

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: BA-6S/238/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1020201530
Dátum vydania rozhodnutia: 19. 09. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Vladimíra Slobodová, LL.M
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2024:1020201530.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Vladimíry Slobodovej, LL.M a členov senátu JUDr. Davida Žáka a JUDr. Daniely Uhríkovej, v právnej veci žalobcu: FERONA Slovakia, a.s., Bytčická 12, Žilina, IČO: 36 401 137, zastúpený: advokátka JUDr. Ľubica Masárová, AK so sídlom Landererova 6, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101356392/2020 zo dňa 25.08.2020, takto

rozhodol:

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

odôvodnenie:

I.
Pribeh administratívneho konania

1. Úrad pre vybrané hospodárske subjekty (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2011 so začiatkom kontroly dňa 21.10.2014. Z dôvodu zaslania žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií správca dane dva krát prerušil daňovú kontrolu a to: 1) rozhodnutím zo dňa 17.06.2015, ktoré bolo daňovému subjektu doručené dňa 22.06.2015, kontrola bola prerušená od 23.06.2015 a oznámením zo dňa 18.12.2015 oznámil žalobcovi, že prekážky pominuli dňa 17.12.2015.; 2) rozhodnutím zo dňa 19.01.2016, ktoré bolo daňovému subjektu doručené dňa 27.01.2016, kontrola bola prerušená od 22.01.2016 a oznámením zo dňa 15.04.2016 oznámil, že prekážky pominuli dňa 12.04.2016. Pred vypracovaním protokolu správca dane oboznámil daňový subjekt dňa 13.05.2016 so zistenými skutočnosťami pri daňovej kontrole, boli spísané v zápisnici o ústnom pojednávaní. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobia január 2011, február 2011, apríl 2011, máj 2011, jún 2011, júl 2011, august 2011, september 2011, október 2011 č. 103307066/2016 zo dňa 08.06.2016 (ďalej aj „protokol“), ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručený žalobcovi dňa 10.06.2016, ktorý sa k zisteniam vyjadril. Dňom doručenia protokolu žalobcovi bola daňová kontrola ukončená. O priebehu a výsledkoch dokazovania vo vyrubovacom konaní správca dane oboznámil žalobcu, o čom spísal zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 14.09.2017, zo dňa 14.03.2018, zo dňa 07.08.2019 a zo dňa 30.01.2020, žalobca sa k priebehu pojednávania vyjadroval.

2. Správca dane rozhodnutím č. 100387893/2020 zo dňa 07.02.2020 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“) podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 23.198,08 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2011. V odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že platiteľ dane nespĺnil podmienky oslobodenia od dane podľa § 43 zákona o DPH, porušil §

69 ods. 1 zákona o DPH nadväzne na § 19 ods. 1 a § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, lebo zahraničný odberateľ nadobudol vlastnícke právo nakladať s tovarom ako vlastník na území Slovenskej republiky a nebolo možné zistiť, či skutočne došlo k realizácii obchodov medzi žalobcom ako dodávateľom a maďarským odberateľom v zmysle odberateľských faktúr.

3. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie a žalovaný rozhodnutím č. 101356392/2020 zo dňa 25.08.2020 potvrdil prvostupňové rozhodnutie (ďalej len „napadnuté rozhodnutie žalovaného“).

II. Žaloba

4. Žalobca sa žalobou zo dňa 02.11.2020, včas doručenu Krajskému súdu v Bratislave dňa 03.11.2020, domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101356392/2020 zo dňa 25.08.2020, ktorým potvrdil rozhodnutie správca dane č. 100387893/2020 zo dňa 07.02.2020. Žalobca žiada zrušiť rozhodnutie žalovaného, vec mu vrátiť na ďalšie konanie a priznať mu plnú náhradu trov konania. Žalobca namieta porušenie jeho práva na spravodlivý proces (čl. 48 ods. 2 Ústavy SR) pre absenciu riadneho odôvodnenia rozhodnutia, pre jeho arbitrárnosť a nepreskúmateľnosť. Žalobca tiež namieta, že daňové orgány bez odôvodnenia odmietli vykonať výsluchy navrhovaných svedkov (A. B. a C.). Ďalej v žalobe žalobca uviedol, že odmietnutie svedeckých výpovedí odôvodnil žalovaný tým, že ich nenavrhol vo vyjadrení k Protokolu z daňovej kontroly.

5. Žalobca namieta nezákonnosť rozhodnutia a jemu predchádzajúci postup z viacerých dôvodov. Namieta nezákonné opakované prerušenie daňovej kontroly, nedodržanie lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Podľa žalobcu by mal správca dane prerušiť daňovú kontrolu dňom odoslania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií (ďalej len „žiadosť o MVI“) a pokračovať dňom doručenia odpovede, ďalej požadovať informácie bezprostredne súvisiace s daňovou kontrolou. Správca dane mohol už počas prvého prerušenia daňovej kontroly preverovať prepravu tovaru do iného členského štátu, aj samotné dodanie u odberateľov, lebo od neho mal k dispozícii informácie a daňové doklady.

6. Žalobca namieta, že dôvody prerušenej daňovej kontroly pominuli skôr ako uvádza správca dane. Podľa správca dane odpoveď na žiadosť o MVI č. 768055/2015 obdržal dňa 17.12.2015, od kedy aj určil okamih pominutia dôvodov na prvé prerušenie daňovej kontroly, ale žalobca s tým nesúhlasí, lebo odpoveď obdržaná už dňa 30.11.2015. Rovnako aj odpoveď na žiadosť o MVI 1794753/2015 bola obdržaná už dňa 31.03.2016 a nie 12.04.2016. Pre nerešpektovanie maximálnej dĺžky trvania daňovej kontroly namieta nezákonnosť protokolu a tým aj nezákonnosť rozhodnutie.

7. Žalobca ďalej namieta porušenie práva na informácie a práva na obhajobu v súvislosti s administratívnym spisom z daňovej kontroly, lebo mu nebol predložený chronologický zažurnalizovaný spis, z ktorého by vyplývalo, aké všetky listiny sú obsahom spisu a odkedy sú jeho súčasťou. Tým mu bolo odňaté právo nahliadnuť do úplného spisu. Svoje tvrdenie o manipulácii so spisom odôvodnil tým, že správca dane odôvodnil zaslanie žiadosti o MVI na PROFEED HUNGARY Kft v decembri 2015 tým, že sa nemohol uspokojiť s výsledkami zistení o preprave z odpovede na žiadosť o MVI (č. VATHU 58661 SK 17140/14/Merc) zo dňa 24.2.2014, ale podľa úradného záznamu správca dane tento dôkaz obstaral do spisu až dňa 18.04.2016. Podľa spisu správca dane (žiadosťou č. 102960147/2016) požiadal DÚ Bratislava o zaslanie všetkých písomností zo spisu daňového subjektu FERRO CORE ohľadom maďarského odberateľa PROFEET HUNGARY Kft, ale žalobcovi po nahliadnutí do spisu vyplýva, že správca dane vybral iba dôkazy na jeho ťarchu. Žalobca namieta (odvolávajúc sa na rozsudok SD EÚ sp .zn. C- 189/18; body 51 až 58) porušenie jeho práva na obhajobu vo vzťahu k dôkazom obstaraným zo spisu kontrolovaného daňového subjektu FERRO CORE, a.s., lebo mu neboli sprístupnené z uvedeného spisu všetky dôkazy obstarané v súvislosti s odberateľom PROFEET HUNGARY Kft.

