

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: TT-20S/133/2021
Identifikačné číslo súdneho spisu: 2021200280
Dátum vydania rozhodnutia: 24. 07. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Jeannette Hajdinová
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2024:2021200280.6

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jeannette Hajdinovej a členov senátu Mgr. Pavla Ištóka a JUDr. Iny Šingliarovej v právnej veci žalobcu: Gleason Development Services Kft., so sídlom Határ út. 12, 2724 Újlengyel, Maďarsko, právne zastúpeného spoločnosťou: Advokátska kancelária LWL, s.r.o., so sídlom Šafárikova 431/4, Galanta, IČO: 54 846 382 za ktorú koná advokát JUDr. Vladimír Vágó, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, za účasti: Douane spol. s r.o., so sídlom Mliečany 61, Dunajská Streda, IČO: 36 232 319, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 262004/2021 zo dňa 30. augusta 2021, takto

rozhodol:

- I. Správny súd v Bratislave žalobu **z a m i e t a**.
- II. Žalovanému právo na náhradu trov konania **n e p r i z n á v a**.
- III. Zúčastnenej osobe právo na náhradu trov konania **n e p r i z n á v a**.

odôvodnenie:

I.
Pribeh administratívneho konania

1. Rozhodnutím č. 514775/2019 zo dňa 16.09.2019 Colný úrad Trnava (ďalej len „colný úrad“) podľa § 48b ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH) vyrubil a po zápise do účtovnej evidencie podľa čl. 104 ods. 1 Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9.októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie v spojení s článkom 102 ods. 1 Colného kódexu Únie oznámil žalobcovi sumu dlžnej dovoznej platby – daň z pridanej hodnoty vo výške XXXX,XX EUR. Táto suma DPH bola v zmysle rozhodnutia colného úradu vyrubená z dôvodu neuplatnenia oslobodenia od DPH na tovar, ktorý bol na základe colného vyhlásenia ev. č. 0586110819549 zo dňa 16.12.2018 prepustený do colného režimu voľný obeh s oslobodením od DPH pri jeho dodaní do iného členského štátu, pretože sa nepotvrdila pravdivosť alebo správnosť dôkazu o ukončení prepravy v inom členskom štáte.

2. Na základe odvolania žalobcu podaného v zákonnej lehote žalovaný rozhodnutím č. 624514/2019 zo dňa 10.06.2020 rozhodnutie colného úradu č. 514775/2019 zo dňa 16.09.2019 zrušil a vec vrátil colnému úradu na nové prejednanie a rozhodnutie. Svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že je potrebné, aby colný úrad preveril dodanie tovarov do iných členských štátov uvedených žalobcom v predložených písomnostiach.

3. Rozhodnutím č. 136932/2021 zo dňa 31.03.2021 colný úrad podľa § 48b ods. 4 zákona o DPH vyrubil a po zápise do účtovnej evidencie podľa čl. 104 ods. 1 Colného kódexu Únie v spojení s článkom 102 ods. 1 Colného kódexu Únie oznámil žalobcovi sumu dlžnej dovoznej platby – daň z pridanej hodnoty vo výške XXXX,XX EUR. Táto suma DPH bola v zmysle rozhodnutia colného úradu vyrubená z dôvodu neuplatnenia oslobodenia od DPH na tovar, ktorý bol na základe colného vyhlásenia ev. č. 0586110819549 zo dňa 16.12.2018 prepustený do colného režimu voľný obeh s oslobodením od DPH pri jeho dodaní do iného členského štátu, pretože sa nepotvrdila pravdivosť alebo správnosť dôkazu o ukončení prepravy v inom členskom štáte.

4. Proti rozhodnutiu colného úradu č. 136932/2021 zo dňa 31.03.2021 podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 262004/2021 zo dňa 30.08.2021 (ďalej aj len napadnuté rozhodnutie) tak, že rozhodnutie colného úradu č. 136932/2021 zo dňa 31.03.2021 potvrdil.

5. V odôvodnení rozhodnutia uviedol, že colný úrad vykonal rozsiahle dokazovanie, tak aby boli žalobcom predložené doklady a údaje v nich uvedené preskúmané a overené. Skutkový stav veci zistený colným úradom považoval za dostatočný s tým, že dodanie tovaru prepusteného do colného režimu voľný obeh s podmieneným oslobodením od dane z pridanej hodnoty príjemcovi v inom členskom štáte nebolo preukázané a colný úrad bol oprávnený v zmysle § 48b ods. 4 zákona o DPH daň z pridanej hodnoty vyrubiť.

II.

