval 02.03.2011 Dodatok k protokolu o výsledku zistenia z daňovej kontroly č. 600/321/30970/2011/Orl zo dňa 08.02.2011 v ktorom sa v časti týkajúcej sa kontrolovaného zdaňovacieho obdobia za mesiac september uvádza, že v čase výkonu daňovej kontroly, spísania protokolu o kontrole č. 600/321/30970/2011/Orl a jeho následného zaslania splnomocnenému zástupcovi platiteľa na prerokovanie protokolu, správca dane nemal informáciu o tom, že by spoločnosť BESTCENA LLC. mala na území Slovenskej republiky prevádzkareň. Daňový úrad Bratislava I neevidoval žiadnu informáciu, ktorou by túto zmenu spoločnosť oznámila a po doručení výsledkov kontroly platiteľovi dňa 16.02.2011 spolu s predmetnou výzvou na prerokovanie protokolu platiteľ doručil dňa 21.02.2011 Daňovému úradu Bratislava I oznámenie vzniku prevádzkarne na ulici Rozvojová 2, 040 11 Košice od 01.01.2010. K uvedenému ohláseniu prevádzkarne platiteľ nedoložil žiadnu dokumentáciu, ktorá by jeho tvrdenia o existencii potvrdzovala, zvlášť keď už na základe výsledku kontroly vedel, že posúdenie uvedenej informácie je kľúčové ku stanoveniu správnej výšky dane po kontrole.

Zo zápisnice o ústnom pojednávaní spísanej dňa 3. marca 2011 Daňovým úradom Bratislava I vo veci prerokovania protokolu č. 600/321/30970/2011/Orl o výsledku zistenia z daňovej kontroly vykonanej u žalobcu vyplýva, že protokol o daňovej kontrole DPH č. 600/321/30970/2011/Orl spolu s Dodatkom k tomuto protokolu zo dňa 02.03.2011 bol prerokovaný, doručený a podpísaný všetkými zúčastnenými stranami na Daňovom úrade Bratislava I v deň uvedený vo výzve na prerokovanie protokolu, t.j. 03.03.2011.

Listom č. 600/270/52391/1 I/Záh zo 07.03.2011 Daňový úrad Bratislava I požiadal podľa § 16 ods. 1 zákona č. 511/1992 Z.z. Daňový úrad Košice IV o preverenie tvrdenia žalobcu o vzniku prevádzkarne pre účely DPH na ul. Rozvojová 2, 040 11 Košice od 01.01.2010. Z uvedeného listu vyplýva, že požiadal ho „o preverenie, či prevádzkareň na ulici Rozvojová 2, 040 11 Košice spĺňa od 1. januára 2010 kritériá prevádzkarne podľa § 4 ods. 7 zákona o DPH.“

Daňový úrad Bratislava I. dňa 09.03.2011 vydal podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č.

511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov dodatočný platobný výmer č. 600/270/54013/11/Zna a týmto vyrubil platiteľovi DPH, t.j. žalobcovi, za zdaňovacie obdobie september 2010 rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 17 210,- €.

Svoje rozhodnutie prvostupňový správny orgán celkom všeobecne a bez dostatku dôvodov odôvodnil porušením ustanovenia § 49 ods. 1 v nadväznosti na ust. § 15 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty tým, že platiteľ uplatnil právo na odpočítanie dane zo služieb, pri ktorých nevznikla daňová povinnosť a tiež na podhlade záveru, že tuzemská zdaniteľná osoba mala fakturovať služby bez slovenskej DPH zahraničnému platiteľovi BESTCENA LLC, pretože tento má miesto dodania služieb tam, kde má táto osoba sídlo, t.j. v Spojených štátoch.

Na včas podané odvolanie platiteľa DPH, Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky ako právny predchodca žalovaného, po doplnení šetrenia dňa 15.12.2011 svojím rozhodnutím č. 1/222/1767-137018/2011/993415-r ako vecne správne prvostupňové rozhodnutie potvrdilo, plne sa stotožňujúc s právnym záverom správneho orgánu prvého stupňa a s dôvodmi v ňom uvedenými.

Najvyšší súd po oboznámení sa s dôvodmi odvolania poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011 z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty a ktorý si aj tento nárok uplatňuje; preto je aj jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok).

Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže vytý nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený".

V preskúmvanej veci bola sporná otázka existencie prevádzky žalobcu. Odvolací súd je názoru, že zo strany finančných orgánov nebolo vykonané riadne šetrenie ohľadne existencie prevádzky žalobcu a súhlasí s názorom vysloveným v rozsudku krajského súdu, čo v tomto smere treba vykonať. V napadnutom rozhodnutí žalovaný považoval dôkazné prostriedky žalobcu za nepresvedčivé bez toho, by preukázal pravdivosť týchto tvrdení, alebo odôvodnil svoje závery. Preto odvolací súd súhlasí s argumentáciou krajského súdu, že napadnuté rozhodnutie žalovaného a tiež predchádzajúce prvostupňové rozhodnutie trpí vadou nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov a zistenie skutkového stavu je nepostačujúce na posúdenie veci.