8. Žalobca namieta nesprávne a nedostatočné zistenie skutkového stavu a nesprávne právne posúdenie veci. Nesúhlasí s tým, že by nebolo preukázané dodanie tovaru odberateľovi PROFEET HUNGARY Kft. do Maďarska, že si riadne neoveril odberateľa a že sa mu pričíta na ťarchu, že na predložených CMR dokladoch je v časti miesta vykládky tovaru uvedená adresa odberateľa, pritom na uvedenej adrese sa nenachádzajú sklady a prepravcovia vedeli od objednávateľa presné miesta vykládky tovaru vždy. Žalovaný a správca dane pri vyhodnotení dôkazov porušili zásadu zákonnosti a zásadu voľného hodnotenia dôkazov, nevyhodnotili dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, ignorovali informácie

v jeho prospech. V súlade s kúpnu zmluvou si prepravu tovaru zabezpečoval odberateľ PROFEET HUNGARY Kft. a miesto dodania tovaru bolo určené v Maďarsku. Podľa názoru žalobcu predložil všetky zákonom požadované doklady preukazujúce dodanie tovaru odberateľovi. Z rozsudkov SD EÚ (napr. C-409/04 Teleos, C-184/05 Twoh International, C-273/11 Mecsek-Gabona Kft.) mu vyplýva, že k uplatneniu oslobodenia dochádza za splnenia dvoch podmienok: 1) právo nakladať s tovarom ako vlastníkom bolo prevedené na nadobúdateľa a 2) predávajúci preukáže, že tovar bol odoslaný a fyzicky opustil územie členského štátu dodania. Žalobca namieta spochybňovanie osoby konateľa spoločnosti I. Fazakasa, ktorého nebolo možné kontaktovať niekoľko rokov po realizácii obchodov. Namieta označovanie hotovostných úhrad za tovar za podozrivé, lebo v roku 2011 to bolo štandardné. Žalobca namieta, že daňové orgány nepreverili všetkých prepravcov pre odberateľa, síce spochybňovali všetku prepravu tovaru do Maďarska.

9. Žalobca namieta nevykonanie ním navrhnutých dôkazov správcom dane len z dôvodu, že ich nepredložil už vo vyjadrení k protokolu z daňovej kontroly. Nesúhlasí, aby išlo na jeho ťarchu, že zahraničný správca dane nevedel overiť skutočnosti týkajúce sa prepravy z dôvodu zrušenia prepravných spoločností spol. BÁRDOS-TRANSZ BT, deregistračného konania a nespolupráce so správcom dane spol. B.B.Z. – TRANSPORT alebo nedisponovania dokladmi od spoločnosti Gold Acél Kft. Žalobca trvá na tom, že vykonané dôkazy (CMR s uvedením ID vozidiel, vážne lístky s vyznačením ID vozidla, času vstupu a výstupu, vyskladňovacie doklady, a záznamy v mýtnom systéme NDS) tvoria reťaz dôkazov preukazujúcu, že vozidlá vstúpili do jeho skladov, naložili fakturovaný tovar, opustili sklady a pohybovali sa až na štátnu hranicu do Maďarskej republiky.

10. Realizoval s odberateľom len dodávky tovaru uvedeného na faktúrach, prepravu nezabezpečoval. K záverom žalovaného, že na CMR dokladoch nie je uvedené konkrétne miesto vykládky tovaru, resp. je tam uvedená pečiatka s adresou odberateľa. Podľa žalobcu právo nakladať s tovarom prešlo na odberateľa ako vlastníka pri nakládke tovaru na vozidlá určené odberateľom a pre uplatnenie oslobodenia podľa § 43 zákona o DPH je rozhodujúce, či tovar opustil územie SR. Ustanovenie § 43 ods. 5 zákona o DPH vyžadoval len to, aby na prepravnom doklade bolo uvedené „miesto určenia“. Žalobcovi sa obsah CMR dokladov nejavil ako vzbudzujúci pochybnosti. Žalobca poukazuje na to, že k zjavnému pochybeniu na CMR dokladoch došlo len v 5 prípadoch (v poličku pre miesto vykládky bola pečiatka žalobcu a v mieste nakládky uvedené Košice). Žalobca namieta, že by nedodrжал náležitú starostlivosť a v odôvodnení napadnutého rozhodnutia nie je uvedené, aký jeho postup je v rozpore s bežnou obchodnou praxou.

III.

Vyjadrenie žalovaného

11. Žalovaný v písomnom vyjadrení k žalobe trval na tom, že rozhodnutia správnych orgánov vychádzajú z riadne zisteného skutkového stavu a sú zrozumiteľné, netrpia vadou nepreskúmateľnosti, žiadal žalobu zamietnuť ako nedôvodnú. Podľa názoru žalovaného správca dane v odôvodnení dostatočne vyhodnotil jednotlivé dôkazy, postupoval v súlade s § 3 ods. 3 Daňového poriadku. Žalobné námietky nie sú odlišné od odvolacích námietok, s ktorými sa dostatočne vysporiadal v napadnutom rozhodnutí a trvá na tom.

12. Žalovaný k veci uviedol, že daňová kontrola skončila dňom doručenia protokolu dňa 10.06.2016, nasledujúci deň začalo vyrubovacie konanie, ktoré skončilo dňom doručenia rozhodnutia žalobcovi. Dňa 12.07.2016 bolo doručené správcovi dane vyjadrenie k protokolu a k zisteniam v protokole, následne vykonal ďalšie dokazovanie svedkami, miestne zisťovanie a žiadosti o MVI. Námietky o nedodržaní lehoty na vykonanie daňovej kontroly a určenia dátumu pominutia dôvodov prerušenia daňovej kontroly považuje za účelové, pritom tieto námietky nevzniesol žalobca v priebehu daňovej kontroly, vyrubovacieho konania, v odvolacom konaní, ani do zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 30.01.2020 (posledná zápisnica). Správca dane dva krát prerušil daňovú kontrolu, od 23.06.2015 do 17.12.2015 a od 22.01.2016 do 12.04.2016. Podľa názoru žalovaného je relevantným dátumom ten dátum, kedy správca dane prijme odpoveď (viď čl. 57 v administratívnom spise), nie kedy bola doručená oddeleniu CLO na Finančnom riaditeľstve SR, lebo oddelenie CLO je len koordinátor medzinárodnej administratívnej spolupráce, jeho úkony sa nemôžu považovať za úkony správcu dane zmysle daňového poriadku.

13. Námietky o porušení práva žalobcu na informácie, práva na obhajobu ohľadom administratívneho spisu a nepredloženie chronologicky zažurovaného spisu považuje žalovaný tiež za nedôvodné. Daňový poriadok (§ 23) ani interné predpisy žalovaného neustanovujú správcovi dane povinnosť predkladať

daňovému subjektu spísaný obsah spisu - zoznam listín alebo čísla spisu. Do písomností, na základe ktorých vykonáva dožiadanie, je daňový subjekt oprávnený nazrieť najskôr po tom, ako získa výsledok dožiadania, ktorý je použiteľný ako dôkaz. Žalovaný poukázal na to, že k postupu správcu dane podal žalobca aj sťažnosť podľa § 5 zákona o sťažnostiach, ktorá bola zamietnutá.