Žaloba

6. Žalobca podal proti rozhodnutiu žalovaného č. 262004/2021 zo dňa 30.08.2021 v zákonnej lehote správnu žalobu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného a jeho zrušenia spolu s prvostupňovým rozhodnutím č. 136932/2021 zo dňa 31.03.2021 a vrátenia veci orgánu verejnej správy prvého stupňa na ďalšie konanie.

7. Žalobca namietal nesprávne právne posúdenie veci a nedostatočné zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy. Poukázal na skutočnosť, že predložil dôkazy o tom, že preprava tovaru uvedeného na príslušných colných vyhláseniach skončila v inom členskom štáte, a to nákladný list CMR ako aj potvrdenie o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte. Zistenia colných orgánov sú neúplné a nepresné. Je správne zistenie colných orgánov, že predmetný tovar bol dodaný mimo územia SR, a to do Maďarska. Príslušné orgány Maďarska zistili, že miestom dodania tovaru bol iný členský štát. Zistenie colných orgánov, že žalobca ďalej predal tovar poľskej spoločnosti A. B. C. D., je nesprávne. Colný úrad nepreveril žalobcom navrhované dôkazy.

8. Pre právne posúdenie v súlade s § 43 zákona o DPH je dôležité, či tovar bol dodaný do iného členského štátu a či nadobúdateľ nadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník. Táto skutočnosť vyplýva a utvrdzuje ju zistenie maďarských orgánov. Kým poľské orgány nezistili obchodný vzťah medzi spoločnosťami, úplný opak zistili maďarské orgány, ktoré potvrdili predaj do Poľska, preto sú skutkové zistenia colných orgánov zmätočné, resp. nedostačujúce.

9. Dodanie tovaru do inej členskej krajiny nepriamo potvrdili maďarské orgány, ktoré uviedli, že žalobca tovar ďalej predával do Talianska, Litvy, Poľska, a pod. Žalobca predal tovar spoločnosti E. so sídlom v Litve, avšak nemôže ovplyvniť to, či táto spoločnosť predá tovar inej spoločnosti, napr. A.. Je zrejmé, že spoločnosť A. síce nezakúpila tovar od žalobcu, ale práve od spoločnosti E.. Za týmto účelom žalobca navrhoval preveriť skutočnosti vyplývajúce z CMR do Poľska a či spoločnosť A. bola nadobúdateľom tovaru. Žalobcom navrhnuté dôkazy však vykonané neboli. Maďarské orgány uskutočnili u žalobcu v rozhodnom období daňovú a colnú kontrolu a nezistili žiadne nedostatky.

III.

Vyjadrenie žalovaného

10. Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 06.12.2021 navrhol žalobu zamietnuť. Poukázal na skutočnosť, že žalobca, rovnako ako v odvolacom konaní, spochybnil zistenia colných orgánov týkajúce sa pohybu a dodania tovaru. Žalobca už v odvolacom konaní tvrdil, že predmetný tovar predal litovskej spoločnosti F. E., ktorá ho následne predala poľskej spoločnosti A. B. C. D. Colný úrad podrobne zisťoval skutkový

i právny stav, osobitne so zameraním na preverenie žalobcom uvádzaného dodania tovaru príjemcovi v inom členskom štáte uvedenom v colných vyhláseniach (Maďarsko) a tiež so zameraním na dodanie tovaru v Litve. Napriek postupne sa meniacim tvrdeniam žalobcu o osobe, ktorej podľa neho tovar mal byť dodaný, ani jedna z verzií žalobcu nebola potvrdená. Potreba preverenia dodania tovaru žalobcom namietaného príjemcu v Litve bola tiež dôvodom na zrušenie pôvodných rozhodnutí colného úradu zn. 15960/2020 zo dňa 17.01.2020 a zn. 15259/2020 zo dňa 17.01.2020 rozhodnutím žalovaného zn. 141551/2020 zo dňa 10.09.2020. Colný úrad v novom prejednaní preveril žalobcom namietané dodanie tovaru príjemcovi F. E. v Litve. Preverovaním u spoločnosti F. E. litovské kontrolné orgány nepotvrdili dodanie predmetného tovaru tejto právnickej osobe.

11. Z konečnej odpovede maďarských aj litovských orgánov vyplynulo, že tovar nebol žiadnemu zo žalobcom postupne uvádzaných príjemcov dodaný a daň z pridanej hodnoty nebola vysporiadaná. Tvrdenie žalobcu o dodaní tovaru príjemcovi na území Poľska považuje žalovaný s ohľadom na aktuálne známe a dostatočne zistený skutkový stav veci za obštrukciu. Žalobcom predkladané doklady nie sú dokladmi vydanými alebo potvrdenými príslušnými colnými, resp. finančnými orgánmi členských štátov, ale ide o doklady, ktoré si potvrdzujú jednotliví účastníci obchodných a dopravných vzťahov pri preprave a predaji tovaru. Údaje v nich uvedené podliehajú nožnej kontrole zo strany finančných orgánov, čo bolo realizované administratívnou spoluprácou s maďarskými a litovskými finančnými orgánmi.