Odvolací súd tiež poukazuje na skutočnosť, že žalovaný sa existenciou podnájomnej zmluvy vo svojom odvolaní vôbec nezaoberal, pričom práve táto vysvetľuje skutočnosť, že na adrese sídla prevádzkarne žalobcu v budove obchodného centra v Košiciach má zároveň registrované sídlo TyBobo tech LLC. V priebehu odvolacieho konania prvostupňový orgán požiadal žalobcu, aby tento presne preukázal ktoré priestory v budove obchodného centra v Košiciach, boli prevádzkarňou žalobcu a to napr. časťou náčrtu z projektovej dokumentácie a potvrdením majiteľa budovy, že sa jedná presne o tento priestor a tento nebol v tomto čase prenajatý nejakej inej osobe. Žalobca na základe žiadosti prvostupňového orgánu podaním zo dňa 15.11.2011 s názvom „Zaslanie doplňujúceho vyjadrenia k ústnemu pojednávaniu" predložil náčrt priestoru v budove na adrese Rozvojová 2, Košice, ktorý využíval ako prevádzkareň. Súčasťou náčrtu bolo aj prehlásenie spoločnosti TyBobo tech LLC, že od 01.01.2010 bol žalobca jediným podnájomcom priestorov, ktoré využíval ako prevádzkareň a vyznačil ich v náčrte ako aj vyhlásenie, že uvedené nebytové priestory neboli dané do podnájmu žiadnemu ďalšiemu subjektu.

Žalobca predložil prvostupňovému orgánu a žalovanému doklad, ktorý požadovali a ktorý preukazoval využívanie nebytových priestorov na adrese Rozvojová 2, Košice na zriadenie prevádzkarne. Odvolací

súd tiež poukazuje na skutočnosť, že žalobca zriadil od 01.01.2010 prevádzkareň a o tejto skutočnosti prvostupňový orgán informoval oznámením o vzniku prevádzkarne zo dňa 31.12.2010. Uvedené oznámenie bolo prvostupňovému orgánu doručené dňa 21.02.2011. Fotokópia oznámenia o vzniku prevádzkarne zo dňa 31.12.2010 s vyznačenou pečiatkou doručenia prvostupňového orgánu je súčasťou súdneho spisu. Skutočnosť, že žalobca nenahlásil vznik prevádzkarne v zákonom stanovenej lehote, až dodatočne, nemá vplyv na reálnu existenciu tejto prevádzkarne.

Odvolací súd je názoru, že Daňový úrad Košice IV s náležitou starostlivosťou nepreveroval existenciu prevádzkarne žalobcu a neprihliadol na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, čím konal v rozpore s ustanovením § 2 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov. Nemožno súhlasiť so záverom žalovaného uvedeným v odvolaní proti napadnutému rozsudku, ako aj v napadnutom rozhodnutí, že záver prvostupňového orgánu a záver žalovaného zodpovedal zásadám správneho uváženia a že žalobca počas výkonu daňovej kontroly nepredložil žiadne dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia, čo podľa žalovaného znamená, že neuniesol dôkazné bremeno, keď sa mu právne irelevantným spôsobom nepodarilo preukázať zriadenie prevádzkarne na území Slovenskej republiky.

Najvyšší súd má za to, že prvostupňový orgán sa pri použití správneho uváženia zameral predovšetkým na zistenie skutočností odôvodňujúcich dodatočné vyrubenie dane a pri interpretácii niektorých dôkazov sa ich extenzívnym výkladom snažil preukázať ich nepravdivosť, resp. nemožnosť konať, pričom na základe použitia voľnej úvahy dospel k záveru, že žalobca nepreukázal existenciu prevádzkarne, teda oprávnenosť tým súvisiaceho odpočtu dane z pridanej hodnoty, z toho dôvodu neuniesol dôkazné bremeno. Odvolací súd je názoru, že finančné orgány oboch stupňov jednostranne objasňovali a brali do úvahy len skutočnosti svedčiacie v neprospech žalobcu, čoho dôsledkom bolo nesprávne zistenie skutkového stavu. Finančné orgány odmietli žalobcom predložené dôkazné prostriedky a považovali ich za nepresvedčivé z hľadiska dôkazného bremena, pričom žiadnym spôsobom nepreukázali nepravdivosť týchto dôkazných prostriedkov.

Vzhľadom na vyššie uvedené v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd SR, ako súd odvolací, po preskúmaní napadnutých rozhodnutí finančných orgánov v medziach žaloby a odvolania dospel k záveru, že námietky žalovaného vznesené v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku nie sú dôvodné a preto rozhodol podľa § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p. tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku vychádzajúc zo záveru, že napadnuté rozhodnutia sú nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov a zistený skutkový stav je nedostačujúci na posúdenie veci.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 v spojení s § 224 ods. 1 a úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov odvolacieho konania vo výške 168,84 €. Pri určovaní výšky náhrady trov konania súd vychádzal z ustanovení § 9 ods. 1, § 11 ods. 4 Vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z.z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov. Celková výška náhrady trov konania pozostáva z nasledovných úkonov právnej služby:

- Vyjadrenie z 26.09.2014 k odvolaniu žalovaného 134,- € (§ 14 ods. 1 písm. b/ vyhlášky)

- Režijný paušál v roku 2014 - 8,04 € (§ 15 písm. a/ vyhlášky)

a DPH 20%, celkom sú priznané trovy odvolacieho konania žalobcovi vo výške 170,45 €, ktoré je žalovaný povinný zaplatiť na účet právneho zástupcu žalobcu SOUKENÍK - ŠTRPKA, s.r.o., Bratislava, č.ú. XXXXXXXXXX/XXXX, vedený v Tatrabanke, a.s.,

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.