14. Nesúhlasí ani s námietkami žalobcu o nesprávnom a nedostatočnom zistení skutkového stavu a nesprávnom právnom posúdení veci. Správca dane daňovou kontrolou preveroval skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie dane, vykonal ju v rozsahu nevyhnutne potrebnom na dosiahnutie tohto účelu, ako dôkaz použil aj výsledky miestneho zisťovania vykonaného u daňového subjektu a informácie na základe medzinárodnej výmeny informácií ohľadom spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. Žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí dostatočne vyjadril aj k CMR dokladom od žalobcu, na ktorých nie je uvedené konkrétne miesto vykládky tovaru, miesto vykládky je uvedené: Feron a. s. prevádzka Košice a nakládky: Košice Slovensko. Z týchto dôvodov nie je zrejmé, kde bol tovar vyložený, keď v časti „prevzal“ je pečiatkou uvedený názov spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. a z odpovede maďarskej daňovej správy na žiadosť o MVI vyplýva, že reálne miesto vykládky tovaru nebolo možné zistiť, lebo PROFEET HUNGARY KFT. je nekontaktná, jej sídlo je len virtuálna adresa, je tu spoločnosť poskytujúca sídla, spoločnosť PROFEET HUNGARY KFT. tu nemá skladovacie priestory. Podľa názoru žalovaného nemožno považovať konanie žalobcu za konanie v dobrej viere, lebo doklady na prvý pohľad vzbudzujú pochybnosti a žalobca mal o nich vedieť ako skúsený obchodník. Z pohľadu zákona o DPH je dôležité, aby boli splnené podmienky § 43 ods. 1 a preukázané spôsobom podľa 43 ods. 5 zákona o DPH. Preprava tovaru v zdaňovacom období august 2011 mala byť vykonaná z územia Slovenska na územie Maďarska spoločnosťami, ktoré sú uvedené na CMR dokladoch ako dopravca a tým účastníkmi transakcie, ktorí by mohli potvrdiť skutočnú prepravu tovaru zo Slovenska do Maďarska a prijatie spoločnosťou PROFEET HUNGARY KFT. Spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. aj B.B.Z. – TRANSPORT KFT. sú nekontaktné, spoločnosť BÁRDOS-TRANSZ BT je zrušená, preto nemali daňové orgány preukázané, že tovar opustil územie Slovenska. Maďarskí prepravcovia GYETVAI ZOLTÁN a HONOR PLUSZ v zdaňovacom období august 2011 nevykonávali prepravu, preto je nedôvodnou námietka žalobcu ohľadom nevykonania dokazovania vo vzťahu k nim. Správcom dane bolo zistené, daňový subjekt v kontrolovanom zdaňovacom období august 2011 deklaroval dodanie tovaru do Maďarska pre nadobúdateľa PROFEET HUNGARY KFT., IČ DPH: D. a na základe predložených dokladov, vykonaných šetrení a zistených skutočností z odpovedí maďarskej finančnej správy vyplynulo, že maďarský daňový subjekt PROFEET HUNGARY KFT. je nekontaktný. V preverovanom období bol konateľom rumunský občan Imre Fazakas, ktorý nekomunikoval so správcou dane, nepreberal písomnosti, podľa zistení rumunskej polície osoba rumunského občana Imre Fazakas neexistuje v evidencii obyvateľov. Žalovaný už v napadnutom rozhodnutí konštatoval, že v administratívnom spise sa nenachádza žiadne plnomocenstvo od spoločnosti PROFEET HUNGARY Kft. pre osobu p. E. C., v zmysle ktorého by mohol konať v jej mene. Daňový subjekt ako dodávateľ tovaru do iného členského štátu EÚ nepreukázal, že tovar v Maďarskej republike prevzal nadobúdateľ PROFEET HUNGARY KFT., na adrese sídla 1156 Bp. Sáfű u./A sa nachádza spoločnosť poskytujúca sídla bez skladovacích priestorov. Odberateľ s maďarským daňovým úradom nekomunikuje, daňové priznanie nepodal, v sídle sa nezdržiava. Podporne odkázal na rozsudok ESD vo veci C-73/06 Planzer. Žalovaný poprel, že by porušil žalobcovu právo na spravodlivý proces ako aj nedostatočné odôvodnenie rozhodnutia. S týmito námietkami žalobcu sa vypořiadal už v odôvodnení napadnutého rozhodnutia on a rovnako aj správca dane, žalobca bol o svojich právach a povinnostiach riadne informovaný.

IV.

Replika žalobcu

15. Žalobca zotrval na podanej žalobe aj v replike zo dňa 12.01.2021. Podľa jeho názoru sa žalovaný nevyjadril k jeho námietke o nezákonnosti opakovane prerušenej daňovej kontrole. Nesúhlasí s argumentáciou žalovaného ohľadom dňa (momentu) pominutia dôvodov prerušenia daňovej kontroly, lebo posudzovanie potreby vyžiadať informácie podľa nariadenia EÚ 904/2010 nie je v právomoci správcu dane, ktorý môže len návrh žiadosti pripraviť a zaslať ho žalovanému, ktorý dôvodnosť posúdi. Žalobca až v replike uvádza, že zo spisu mu nevyplýva, že by žalovaný požiadal o preklady odpovedí na žiadosti o MVI súdnym prekladateľom. Za okamih, kedy pominuli dôvody prerušenia daňovej kontroly, je deň obdržania odpovede od zahraničných daňových orgánov. Zotrval na svojich žalobných bodoch zo žaloby.

16. Žalovaný nevyužil právo podať dupliku.

V.

Konanie na správnom súde

17. Podľa § 3 ods. 1 a ods. 3 zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, začal s účinnosťou od 01. júna 2023 vykonávať svoju činnosť Správny súd v Bratislave, na ktorý prešiel od 01. júna 2023 výkon súdnictva v správnej agende z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Trnave a Krajského súdu v Nitre. V súlade s platným a účinným rozvrhom práce správneho súdu bola vec v zmysle § 51 ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch náhodným výberom pomocou technických prostriedkov a programových prostriedkov schválených Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená do senátu 3S správneho súdu. Pred Správnym súdom v Bratislave je prejednávaná vec vedená pod sp. zn. BA-6S/238/2020.

18. Správny súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“) ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci podľa § 10, § 13 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) a § 3 ods. 3 písm. b) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného vrátane konania, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, v rozsahu dôvodov uplatnených v žalobe a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná. O žalobe rozhodol správny súd na pojednávaní dňa 19.09.2024, na ktoré sa dostavil právny zástupca žalobcu. Žalovaný neprítomný, ospravedlnený, súhlasil konať a rozhodnúť v jeho neprítomnosti.

VI.

Relevantná právna úprava

19. Podľa § 493e zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) v znení účinnom od 01.07.2023, konania začaté a neskončené do 30. júna 2023 sa dokončia podľa tohto zákona v znení účinnom do 30. júna 2023; ustanovenie § 493f tým nie je dotknuté.

20. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „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.

21. Podľa § 6 ods. 1 SSP, správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

22. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), 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, c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie (ďalej len "členský štát"), d) dovoz tovaru do tuzemska.

23. Podľa § 8 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným tovarom ako vlastníkom.

24. Podľa § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje.

25. Podľa § 19 ods. 1,2 zákona o DPH, (1) Daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníkom. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi. (2) Daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

26. Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH, oslobodenie 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.

27. Podľa 43 ods. 5 zákona o DPH, platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je preukázať dodanie tovaru dodanie do iného členského štátu kópiou faktúry, a a) ak prepravu tovaru ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia, b) ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

28. Podľa § 43 ods. 8 zákona o DPH, ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykoná odberateľ alebo ju zabezpečí odberateľ inou osobou, platiteľ je povinný mať doklady podľa odseku 5 písm. b) alebo c) do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru. Ak platiteľ nemá doklady podľa odseku 5 písm. b) alebo c) v lehote podľa prvej vety, uvedie dodanie tovaru bez oslobodenia od dane do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplynula táto lehota.

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

30. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň: a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

31. Podľa § 51 ods. 1 zákona o DPH, 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, b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) je daň uvedená v záznamoch podľa § 70, c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c) má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu, d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

32. Podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, je povinný platiť daň, ak tento zákon neustanovuje inak.

33. Podľa § 3 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“), správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

34. Podľa § 3 ods. 5 daňového poriadku, správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nespĺnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti.

35. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku, pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, tzv. obsah pred formou. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

36. Podľa § 23 veta prvá a druhá daňového poriadku, daňový subjekt alebo jeho zástupca je oprávnený nazerať do spisu daňového subjektu týkajúceho sa jeho daňových povinností; po prijatí žiadosti o nazretie do spisu sprístupní správca dane spis daňového subjektu nasledujúci pracovný deň. Do písomností, na základe ktorých sa vykonáva dožiadanie podľa § 21 alebo podľa osobitného predpisu, je daňový subjekt alebo jeho zástupca oprávnený nazrieť najskôr po tom, ako sa získa výsledok takéhoto

dožiadania, ktorý je použiteľný ako dôkaz pri správe daní; to neplatí, ak príslušný orgán členského štátu alebo príslušný orgán zmluvného štátu, ktorému bola poskytnutá informácia o daňovom subjekte podľa osobitného predpisu, uviedol, že nesúhlasí so prístupnosťou týchto písomností.

37. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje: a) skutočnosťami, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosťami, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, b) skutočnosťami, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane pri správe daní, c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

38. Podľa §24 ods. 2, 3 daňového poriadku, (2) Správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosťami nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. (3) Správca dane preukazuje skutočnosťami o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosťami všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

39. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, protokoly o určení dane podľa pomôcok, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

40. Podľa § 25 ods. 4 daňového poriadku, ak vypovedá svedok, daňový subjekt alebo jeho zástupca má právo byť prítomný pri jeho vypočutí a klásť mu otázky. Správca dane je povinný o výsluchu svedka včas písomne vyrozumieť daňový subjekt alebo jeho zástupcu.

41. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosťami rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

42. Podľa § 46 ods. 2 daňového poriadku, ak sa vykonáva daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, daňová kontrola je začatá v deň spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly alebo v deň uvedený v oznámení o daňovej kontrole. Oznámenie o daňovej kontrole na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti musí obsahovať deň začatia daňovej kontroly, miesto výkonu daňovej kontroly, kontrolované zdaňovacie obdobie. Správca dane v oznámení určí aj lehotu na predloženie všetkých dokladov potrebných na vykonanie daňovej kontroly s poučením o následkoch ich nepredloženia.

43. Podľa § 46 ods. 5 daňového poriadku, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

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

VII.

Právne posúdenie vecí správnym súdom

45. Predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci bolo v intenciách námietok vznesených žalobcom preskúmať zákonnosť rozhodnutia žalovaného č. 101356392/2020 zo dňa 25.08.2020, ktorým potvrdil rozhodnutie správcu dane č.100387893/2020 zo dňa 07.02.2020. Správny súd po preskúmaní

žalobou napadnutého rozhodnutia ako aj konania, ktoré vydaniu rozhodnutia predchádzalo dospel k záveru o zákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia.

46. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok zakotvuje oprávnenia daňových orgánov zamerané na zisťovanie splnenia zákonných povinností daňovými subjektmi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Dokazovanie vykonáva správca dane, 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. Úlohou správneho súdu nie je zisťovať alebo ustáľovať skutkový stav či nanovo vyhodnocovať dôkazy vykonané v daňovom konaní. Jeho úlohou je najmä posúdiť, či správca dane, resp. žalovaný postupovali pri zisťovaní skutkového stavu zákonným spôsobom, nasledovali pritom pravidlá logického uvažovania a či riadne popísali svoje hodnotiace úvahy. Podľa ustálenej súdnej judikatúry (viď. napr. Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II.ÚS 127/07-21 alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžo/5/2009, sp. zn. 8Sžo/547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahrádzať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmavať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy.

47. V prvom rade bolo potrebné vypořadat' sa s námietkami žalobcu o nedodržaní lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Úlohou správneho súdu bolo posúdiť, či bola dodržaná zákonom stanovená lehota na vykonanie daňovej kontroly na dani z pridanej hodnoty za posudzované zdaňovacie obdobie, keďže v prípade, ak by správca dane nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, porušil by tým nielen ustanovenie o maximálnej dĺžke jej trvania, ale aj zásadu primeranosti a zásadu zákonnosti pri správe daní. Daňová kontrola by v takom prípade nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol z nej by nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť. V prípade, že by takýto protokol použitý bol, tak celé daňové konanie by bolo zaťažené vadou nezákonnosti a rovnako tak by bolo nezákonné i rozhodnutie (ktoré je vlastne zavŕšením celej daňovej kontroly a vyrubovacieho konania), pretože by vychádzalo zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly a zachytených v protokole z takejto nezákonnej kontroly. Z administratívneho spisu správny súd zistil, že predmetná daňová kontrola u žalobcu začala dňa 21.10.2014, bol dva krát prerušená od 23.6.2015 do 17.12.2015 (5 mesiacov, 25 dní) a od 22.1.2016 do 12.4.2016 (2 mesiace, 22 dní) a skončená bola dňa 10.06.2016 doručením protokolu žalobcovi. Jednoročná lehota na vykonanie daňovej kontroly, po započítaní prerušenia konania, uplynula dňa 06.07.2016. Z dôvodu, že žalobca prevzal protokol dňa 10.06.2016, jednoročná lehota na vykonanie daňovej kontroly bola zachovaná a námietka žalobcu o nedodržaní zákonnej lehoty je nedôvodná.

48. Žalobca ďalej namietal, že dôvody prerušenej daňovej kontroly pominuli skôr než tvrdí správca dane (viď ods. 7 odôvodnenia tohto rozsudku). Na základe dokladov obsiahnutých v administratívnom spise správny súd konštatuje, že postup správcu dane bol v súlade so zákonom a námietka nedodržania lehoty na vykonanie daňovej kontroly nie je dôvodná. Z administratívneho spisu vyplýva, že odpoveď č. 768055/2015 bola doručená správcovi dane dňa 17.12.2015 e-mailom a odpoveď č. 1794753/2015 dňa 12.04.2016 e-mailom od oddelenia CLO, ktoré je zriadené na Finančnom riaditeľstve SR ako koordinátor pre medzinárodnú výmenu informácií. Je pravda, že v predmetných odpovediach je na formulári uvedený dátum zaslania odpovede pri žiadosti č. 768055/2015 deň 30.11.2015 a pri žiadosti č. 1794753/2015 deň 31.03.2016, avšak dátumy doručenia nikde nie sú uvedené. Preukázaný dátum doručenia konečnej odpovede správcovi dane vo veci dožiadania pod č. 768055/2015 je dátum, ktorý uviedol správca dane v oznámení zo dňa 18.12.2015, a teda 17.12.2015; vo veci dožiadania pod č. 1794753/2015 je dátum, ktorý uviedol správca dane v oznámení zo dňa 15.04.2016, a teda 12.04.2016. Od týchto dátumov (od 17.12.2015 pri prvom prerušení a od 12.04.2016 pri druhom prerušení daňovej kontroly) je potrebné pokračovať vo výkone daňovej kontroly, pretože od týchto dátumov pominuli dôvody, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená. Navyše správny súd uvádza, že žalobca uvedenú námietku nevzniesol v priebehu daňovej kontroly ani vo vyrubovacom konaní a ani v odvolacom konaní.