12. Vážnym dôvodom na existenciu pochybností o pravdivosti alebo správnosti dokladov predložených žalobcom je tiež existencia Európskeho vyšetrovacieho príkazu Talianskej štátnej prokuratúry zo dňa 12.09.2019 týkajúceho sa preverovania dovozných operácií s dopadom na DPH rôznych právnických osôb, vrátane žalobcu. K argumentu žalobcu, že maďarské orgány uskutočnili u žalobcu v rozhodnom období daňovú a colnú kontrolu a nezistili žiadne nedostatky, žalovaný uviedol, že dodanie tovaru žalobcovi ako príjemcovi deklarovanému v colnom konaní pri prepúšťaní tovaru do voľného obehu s podmieneným oslobodením od DPH nebolo maďarskými orgánmi zistené.

IV.

Replika žalobcu

13. V replike zo dňa 21.02.2022 žalobca zotrval na svojej žalobnej argumentácii a znova poukázal na zistenia maďarských finančných orgánov, že žalobca tovar predával do Talianska, Litvy a Poľska.

14. Žalovaný sa k replike žalobcu písomne nevyjadril.

V.

Zúčastnená osoba

15. Uznesením Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/133/2021-51 zo dňa 05.01.2022 bolo priznané spoločnosti Douane spol. s r.o. postavenie osoby zúčastnenej na konaní (ďalej aj len zúčastnená osoba). Zúčastnená osoba sa k jednotlivým námietkam účastníkov konania písomne nevyjadrila.

VI.

Pojednávanie

16. V zmysle § 3 ods. 3 písm. b) zákona č. 151/2022 Z.z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 398/2022 Z.z. (ďalej len zákon č. 151/2022 Z.z.) prešiel výkon súdnictva od 1. júna 2023 z krajských súdov na správne sudy vo všetkých veciach, a to z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Nitre a Krajského súdu v Trnave na Správny súd v Bratislave. Z uvedeného dôvodu je spis Krajského súdu v Trnave sp. zn. 20S/133/2021 vedený na Správnom súde v Bratislave pod sp. zn. TT-20S/133/2021.

17. Správny súd v Bratislave ako súd vecne a miestne príslušný podľa § 3 ods. 3 písm. b) zákona č. 151/2022 Z.z. v spojení s § 10 a § 13 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len SSP) rozhodol vo veci na pojednávaní dňa 24.07.2024 rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil v neprítomnosti právneho zástupcu žalobcu a v prítomnosti žalovaného. Právny zástupca žalobcu bol na pojednávanie riadne a včas predvolaný, svoju neúčasť ospravedlnil a súhlasil s pojednávaním v jeho neprítomnosti.

VII.

Relevantné právne predpisy

18. Podľa § 2 ods. 1 SSP v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

19. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmávajú 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.

20. Podľa § 177 ods. 1 SSP správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

21. Podľa § 178 odsek 1 SSP žalobcom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy alebo opatrením orgánu verejnej správy ukrátená na svojich právach alebo právom chránených záujmoch.

22. Podľa čl. 104 ods. 1 Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie (ďalej len „Colný kódex Únie“) colné orgány uvedené v článku 101 zapisujú sumu dovozného alebo vývozného cla, ktorá sa má zaplatiť, určenú v súlade s uvedeným článkom, do ich účtovnej evidencie v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi. Prvý pododsek sa neuplatňuje v prípadoch uvedených v článku 102 ods. 1 druhom pododseku.

23. Podľa čl. 102 ods. 1 Colného kódexu Únie colný dlh sa oznamuje dlžníkovi spôsobom ustanoveným na mieste, na ktorom colný dlh vznikol, alebo na mieste, ktoré sa za takéto miesto považuje v súlade s článkom 87. Oznámenie uvedené v prvom pododseku sa neuskutočňuje v žiadnom z týchto prípadov:

- a) ak bolo pred konečným určením sumy dovozného alebo vývozného cla zavedené dočasné opatrenie obchodnej poli tiky vo forme cla;
- b) ak suma dovozného alebo vývozného cla, ktorá sa má zaplatiť, presahuje sumu určenú na základe rozhodnutia vydaného v súlade s článkom 33;
- c) ak bolo pôvodné rozhodnutie neoznámiť colný dlh alebo ho oznámiť ako sumu dovozného alebo vývozného cla, ktorá je nižšia ako suma dovozného alebo vývozného cla, ktorá sa má zaplatiť, vydané na základe všeobecných predpisov, ktoré boli neskôr rozhodnutím súdu vyhlásené za neplatné;
- d) ak colné orgány podľa colných predpisov nemajú povinnosť oznamovať colný dlh.