49. Súd vyhodnotil za nedôvodnú aj námietku žalobcu o nezákonnom opakovanom prerušení daňovej kontroly. Žalobca argumentoval tým, že správca dane mohol už počas prvého prerušenia daňovej kontroly preverovať nie len prepravu tovaru do iného členského štátu, ale aj samotné dodanie u odberateľov, lebo mal od všetky daňové odklady. Z vyjadrení správcu dane a žalovaného súdu vyplýva, že doklady predložené žalobcom neboli dostatočnými na preverenie dodania tovaru do Maďarska. Z obsahu rozhodnutí daňových orgánov vyplýva, že je v nich uvedená špecifikácia dôvodov a správna úvaha o tom, aký význam má prerušenie daňovej kontroly, ako aj správna úvaha daňových orgánov použitá pri vyvodzovaní záverov vyplývajúcich zo zistení získaných medzinárodnou výmenou informácií. Účelnosť a dôvodnosť prerušenia daňovej kontroly nemožno posudzovať podľa výsledkov medzinárodnej výmeny informácií z dôvodu, že správca dane nemôže vopred predpokladať obsah zistených skutočností z jednotlivých odpovedí, ich vzájomné súvislosti a ani skutočnosť, či takto získané informácie budú mať a v akom rozsahu, vplyv na správne určenie dane, resp. či tieto informácie vôbec využije pri rozhodovaní vo veci. Daňový poriadok nelimituje správcu dane, pokiaľ ide o zaslanie žiadostí o MVI s tým, že v danom prípade správca dane považoval za potrebné doplniť dokazovanie na preverenie zdanieľných obchodov pre odberateľa. Je všeobecne dané, že účelom daňovej kontroly je zistiť alebo overiť skutočnosť a údaje rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie hmotnoprávných daňových predpisov, overiť pravdivosť a úplnosť podaného daňového priznania. Správny súd nesúhlasí s námietkou žalobcu, že sa správca dane nevyporiadal s jeho námietkou o nezákonnosti druhého prerušenia daňovej kontroly. Z obsahu strany 26 prvostupňového rozhodnutia vyplýva odôvodnenie správcu dane ohľadom zaslania žiadosti o MVI tým, že „sa neuspokojil s výsledkami zistení týkajúcich sa prepravy tovaru a zároveň z dôvodu, že sa nemohol jednoznačne oprieť o fakty, ktorými disponoval z doručenej žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií č. VAT_HU_58661_SK_17140/14/Merc zo dňa 24.02.2014, ktorá sa týkala odberateľa PROFEET HUNGARY KFT., pretože ňou maďarský správca dane informoval a preveroval skutočnosť súvisiace s rokom 2012“.

50. Správny súd v súvislosti s otázkou zákonnosti prerušenia daňovej kontroly tiež poukazuje na najnovšiu rozhodovaciu činnosť SDEÚ, ktorý rozsudkom vo veci Hydina SK s.r.o., C-186/20 zo dňa 30. septembra 2021 zodpovedal na otázku, či prekročenie lehôt pre medzinárodnú výmenu informácií uvedených v Článku 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty, spôsobuje nezákonnosť prerušenia daňovej kontroly. SDEÚ v tejto veci rozhodol, že „Článok 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v spojení s jeho odôvodnením 25 sa má vykladať v tom zmysle, že nestanovuje lehoty, ktorých prekročenie môže ovplyvniť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly stanoveného právom žiadajúceho členského štátu dovedty, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie požadované v rámci mechanizmu administratívnej spolupráce stanoveného týmto nariadením“. Z rozhodnutia SDEÚ vo veci Hydina SK s.r.o. správneho súdu vyplýva, že článok 10 Nariadenia č. 904/2010 neupravuje maximálnu dĺžku daňovej kontroly ani podmienky prerušenia takejto kontroly, ak sa začne medzinárodná výmena informácií, ktorá bola dôvodom na prerušenie daňovej kontroly. Preto sa zdaniteľná osoba nemôže odvolávať na uvedené nariadenie s cieľom napadnúť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly, ktorá sa jej týka, z dôvodu neprimeranej dĺžky tohto prerušenia (vec Hydina SK s.r.o., bod 43). Uvedený záver SDEÚ významne ovplyvňuje doterajšiu rozhodovaciu činnosť správnych súdov, keď len samotná dĺžka trvania prerušenia daňovej kontroly nemôže spôsobiť nezákonnosť daňovej kontroly.

51. Potrebné je ešte dodať, že žalobca bol s dôvodmi prerušenia daňovej kontroly oboznámený, pričom náročnosť veci si prerušenie daňovej kontroly vyžadovala a jeho právo vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným daňovou kontrolou porušené nebolo a preto argumentácii žalobcu vo vzťahu k dĺžke daňovej kontroly a dôvodom jej prerušenia nemožno priznať právnu relevanciu. Uvedený názor je v súlade s názorom vysloveným v rozhodnutí Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/24/2012 z 13. novembra 2012. Upriamenie pozornosti žalobcu na dĺžku kontroly nemalo vplyv na samotné závery kontroly, a s poukazom na právny názor Ústavného súdu SR vyjadrený v náleze sp. zn. III. ÚS 726/2016, táto kontrola aj podľa názoru súdu bola vykonaná v súlade s ustanoveniami daňového poriadku.

52. Správca dane medzinárodnou výmenou informácií preveroval skutočnosť týkajúcu sa splnenia podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu pre vybraných odberateľov v zmysle § 43 zákona o DPH, skutočnosť týkajúca sa prepravy tovaru do iného

členského štátu a skutočnosti týkajúce sa správneho posúdenia miesta dodania v zmysle § 19 zákona o DPH.

53. Nedôvodnou je aj námietka žalobcu, že mu nebol predložený chronologický zažurnalizovaný spis. Dokumenty, s ktorými bol súd oboznámený, boli číselne označené, splnomocnený zástupca žalobcu si z nich urobil fotokópie (pr. na čl. 74 administratívneho spisu je o tom záznam) a nenamietal, že by mu nejaké konkrétne listiny predložené neboli. Súdu bol predložený administratívny spis žurnalizovaný s chronologickým obsahom a očíslovaním listov, a preto správne mu nie je zrejmé, ktoré listiny nemali byť žalobcovi predložené. Z daňového poriadku pritom ani nevyplýva povinnosť pre správcu dane predkladať žalobcovi spis žurnalizovaný s označením listín a s chronologickým zoznamom. Z tohto dôvodu je bezpredmetnou aj námietka žalobcu, že mu bolo odňaté právo nahliadnuť do úplného zažurnalizovaného spisu.

54. Správny súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že správca dane pri preverovaní obchodných transakcií uskutočnených medzi žalobcom a odberateľom vo veci preverenia dodávok tovaru pre odberateľa do iného členského štátu za obdobie august 2011 vychádzal z informácií získaných prostredníctvom medzinárodnej výmeny daňových informácií ako aj informácií získaných overovaním odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. (IČ DPH: D.) v medzinárodnom elektronickom systéme pre automatickú výmenu informácií o DPH - v systéme „VIES“.

54.1. Správca dane zistil, že: 1) IČ DPH odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. sa nenachádza v databáze členského štátu, bolo zrušené dňa 14.08.2013; 2) žiadosťou o MVI č. 321307/2015 zo dňa 05.05.2015 na preverenie uskutočnenia prepravy tovaru týkajúcu sa konkrétnych odberateľských faktúr pre odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. realizovanú prepravcom B.B.Z. – TRANSPORT KFT. zistil, že spoločnosť B.B.Z. – TRANSPORT KFT. je v deregistračnej procedúre, predchádzajúci konateľ si nesplnil daňové povinnosti, neposkytol doklady; 3) žiadosťou o MVI č. 367242/2015 zameranú na preverenie prepravy tovaru na odberateľských faktúrach odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT. realizovanú prepravcom BÁRDOS-TRANSZ BT. zistil, že prepravca bol zrušený dňa 22.04.2015, daňovník nemal komunitárne IČ DPH, nebolo možné preverenie.; 4) žiadosťou o MVI č. 1794753/2015 zo dňa 22.12.2015 zameranou na preverenie, či došlo reálne k uskutočneniu intrakomunitárnych zdaniateľných obchodov maďarskému odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT. zistil, že DIČ spoločnosti bolo zrušené dňa 14.08.2013, konateľom spoločnosti bol F. A. od 23.02.2011 do 06.02.2015, ktorý bol nedostupný, nepredložil doklady, spoločnosť nemala vhodné priestory na skladovanie kovového materiálu.

54.2. Správca dane ďalej zistil, že odberateľ PROFEET HUNGARY KFT. mal obchodné vzťahy aj s daňovým subjektom FERRO CORE, a. s., Hattalova 12/C, 831 03 Bratislava 3 - Nové Mesto, IČO:45680949, IČ DPH: B. (ďalej len „FERRO CORE, a. s.“), preto v priebehu výkonu daňovej kontroly zabezpečil fotokópie zo spisu kontrolovaného daňového subjektu FERRO CORE, a. s., a získal ďalšie informácie k maďarskému odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT., napríklad že odberateľ vo svojich daňových priznaniach deklaroval IC nadobudnite, ale nie je možné určiť, či sa jednalo o tovar – spevňovacia oceľ, lebo maďarský daňový subjekt nemal k dispozícii žiadne doklady, p. E. C. nebol ani zástupcom a ani poverenou osobou u odberateľa PROFEET HUNGARY KFT.