24. Podľa čl. 77 ods. 1 Colného kódexu Únie colný dlh pri dovoze vzniká prepustením tovaru, ktorý nie je tovarom Únie, a ktorý podlieha dovoznému clu, do jedného z týchto colných režimov:

- a) prepustenie do voľného obehu vrátane prepustenia podľa ustanovení o konečnom použití; b) dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla.

25. Podľa čl. 77 ods. 2 Colného kódexu Únie colný dlh vzniká v okamihu prijatia colného vyhlásenia.

26. Podľa čl. 77 ods. 3 Colného kódexu Únie dlžníkom je deklarant. V prípade nepriameho zastúpenia je dlžníkom aj osoba, na ktorej účet sa colné vyhlásenie podáva. Ak je colné vyhlásenie v súvislosti s jedným z colných režimov uvedených v odseku 1 vyhotovené na základe údajov, v dôsledku ktorých nebolo celé dovozné clo alebo jeho časť vybraná, osoba, ktorá poskytla údaje potrebné na vyhotovenie colného vyhlásenia a ktorá vedela alebo mala vedieť, že takéto údaje nie sú pravdivé, je takisto dlžníkom.

27. Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

28. Podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH oslobodené od dane je premiestnenie tovaru zdaniiteľnej osoby z tuzemska do iného členského štátu na účely jej podnikania (§ 8 ods. 4), ak by dodanie tohto tovaru pre inú osobu bolo oslobodené od dane podľa odseku 1.

29. Podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4

a) kópiou faktúry,

b) dokladom o odoslaní tovaru, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ poštovým podnikom, alebo kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ osobou inou ako poštovým podnikom; ak platiteľ takú kópiu dokladu o preprave tovaru nemá, prevzatie tovaru v inom členskom štáte je povinný preukázať iným dokladom,

c) potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ; toto potvrdenie musí obsahovať

1. meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava,

2. množstvo a druh tovaru,

3. adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ,

4. meno a priezvisko vodiča pozemného motorového vozidla uvedené paličkovým písmom a jeho podpis,

5. evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru, a

d) inými dokladmi, najmä zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar, dokladom o platbe za prepravu tovaru.

30. Podľa § 48b ods. 3 zákona o DPH colný úrad uvoľní zabezpečenie dane do desiatich dní od predloženia dôkazu o tom, že odoslanie alebo preprava tovaru sa skončila v inom členskom štáte okrem odseku 4. Dôkazom, že odoslanie alebo preprava tovaru sa skončila v inom členskom štáte, je doklad o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte. Doklad o prevzatí tovaru musí obsahovať

a) meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava,

b) množstvo a druh tovaru,

c) adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak odoslanie alebo prepravu tovaru vykoná odberateľ,

d) meno a priezvisko fyzickej osoby, ktorá tovar prevzala, uvedené paličkovým písmom a jej podpis,

e) evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnilo odoslanie alebo preprava tovaru.

31. Podľa § 48b ods. 4 zákona o DPH ak vzniknú pochybnosti o pravdivosti alebo správnosti predloženého dokladu o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte, colný úrad preverí pravdivosť alebo správnosť dokladu. Colný úrad zabezpečenie dane uvoľní do desiatich dní odo dňa, kedy colný úrad dostane od príslušného finančného orgánu iného členského štátu informáciu, ktorá potvrdí pravdivosť alebo správnosť dokladu predloženého podľa odseku 3; ak nie je potvrdená pravdivosť alebo správnosť dokladu predloženého podľa odseku 3, oslobodenie od dane sa zrušuje a colný úrad vyrubí daň a na úhradu dane sa použije zabezpečenie dane.

32. Podľa § 46 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) rozhodnutie musí byť v súlade so zákonmi a ostatnými právnymi predpismi, musí ho vydať orgán na to príslušný, musí vychádzať zo spoľahlivo zisteného stavu veci a musí obsahovať predpísané náležitosti.

VIII.

Právne posúdenie správnym súdom

33. Správny súd po oboznámení sa s obsahom súdneho spisu a administratívneho spisu preskúmal v rozsahu uplatnených žalobných bodov (§ 134 ods. 1 SSP) napadnuté rozhodnutie, ako aj priebeh administratívneho konania predchádzajúci jeho vydaniu, vychádzajúc zo stavu, ktorý existoval v čase právoplatnosti rozhodnutia (§ 135 ods. 1 SSP), a dospel k záveru, že správna žaloba je nedôvodná.