54.3. Zo správy prezídia Policajného Zboru, NAKA, národná jednotka finančnej polície, expozitúra Stred, Banská Bystrica bolo k odberateľovi zistené, že konateľ spoločnosti Imre Fazakas je rumunský občan, ale neexistuje v evidencii obyvateľov Rumunska a že mal s vysokou mierou pravdepodobnosti fiktívnu identitu.

54.4. Ako vyplýva zo skutkového stavu, ktorý bol zistený správcou dane, žalobca ako daňový subjekt nepreukázal dodanie tovaru na územie iného členského štátu. Národná diaľničná spoločnosť, a.s. poskytla správcovi dane údaje z elektronického mýtného systému č. 10220/100755/20101/2017 pre vozidlá s EČV: G., H., G., G., G., H. a F. za požadované obdobie 4 až 10/2011, prechody vozidiel cez hraničné prechody medzi Slovenskom a Maďarskom boli zaregistrované elektronickým mýtnym systémom spoločnosti SkyToll, a.s. Tieto informácie mu však potvrdili len pohyb vozidiel od žalobcu po hranicu Slovenska, ale nepreukázali na skutočné miesto vykládky tovaru, resp. komu daňový subjekt PROFEET HUNGARY KFT. ďalej dodal tovar, keďže na virtuálnej adrese svojho sídla tovar prevziat

nemohol. Zároveň ani prepravca, ani odberateľ v Maďarsku nepreukázali, že išlo práve o tovar, ktorý mal byť obstaraný na základe odberateľských faktúr za zdaňovacie obdobie august 2011.

55. Z obsahu administratívneho spisu vyplynulo, že všetky potvrdenia o realizácii obchodu za august 2011 k vyššie uvedeným CMR dokladom boli vystavené v Košiciach a podpísané za odberateľa osobou: E. C., ktorý menovaný nebol konateľom spoločnosti a ani nebolo preukázané poverenie, na základe ktorého by bol oprávnený podpisovanie robiť.

56. Správca dane v rozhodnutí konštatoval, že neboli zistené žiadne ekonomické vzťahy (prepojenia) medzi C. E. a spoločnosťou PROFEET HUNGARY KFT., pán C. nebol poverenou osobou ani zástupcom ani zamestnancom. Z odpovedí svedkyne pani I. A. J. ako bývalej zamestnankyne žalobcu vedel, že E. C. chodil vyplácať tovar v hotovosti na dispečing. Podľa správca dane u žalobcu absentovala riadna odborná starostlivosť, lebo: a) išlo o partnera bez obchodnej histórie, obchodných priestorov a zamestnancov; b) nepodarilo sa zistiť, kto bol osobou menom E. C., c) neboli mu riadne ozrejmene dôvody a okolnosti nadviazania spolupráce s odberateľom PROFEET HUNGARY KFT.; d) dodávaný tovar nebolo možné vyložiť v mieste deklarovanom na pečiatke odberateľa; e) neznáma osoba komunikovala s platiteľom a uhrádzala platby za tovar.

57. Na základe zistených skutočností správca dane vyslovil záver, že žalobca v prípade deklarovaného dodania tovaru do iného členského štátu nemá nárok na uplatnenie oslobodenia v zmysle § 43 ods. 1 zákona o DPH a je povinný znášať zaťaženie daňou z pridanej hodnoty. V kúpnych zmluvách bolo dohodnuté, že odvoz zo Slovenska do Maďarska zaistí odberateľ ako kupujúci, platba mala prebiehať v hotovosti. Z predložených medzinárodných nákladných listov CMR súdu vyplynulo, že prepravu tovaru mali vykonať spoločnosti: B.B.Z. – TRANSPORT KFT. A BÁRDOS-TRANSZ BT (identifikovaní pečiatkou v časti 16 a 23 predložených medzinárodných nákladných listov). Žalobca uviedol v záznamoch o dodaní tovarov a služieb do iného členského štátu s oslobodením od dane podľa § 43 zákona o DPH v daňovom priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie august 2011 odberateľské faktúry (ďalej len „fa“):

- pre prepravcu B.B.Z. - TRANSPORT KFT.: fa č. 9311100435 zo dňa 2.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XX eur; číslo CMR:AA0572605), fa č. 9311100436 zo dňa 2.8.2011 na sumu XXXXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX eur; číslo CMR:AA0547599),
- pre prepravcu BÁRDOS-TRANSZ BT: fa č. 9311100446 zo dňa 15.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XX eur; číslo CMR: SKM1849992), fa č. 9311100446 zo dňa 15.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XX eur; číslo CMR: SKM1849992), fa č. 9311100448 zo dňa 16.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XXK.; číslo CMR: 0594098), fa č. 9311100450 zo dňa 17.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XX eur; číslo CMR: 0594099), fa č. 9311100451 zo dňa 18.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XXK.; číslo CMR: 0594100), fa č. 9311100459 zo dňa 22.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XX eur; číslo CMR: 0594101), fa č. 9311100464 zo dňa 24.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XX eur; číslo CMR: 0594107), fa č. 9311100473 zo dňa 30.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XX eur; číslo CMR: 0594106), fa č. 9311100479 zo dňa 31.8.2011 na sumu XX.XXX,XX eur (z toho 20 % DPH: X.XXX,XX eur; číslo CMR: 0594105).

58. Z obsahu CMR dokladov v administratívnom spise súd zistil, že na deviatich z desiatich CMR dokladov (č.: AA0572605, AA0547599, 0594098, 0594099, 0594100, 0594101, 0594107, 0594106, 0594105 a nie na piatich, ako tvrdí žalobca) je v časti 3 miesto vykládky uvedená „Feron a.s. prevádzka Košice“ a subjekt, ktorý tovar prevzal, je v časti 24 uvedený: PROFEET HUNGARY KFT., 1156 Bp. Sárfü u. 3.1/A.

59. Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle daňového poriadku zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správca dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými predpismi (§ 2 ods. 1 daňového poriadku) v zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 daňového poriadku) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Daňová kontrola je z tohto pohľadu jedným z najvýznamnejších nástrojov štátu v podmienkach správy daní, ktorá slúži na ochranu fiškálnych záujmov štátu pri súčasnom zachovaní práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb a zároveň predstavuje verejno-mocenský zásah do individuálnej sféry daňového subjektu, ktorý v konečnom dôsledku najčastejšie smeruje k dovyrubovaniu daní a sekundárne k ukladaniu sankcií. Dokazovanie vykonáva správca dane, 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. Daňový subjekt preukazuje aj vierohodnosť, správnosť a úplnosť povinných evidencií alebo záznamov, ktoré vedie. Inštitút daňovej kontroly slúži na zistenie alebo overenie si skutočností a údajov rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo dodržiavanie hmotnoprávných daňových predpisov a zároveň predstavuje nástroj na overenie pravdivosti a úplnosti podaného daňového priznania.