34. Uznesením Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/133/2021-70 zo dňa 15.03.2023 bolo konanie prerušené do právoplatného rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/68/2020-47 zo dňa 25.11.2021. Uznesením Správneho súdu v Bratislave č. k. TT-20S/133/2021-86 zo dňa 28.02.2024 bolo rozhodnuté

o pokračovaní v konaní. Najvyšší správní soud Slovenskej republiky rozhodol o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/68/2020-47 zo dňa 25.11.2021 rozsudkom sp. zn. 2Sfk/24/2022 zo dňa 30.11.2023, ktorý nadobudol právoplatnosť dňa 06.01.2024. Zo záverov rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sfk/24/2022 zo dňa 30.11.2023 vyplýva, že spoločnosť Douane spol. s r.o. - pribratý účastník nemal mať postavenie účastníka konania v administratívnom konaní. Na predmetné konanie nie je aplikovateľný § 14 Správneho poriadku, pretože v zmysle § 85 ods. 1 SSP aplikuje len za situácie, v ktorých zákon č. 199/2004 Z.z. neustanovuje inak. Z dikcie § 85 ods. 6 zákona č. 199/2004 Z.z. však vyplýva, že účastníci konania sú osobitne upravení v tomto ustanovení, a preto nie je možné aplikovať ustanovenia o účastníctve upravené v Správnom poriadku. Z uvedených dôvodov nebolo zasiahnuté do práv pribratého účastníka byť účastníkom konania vo veciach, ktoré sa ho týkajú. Pre postavenie účastníka je podstatné určenie, či z vydaného rozhodnutia pre pribratého účastníka vyplývajú nejaké práva a povinnosti. Z prvostupňových rozhodnutí však pribratý účastník nie je zaviazaný žiadnou povinnosťou.

35. K meritu veci správny súd uvádza, že zákonnou podmienkou pre priznanie oslobodenia od DPH u tovaru, ktorý je prepustený do colného režimu voľný obeh s podmieneným oslobodením od DPH s kódom režimu 4200, je to, aby bol predmetný tovar po jeho prepustení v jednom členskom štáte dodaný príjemcovi v inom členskom štáte, kde bude DPH v zmysle príslušnej legislatívy uhradená a zaplatená. Splnenie tejto podmienky sa v zmysle § 48b ods. 3 zákona o DPH preukazuje predložením dokladu o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte. Ustanovenie § 48b ods. 3 zákona o DPH zároveň určuje náležitosti, ktoré musí doklad o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte obsahovať. Keďže v danej veci sa preukazuje skutočnosť, že tovar bol prevzatý príjemcom v inom členskom štáte, dokazovanie vyžaduje aj také skutočnosti, ktoré sú nezávislé od slovenského colného úradu, resp. colných finančných orgánov, a teda preverenie pravosti a správnosti dokladov, ktoré predloží žalobca, resp. osoba, ktorá si uplatní oslobodenie od DPH. Preverenie splnenia podmienok colného režimu voľný obeh s oslobodením od DPH pri dodaní tovaru príjemcovi v inom členskom štáte (colný režim 4200) vyžaduje preverenie relevantných dokladov a skutočností, ktoré sú realizované mimo územia štátu, v ktorom bol tovar do uvedeného colného režimu prepustený, a teda mimo Slovenskej republiky.

36. Vzhľadom na daný prípad správny súd dospel k záveru, že preverovanie pravosti a správnosti predložených dokladov zo strany žalobcu bolo potrebné preveriť už vzhľadom na to, že podľa dokladov, ktoré žalobca predložil, tak sa jednalo o tovar, ktorý bol dovezený z Číny do prístavu Lodž v Poľsku, tranzitom cez územie Maďarska na územie Slovenska, kde bol prepustený do colného voľného režimu s oslobodením od DPH pri dodaní príjemcovi v inom členskom štáte (režim 4200) a následne bol opäť prepravovaný späť na územie Maďarska a odtiaľ následne prepravený konečnému príjemcovi na území Litvy/Poľska. Tieto skutočnosti teda vzbudzujú pochybnosti o takom nakladaní s tovarom, pri ktorom vzniká riziko možného úniku na platbách, ktoré sú spojené s takýmto dovozom predmetného tovaru v rámci reťazcu spoločností, ktoré sa na tejto preprave zúčastňujú.

37. Ďalším vážnym dôvodom na existenciu pochybností a pravosti a správnosti dokladov správny súd videl v existencii európskeho vyšetrovacieho príkazu talianskej štátnej prokuratúry zo dňa 12.09.2019, ktorá sa týkala preverovania dovozných operácií s dopadom na DPH rôznych právnických osôb, medzi ktoré patrila aj žalobca - spoločnosť Gleason Development Services Kft.

38. V danom prípade správny súd zistil, že z dôvodu preverenia pravosti a správnosti dokladov predložených žalobcom, ktorými žalobca preukazoval dodanie tovaru, bolo potrebné, aby colný úrad spolupracoval so zahraničnými colnými úradmi najmä v Maďarsku a Litve, pričom v konkrétnych prípadoch zaslal žiadosti príslušným colným a daňovým úradom v Maďarsku, Litve a Poľsku, u ktorých žiadal preverenie dokladov. Maďarské daňové orgány vo svojej odpovedi uviedli, že prepravy, ktoré boli preverované, sa väčšinou realizovali slovenským dopravcom s vozidlami so slovenskými evidenčnými číslami. Podľa hlásení ohľadne daňovníka zo systému EKAER a na základe mýtnych údajov sa tovar prepravoval z Dunajskej Stredy do Győru (Maďarsko) a následne o niekoľko hodín neskôr tento tovar opustil územie Maďarska. Na základe tohto daňové úrady Maďarska predpokladali, že v Győri v Maďarsku nedošlo k vykládke tovaru a že miesto dodania tovaru prerokované v Slovenskej republike nie je Maďarsko. Z odpovedí maďarských daňových úradov vyplýva aj tá skutočnosť, že daňové priznania k DPH a súhrnné výkazy nepotvrďovali, že by tovar bol predaný na území Maďarska a za tento tovar nebola zaplatená ani DPH. Litovské orgány uviedli, že spoločnosť F. informovala, že so zúčastnenou osobou a žalobcom neuskutočnila žiadne transakcie. Faktúry č. RHASA 0476518, RHASA 0476519

a GV4LA0037853 za obdobie rokov 2019 – 2022 nedostala. Zúčastnená osoba je pre nich neznáma, nemá s ňou žiadne obchodné ani iné vzťahy a jej účtovníctvo sa nenachádza.

39. V súvislosti s jednotlivými námietkami, ktoré vzniesol žalobca v žalobe, správny súd poznamenáva, že žalobca v priebehu celého konania nepreukázal žiadnymi dokladmi, že by bol tovar, za ktorý si uplatňoval oslobodenie od DPH, prevezený do skladu v Győri, že by tam bol vyložený a následne prepravený na územie Litvy, prípadne Poľska. K námietke žalobcu, že v danom prípade prvostupňový správny orgán, resp. žalovaný prevzal ničím nepodložené tvrdenia orgánov colnej, resp. daňovej správy Maďarska, Litvy a Poľska, správny súd uvádza, že za účelom preverenia transakcie, ktorú deklaroval žalobca, boli príslušné orgány mimo územia Slovenska oslovené o súčinnosť, pričom z ich vyjadrení jednoznačne vyplývajú závery, že k transakcii, tak ako ju deklaroval žalobca, nedošlo. Je preto logické, že závery, ktoré boli zaslané colnými a daňovými úradmi Maďarska, Litvy a Poľska sú závermi, ktoré boli vykonané v rámci vykonania dokazovania týkajúce sa preverenia skutočnosti, či bolo dostatočne preukázané dodanie tovaru do inej členskej krajiny spoločenstva. Spochybňovanie dôkazov, ktoré získali slovenské colné orgány v rámci medzinárodnej spolupráce s príslušnými orgánmi Maďarska, Litvy a Poľska je podľa názoru správneho súdu nelogická, pretože odpovede týchto orgánov boli jednoznačne zrozumiteľné a boli dostatočným podkladom na to, aby slovenské colné orgány prijali záver o tom, že colné orgány zapísali do účtovnej evidencie colný dlh pozostávajúci zo sumy dane z pridanej hodnoty, ktorú dodatočne vyrubili.

40. Ako už bolo vyššie spomínané, pochybnosti o celej transakcii boli vnesené samotným konaním žalobcu, keďže tovar, ktorý pochádzal z Číny, cez Poľsko prechádzal na územie Maďarska a potom na územie Slovenska a následne mal byť dodaný príjemcovi v Litve, čo neskôr sám žalobca spochybnil, keď uviedol, že následne bol tovar odovzdaný príjemcovi v Poľsku. Túto skutočnosť však žalobca uviedol až potom, keď litovské daňové orgány spochybnili dodanie tovaru príjemcovi v Litve. Ďalším vážnym dôvodom pochybnosti o existencii a pravosti dokladov, ktoré predložil žalobca, je tiež samotná existencia vyšetrovacieho príkazu talianskej štátnej prokuratúry.