60. V zmysle § 43 zákona o DPH platiteľ, ktorý dodáva tovar do iného členského štátu Európskej únie, môže uplatniť oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu len vtedy, ak sú splnené podmienky; tovar je fyzicky prepravený do iného členského štátu (t. j. tovar fyzicky opustí územie Slovenskej republiky); existencia odplatného obchodného vzťahu medzi dodávateľom a odberateľom; tovar je odberateľom objednaný pod IČ DPH, ktoré bolo pridelené v inom členskom štáte; tovar prepraví dodávateľ alebo odberateľ, alebo je prepravený inou osobou (dopravcom) na účet dodávateľa alebo odberateľa. Aby bolo možné platiteľovi uznať oslobodenie od dane podľa 43 ods. 1 zákona o DPH musí mať platiteľ k dispozícii dôkazy o tom, že sa dodanie tovaru do iného členského štátu uskutočnilo. Zákon o dani z pridanej hodnoty jednoznačne ustanovuje, že platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu (§ 43 ods. 5 písm. c) zákona o DPH). Dôkaznými prostriedkami uvedenými v § 43 ods. 5 písm. d) zákona o DPH nie je možné nahradiť také listinné dôkazy, ktoré vyžaduje zákon o DPH v § 43 ods. 5 písm. a) až c).

61. Správny súd konštatuje, že bolo povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na oslobodenie od DPH. Doklady, ktoré žalobca predložil za účelom preukázania oslobodenia od dane a to medzinárodné nákladné listy CMR, písomné potvrdenia o realizácii obchodu podpísané osobou E. C., faktúry, príkazy na vyskladnenie, objednávky prijaté telefonicky (a zaznamenané zamestnancom žalobcu), nie je možné považovať za vierohodné doklady, ktoré reálne preukazujú prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu. Medzinárodné nákladné listy CMR neboli riadne vyplnené, preprava nebola riadne potvrdená osobou, ktorá by bola preukázateľne oprávnená konať za prepravcu či odberateľa, nebolo potvrdené prepravenie tovaru deklarovaného na faktúrach do iného členského štátu. Dodacie listy neboli potvrdené odberateľom uvedeným na faktúre a ani žiadnou inou osobou, ktorá by bola oprávnená za odberateľa konať.

61.1. Z týchto dôvodov považuje súd za nedôvodné aj námietky žalobcu, že daňové orgány spochybňovali konateľa spoločnosti A. F. pre nemožnosť sa s ním skontaktovať a že by malo byť v jeho neprospech, keď nevedel zahraničný správca dane overiť prepravu u prepravcov BÁRDOS-TRANSZ BT a B.B.Z. – TRANSPORT.

61.2. V tejto súvislosti správny súd nedal za pravdu žalobcovi, že by nekontaktnosť prepravcov v čase preverovania skutočností z dokladov CMR mala byť dôkazom o neuskutočení prepravy podľa dokladov CMR. V rámci vykonania dokazovania daňové orgány riadne opísali dokazovanie vedené smerom k prepravcom, riadne ozrejmili, k akým záverom dospeli. Čiže nekontaktnosť prepravcov len prispela ako ďalší dielčí dôkaz k záveru správcu dane, ktorý potvrdil žalovaný v napadnutom rozhodnutí. Nie je sporným z vážneho systému žalobcu, ktoré vozidlá vstúpili do jeho areálu a presný čas opustenia areálu, aj že boli vozidlá zachytené v mýtnom systéme, ale naďalej ostalo nepreukázaným zo strany žalobcu dodanie tovaru do iného členského štátu.

62. Daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužiteľná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný, aby reálny obsah faktúr mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi. Ak žalobca argumentuje v žalobe, že všetky podstatné doklady predložil, súd musí konštatovať, že nepostačuje iba formálna existencia faktúr, resp. dodacích listov CMR, ktoré sú aj podľa názoru súdu nedostatočné, neúplné, reálne nepreukazujú konkrétnu príslušnú prepravu z tuzemska do Maďarska. V danom prípade mal prepravu zabezpečiť odberateľ a preto bolo povinnosťou žalobcu ako dodávateľa preukázať dodanie tovaru z územia Slovenskej republiky do iného členského štátu s poukazom na obsah ustanovenia § 43 ods. 5 písm. c) zákona o DPH.

63. Z ustanovenia § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. vyplýva, že splnenie podmienok pre oslobodenie od dane je povinný preukázať platiteľ, ktorý oslobodenie od dane uplatňuje. Správny súd súhlasil s argumentáciou správcu dane aj žalovaného, že žalobca nepreukázal rozhodujúcu podmienku pre

oslobodenie od dane a to, že tovar bol reálne prepravený z tuzemska do iného členského štátu (t.j nie len na hranicu), a že nadobúdateľom deklarovaného dodania sporného tovaru – betonárska oceľ rebrovaná je spoločnosť PROFEET HUNGARY KFT., ktorá je deklarovaná na odberateľských faktúrach ako odberateľ, pretože tvrdenia žalobcu a ním predložené doklady nepreukazujú splnenie týchto podmienok. Žalobca by teda úspešne mohol uplatniť oslobodenie od DPH podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH len za podmienky, že by bolo v daňovom konaní preukázané, že tovar uvádzaný na faktúrach opustil územie SR a prepravu tovaru vykonal odberateľ, tak ako to žalobca deklaroval v priebehu daňového konania.

64. Aj podľa názoru správneho súdu, správca dane správne a v súlade s § 3 ods. 2 daňového poriadku na základe dostatočne zisteného skutkového stavu vyhodnotil všetky dôkazné prostriedky, ktoré boli jednak predložené žalobcom, ako aj tie, ktoré získal vyžiadaním informácií, pričom postupoval v súlade so zásadou uvedenou v § 3 ods. 6 daňového poriadku a jednoznačne mal preukázané, že tieto dôkazy predložené žalobcom reálne neodrážali zistené skutočnosti v zmysle požadovaných dokladov s poukazom na obsah § 43 ods. 5 zákona o DPH konkrétne preukázania prepravy tovaru, pretože deklarované prepravenie tovaru potvrdené nebolo. Predložené doklady ani podľa názoru súdu nie je možné považovať za vierohodné doklady, ktoré objektívne a reálne preukazujú prepravu z tuzemska do Maďarska.

65. Preukázať oprávnenosť tvrdení a dôkazných prostriedkov je na daňovom subjekte. Povinnosť splnenia dôkazného bremena nie je na daňovom orgáne, táto povinnosť mu zo zákona nevyplýva. V daňovom konaní je povinnosť uložená daňovému subjektu preukázať oprávnenosť jeho nárokov, čo sa týka otázky vierohodnosti predložených dokladov a to v danom prípade žalobca nepreukázal, aj keď predložil doklady, na ktoré v žalobe poukazuje, avšak tieto nepreukázali reálne plnenie toho čo bolo v dokladoch uvádzané.

66. Správny súd zastáva názor, že nielen podľa názoru žalovaného, ale i z rozsudkov Súdneho dvora EÚ C-80/11 a C-142/11 z 21. júna 2012 vyplýva, že Súdny dvor predpokladá obozretnosť daňového subjektu, jeho povinnosť zistiť si informácie o druhom subjekte, ubezpečiť sa o zákonom konaní (dodržiavaní daňových povinností) obchodného partnera. V tejto súvislosti možno uviesť i rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/97/2009, v ktorom poukázal na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj na tú skutočnosť, že súčasným základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie, ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne chýbajú, potom ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu.

67. Je potrebné uviesť, že splnenie hmotnoprávných podmienok ustanovených v § 43 ods. 1 a ods. 5 zákona o DPH, pre oslobodenie od dane musí byť súčasné, takže pokiaľ žalobca zastával názor, že dodanie tovaru do iného členského štátu predloženými listinami preukázal, nič to nemení na skutočnosti, že nepreukázal splnenie podmienky a tou je, že prepravu tovaru do Maďarska vykonal odberateľ prostredníctvom prepravcov uvedených na predložených dokladoch. Zároveň súd zastáva názor, že správca dane v priebehu výkonu daňovej kontroly nepožadoval od žalobcu žiadny doklad nad rámec uvedeného zákonného ustanovenia.