41. Žalobca v žalobe poukazuje na to, že prepravu preukázal príslušným CMR dokladom, resp. že preprava tovaru do iného členského štátu je preukázaná aj GPS mapou a systémom EKR, ktorý ako elektronický tranzitný kontrolný systém slúži na filtrovanie možných daňových únikov. V tomto smere správny súd uvádza, že príslušné doklady CMR, ako aj GPS mapa a systém export EKR nepreukazujú, že došlo k prevzatíu tovaru v inom členskom štáte, preukazujú len pohyb vozidiel, pričom žalobca nepreukázal, že tovar, ktorý mal byť prevážaný, sa skutočne v týchto vozidlách nachádzal, a v tomto smere nepredložil žiadne prepravné listy, resp. doklad o nakládke a vykládke tohto tovaru v príslušnom sklade, ktorý deklaroval ako sklad konečného príjemcu.

42. Správny súd konštatuje, že preverovaním vykonaným v zmysle § 48b ods. 4 zákona o DPH nebolo potvrdené skutočné miesto dodania tovaru, či už v Maďarsku, Litve alebo Poľsku, orgány týchto krajín nepotvrdili dodanie tovaru príjemcovi, ktorých uvádzal žalobca. V priebehu celého konania neboli potvrdené žiadne obchodné vzťahy, resp. logistické vzťahy žalobcu s nimi uvádzanými právnickými osobami v Maďarsku, Litve a Poľsku. Čo sa týka pohybu určených vozidiel cez mýtné brány, ako aj pohybu, ktoré ako dôkazy predkladal žalobca príslušným CMR dokladom, tak tu treba jednoznačne potvrdiť, že samotný pohyb vozidiel nepreukazuje, že tovar bol prepravovaný tak, ako ho deklaroval žalobca, pretože orgánmi, ktoré preverovali dodanie tovaru v Maďarsku, Litve a Poľsku, nebolo potvrdené samotné dodanie tovaru uvádzaným príjemcom. V tomto smere žalovaný ako aj prvostupňový správny orgán spochybnil aj existenciu samotného tovaru, ktorý sa mal na vozidlách nachádzať, keď zdôraznil, že v dôkaznej situácii mal žalobca zabezpečiť doklady, ktoré preukazujú nakládku, vykládku prepraveného tovaru pod colnou uzáverou, resp. zápis tovaru, jeho vedenie skladovej evidencie osobami na území tretieho štátu, priznanie a úhrada dane z pridanej hodnoty nadobúdateľom tovaru na území tretieho štátu a pod. Takéto doklady žalobca v danom prípade nepredložil, a preto podľa názoru správneho súdu neboli splnené podmienky na oslobodenie tovaru od DPH v colnom režime 4200. Žalobcom predkladané doklady, ktoré majú obsahovať potvrdenia o prevzatí tovaru jednotlivými príjemcami, nie sú dokladmi vydanými alebo potvrdenými príslušnými colnými, resp. finančnými orgánmi členských štátov, ale ide o doklady, ktoré si potvrdzujú jednotliví účastníci obchodných vzťahov pri preprave a predaji tovaru.

43. Na základe vyššie uvedeného správny súd námietku žalobcu, že v danom smere nebol dostatočne zistený skutkový stav, vyhodnotil ako nedôvodnú, keďže z obsahu spisového materiálu jednoznačne vyplýva, že colné úrady preverovali všetky významné skutočnosti, ktoré bolo potrebné preveriť v súvislosti s uplatneným nárokom, spolupracovali aj s daňovými, resp. colnými orgánmi, ktoré pôsobia na území dotknutých členských štátov, kde sa mal tovar prepraviť z územia Slovenska, a žalovaný, resp. prvostupňový správny orgán jednoznačným spôsobom skonštatovali, že doklady, ktoré predložil žalobca (samotná faktúra a CMR doklad) neboli dostatočnými dokladmi na preukázanie jeho nároku.

44. Správny súd je tiež názoru, že nie je možné skonštatovať, že by žalovaný neoprávnene preniesol dôkazné bremeno na žalobcu, keďže bolo potrebné, aby žalobca v zmysle § 48b ods. 4 zákona o DPH jednoznačným spôsobom odstránil pochybnosti o pravdivosti a pravosti predložených dokladov o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte a preukázal tak, že boli materiálne splnené podmienky uvedené v § 48b ods. 3 zákona o DPH. Tieto pochybnosti vyplývali, ako bolo už vyššie uvedené, zo samotnej prepravy tovaru z Číny cez Maďarsko na Slovensko a následne z Maďarska do Litvy či Poľska, pričom samotný pohyb tohto tovaru cez územie uvedených štátov vzbudzoval odôvodnené pochybnosti o tom, či nedochádza k takému nakladaniu s tovarom, pri ktorom vzniká riziko možného úniku na platbách DPH.

45. Žalobca v žalobe namieta, že nemôže preberať zodpovednosť za tretie osoby ohľadne možného nedostatočného vedenia agendy vo svojom účtovníctve a že litovské orgány síce nezistili obchodný vzťah medzi žalobcom a spoločnosťou E., hoci podľa žalobcu úplný opak zistili maďarské orgány, ktoré potvrdili odpredaj tovaru do Maďarska. V tomto smere správny súd uvádza, že maďarské orgány skonštatovali, že zo skladu v Györi bol tovar, resp. motorové vozidlá, odoslaný na územie Litvy, avšak nebolo preukázané, že reálne tento tovar bol prepravovaný tak, ako to uvádzal žalobca v colnom vyhlásení. Dokonca podľa žalobcom predloženého CMR a ním poskytnutých neskorších tvrdení mal byť tovar prepravovaný do Poľska. Bolo povinnosťou žalobcu preukázať skutočnosti vyplývajúce z predložených colných dokladov, pričom správny súd poukazuje na to, že uskutočnenie transakcií deklarovaných žalobcom predstavuje ekonomickú činnosť plne pod kontrolou žalobcu ako daňového subjektu, ktorý uplatňujúc si oslobodenie od dane musí obstaráť dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia príslušným colným orgánom. Úplne logicky v tvrdeniach žalobcu a ním poskytnutých dokladov nemôže byť vnútorný rozpor.

46. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt (žalobca). Colné orgány dokazovanie vedú a vykonávajú dokazovanie, ktorého úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne vyrubenie cla. Dokazovanie je procesným postupom, na základe ktorého colné orgány získavajú poznatky o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. V colnom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov. V súvislosti so žalobcom namietaným nedostatočným zistením skutkového stavu, správny súd uvádza, že colné orgány nie sú povinné viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bezpochyby nepreukáže a nepotvrdí tvrdenie daňového subjektu ohľadne ním uvádzaných colných vyhlásení. Najmä keď žalobca neustále menil svoje vyhlásenia o mieste dodania tovaru podľa toho, ktorú lokáciu orgány verejnej správy zistili (zistenú lokalitu žalobca vždy označil za nesprávnu a uviedol nové miesto, kam mal byť tovar dodaný; po preverení nového miesta zo strany orgánov verejnej správy a vyhodnotení ako nereálneho, žalobca opäť označil nové).

47. Neobstojí ani námietka, ktorou žalobca poukazoval na nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia. Odôvodnenie napadnutého rozhodnutia spĺňa všetky atribúty zákonnosti, žalovaný sa vysporiadal s nosnými odvolacími námietkami, pričom rozhodnutie je založené na náležite zistenom skutkovom stave, ktorý zodpovedá aj obsahu administratívneho spisu, je logicky a zákonne vyargumentované.

48. Na základe uvedených skutočností správny súd žalobu žalobcu zamietol ako nedôvodnú podľa § 190 SSP.

49. O práve na náhradu trov konania rozhodol správny súd podľa § 168 v spojení s §175 ods. 1 SSP tak, keďže vo veci úspešnému žalovanému žiadne dôvodne vynaložené trovy konania nevznikli, žiadne si ani neuplatnil, ide o orgán štátnej správy, správny súd mu právo na náhradu trov konania nepriznal. Zúčastnenej osobe správny súd právo na náhradu trov konania nepriznal s poukazom na ustanovenie

§ 169 SSP, keď takémuto účastníkovi možno priznať trovy konania len v prípade, ak tomuto účastníkovi vznikli trovy v súvislosti s plnením úloh, ktoré mu uložil súd, pričom v danom prípade správny súd tomuto účastníkovi takúto úlohu neuložil.

50. Toto rozhodnutie senát Správneho súdu v Bratislave prijal pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní od jeho doručenia na Správny súd v Bratislave (§ 493e SSP). Ak bolo vydané opravné uznesenie, lehota plynie znovu od doručenia opravného uznesenia len v rozsahu vykonanej opravy.

V kasačnej sťažnosti sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 57 SSP) uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy bolo napadnuté rozhodnutie doručené sťažovateľovi, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (sťažnostné body) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

V konaní o kasačnej sťažnosti musí byť sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ v zmysle § 449 ods. 1 SSP zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinné zastúpenie advokátom v kasačnom konaní sa nevyžaduje, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa (písm. a/); ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c/ a d/ (písm. b/); je žalovaným Centrum právnej pomoci (písm. c/).