68. Správny súd nedal za pravdu žalobcovi, že došlo k porušeniu zásady zákonnosti a zásady voľného hodnotenia dôkazov. Hodnotenie dôkazov neznamená mechanické preberanie informácií či bezvýhradné akceptovanie dokladov, resp. údajov v nich uvedených. Z administratívneho spisu je zrejmé, že správca dane dostatočne vyčerpал svoje dôkazné bremeno, keď preveril všetky skutočnosti týkajúce sa predmetných faktúr a to aj v spojení s obsahom vyjadrení konateľov dodávateľov, ktoré získal z zápisníc robených v iných daňových konaniach a použil ako listinné dôkazy. Hoci je to práve správca dane, ktorý vedie dokazovanie v daňovom konaní, pričom hodnotenie získaných dôkazov podlieha jeho voľnej úvahe (zásada voľného hodnotenia dôkazov), neznamená to, že môže jednotlivé dôkazy vyhodnocovať svojvoľne. Práve naopak, musí posudzovať získané dôkazy jednotlivo ako aj vo vzájomných súvislostiach, pričom je povinný aj prihliadať na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3 daňového poriadku). Pri posudzovaní námietok žalobcu v správnej žalobe správny súd vychádzal z administratívneho spisu, ktorý mu bol predložený a zameral sa na skúmanie a zistenie toho, či vykonané dôkazy, z ktorých daňové orgány vychádzali, sú natoľko relevantné, že z nich možno

logicky vyvodit' skutkový záver, ku ktorému dospeli daňové orgány a či vykonané dôkazy daňové orgány správne posúdili, a to jednotlivo ako i v ich vzájomnej súvislosti. Podľa názoru správneho súdu správca dane vykonal dokazovanie v potrebnom rozsahu, a to vyžiadanim si listinných dokladov, dožiadaniami, výsluchmi svedkov či už priamo alebo dožiadaniami, resp. prostredníctvom zápisníc o podaní vysvetlenia.

69. Nebolo porušené právo žalobcu na obhajobu vo vzťahu k dôkazom obstaraným zo spisu kontrolovaného daňového subjektu FERRO CORE, a.s. Súd má za to, že dokumenty ohľadom daňovej kontroly FERRO CORE, a.s. použil len ako písomné listiny, ku ktorým sa žalobca vyjadriť mohol. Žalobca síce namietal, že mu neboli sprístupnené zo spisu uvedeného daňového subjektu všetky dôkazy, ale presne ich nešpecifikoval, aké konkrétne dôkazy mu neboli sprístupnené z daňovej kontroly úplne iného daňového subjektu, v ktorom on nebol priamym účastníkom daňového konania. Súd nedal za pravdu žalobcovi, že by daňové orgány ignorovali informácie od maďarských daňových orgánov, že odberateľ podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie a deklaroval IC nadobudnutie od žalobcu v DPH priznaní. Práve naopak, odvolávajúc sa na odpoveď zo žiadosti MVI VAT_SK_32287A/15/ PETP_HU_80049442_20150616_AF_RI_R zo dňa 09.03.2016 ohľadom odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. žalovaný uzavrel, že nie je možné určiť, či sa jednalo o tovar – spevňovacu oceľ, lebo takto to konštatoval aj maďarský správca dane nemajúci k dispozícii žiadne doklady. Okrem už uvedeného vo vzťahu k otázke dokazovania súd ešte dodáva, že je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

70. Žalobná námietka o tom, že daňové orgány nepreverili všetkých prepravcov pre odberateľa, je nedôvodnou, lebo preverovaní boli len prepravcovia, ktorí mali realizovať prepravu v zdaňovacom období august 2011.

71. Súd vyhodnotil ako nedôvodnú aj námietku žalobcu, že správca dane nevykonal ním navrhnuté dokazovanie vo vyrubovacom konaní. Súd vychádzal z toho, že v rámci vyrubovacieho konania môže daňový subjekt navrhovať vykonanie takých dôkazov, resp. označiť výlučne také dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré objektívne nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Správny súd nezistil z podania žalobcu žiadny dôvod, pre ktorý by nemohol navrhnuť dôkazy či výsluch svedkov (A. B. a p. C.) už počas trvania daňovej kontroly. Pasivitu žalobcu v rámci vedenej daňovej kontroly nemožno zhojiť navrhnutím týchto dôkazov až v priebehu vyrubovacieho konania, lebo by sa tým poprel účel daňovej kontroly a koncentračnej zásady pri predkladaní dôkazov v rámci daňovej kontroly (uznesenie ÚS SR sp. zn. II. ÚS 218/2024 zo dňa 24.04.2024; rozsudok NSS SR sp. zn. 5Sfk/27/2021 zo dňa 28.06.2023).

72. Vzhľadom na uvedené skutočnosti dospel správny súd k záveru, že rozhodnutia správnych orgánov tak žalovaného, ako aj správcu dane, vychádzajú z riadne zisteného skutkového stavu, sú jasné, zrozumiteľné, vecne správne a obsahujú všetky zákonné náležitosti. Žalovaný i správca dane v odôvodnení svojich rozhodnutí jasne a výstižne vysvetlili, ktoré skutočnosti nepovažovali za preukazné, z ktorých dôkazov vychádzali a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadili a ako právnu vec posúdili, a preto postupovali presne v intenciách § 63 ods. 3 a 5 a § 74 ods. 2 daňového poriadku. Názor vyslovený daňovými orgánmi v ich rozhodnutiach zodpovedá zásadám správneho uváženia, podrobne daňové orgány vyhodnotili, že žalobca vierohodne nepreukázal rozhodujúcu podmienku pre oslobodenie od dane a to, že tovar bol prepravený z tuzemska do iného členského štátu. Žalovaný správny orgán sa logicky a vecne vysporiadal s námietkami žalobcu a v konaní neboli porušené procesné práva žalobcu ako účastníka konania.

73. Správny súd uzatvára, že napadnuté rozhodnutie je vydané v súlade so zákonom o DPH v spojení s daňovým poriadkom. Z obsahu administratívneho spisu a napadnutých rozhodnutí je zrejmé, že dokazovanie bolo vykonané náležite a v hodnotení dôkazov správcu dane ako aj žalovaného súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti a ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí, preto žalobu ako nedôvodnú v súlade s § 190 SSP zamietol.

74. V závere správny súd dodáva, že nemá povinnosť zaoberať sa všetkými namietanými skutočnosťami žalobcu, ale len tými, ktoré boli rozhodujúce pre vydanie napadnutých rozhodnutí. V tomto kontexte aj poukazuje na ustálenú judikatúru, v zmysle ktorej právo na spravodlivý proces spravidla vyžaduje, aby rozhodnutie súdu bolo odôvodnené. Odôvodnenie rozhodnutia je inter alia aj zárukou toho, že výkon spravodlivosti nie je arbitrárny. Je predpokladom toho, aby strany mohli účinne uplatňovať právo na

opravné prostriedky. Napokon je predpokladom kontroly výkonu spravodlivosti zo strany verejnosti. Z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) vyplýva, že čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd zaväzuje súdy odôvodniť svoje rozhodnutie, ale nemožno ho chápať tak, že vyžaduje, aby na každý argument účastníka bola daná podrobná odpoveď, plnenie povinnosti odôvodniť rozhodnutie je preto vždy posudzované so zreteľom na konkrétny prípad (napríklad rozhodnutia ESLP vo veciach Van de Hurk v. Holandsko, Ruiz Torija v. Španielsko, rozhodnutia Ústavného súdu SR sp. zn. II. 329/2010, III. ÚS 726/2016, rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8 Sžo/150/2009).

75. O nároku na náhradu trov konania rozhodol súd podľa § 168 v spojení s § 175 ods. 1 SSP, avšak vo veci úspešnému žalovanému žiadne dôvodne vynaložené trovy konania nevznikli, žiadne si ani neuplatnil, ide o orgán štátnej správy, a preto mu súd náhradu trov konania nepriznal.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť do 30 dní od jeho doručenia, na Správny súd v Bratislave. 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 a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa; b) ide o konania o správnej žalobe podľa 6 ods. 2 písm. c) a d); c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.