

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: BA-2S/24/2018
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1018200173
Dátum vydania rozhodnutia: 28. 11. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. Jana Ondrejková
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2024:1018200173.5

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

BA-2S/24/2018

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu Mgr. Jany Ondrejkovej a členov senátu JUDr. Michaely Machovej, Ph.D. a Mgr. Miroslavy Fodor (sudca spravodajca), v právnej veci žalobcu: PRIMA BUSINESS spol. s r.o., so sídlom Družstevná 1177/8, Komárno, IČO: 35 844 779, právne zastúpeného JUDr. Líviou Kňazíkovou, advokátkou so sídlom M. R. Štefánika 6, Komárno, IČO: 31 167 586, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102389349/2017 zo dňa 15. novembra 2017, takto

rozhodol:

BA-2S/24/2018

- 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 .

o d ô v o d n e n i e :

I.

Priebeh administratívneho konania

1. Oznámením o daňovej kontrole zo dňa 02. januára 2013 Daňový úrad Bratislava (ďalej len „správca dane“) oznámil žalobcovi začatie daňovej kontroly dňa 08. januára 2013 na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie október 2012.
2. Dňa 11. januára 2013 sa u správca dane uskutočnilo ústne pojednávanie, ktorého sa zúčastnil konateľ žalobcu Mgr. Miroslav Šafárik. Predmetom ústneho pojednávania bolo predloženie daňových a ostatných súvisiacich dokladov k daňovej kontrole.
3. Dožiadaním zo dňa 10. apríla 2013 správca dane požiadal Daňový úrad Trnava, pobočka Senica o vykonanie miestneho zisťovania u daňového subjektu SLOVAK PETROLEUM, s.r.o. Odpoveď na dožiadanie bola doručená Daňovému úradu Bratislava dňa 26. júna 2013.
4. Rozhodnutím zo dňa 17. apríla 2013 správca dane prerušil daňové kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia august 2012 až december 2012 u žalobcu odo dňa 22. apríla 2013 z dôvodu podania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií (ďalej len „MVI“) č. 9104402/5/1392240/2013/Mate zo dňa 15. apríla 2013.

5. Žalobca podaním zo dňa 06. augusta 2013 požiadal správcu dane o nahliadnutie do spisu, ktoré mu bolo umožnené dňa 21. augusta 2013, pričom mu boli sprístupnené odpovede na dožiadania č. 9212401/5/958572/2013 zo dňa 12. marca 2013, č. 1712521/2013 zo dňa 30. apríla 2013, č. 9212401/5/2979396/2013 zo dňa 21. júna 2013 a č. 9701401/5/1863667/2013 zo dňa 13. mája 2013.
6. Podaním zo dňa 20. septembra 2013 požiadal žalobca správcu dane o vyjadrenie k priebehu daňovej kontroly. Správca dane na danú žiadosť odpovedal oznámením zo dňa 30. septembra 2013, v ktorom stručne zosumarizoval dovtedajší priebeh daňovej kontroly.
7. Oznámením zo dňa 25. septembra 2013 správca dane žalobcovi oznámil, že dňa 19. septembra 2013 pominuli prekážky, pre ktoré sa daňové kontroly u žalobcu prerušili, keďže v tento deň obdržal odpoveď na žiadosť o MVI.
8. Rozhodnutím zo dňa 30. septembra 2013 správca dane prerušil daňové kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia august 2012 až december 2012 u žalobcu odo dňa 03. októbra 2013 z dôvodu podania žiadosti o MVI č. 9104402/5/4385548/2013/Mate zo dňa 26. septembra 2013.
9. Oznámením zo dňa 27. novembra 2013 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 26. novembra 2013 pominuli prekážky, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila, keďže v tento deň obdržal odpoveď na žiadosť o MVI.
10. Rozhodnutím zo dňa 05. decembra 2013 správca dane prerušil daňové kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia august 2012 až december 2012 u žalobcu odo dňa 10. decembra 2013 z dôvodu podania dvoch žiadostí o MVI zo dňa 04. decembra 2013 pod č. 9104402/5/5396504/2013/Glo a č. 9104402/5/5396873/2013/Mate.
11. Podaním zo dňa 30. marca 2015 požiadal žalobca správcu dane o vyjadrenie k priebehu daňovej kontroly. Správca dane na danú žiadosť odpovedal oznámením zo dňa 11. mája 2015, v ktorom stručne zosumarizoval dovtedajší priebeh daňovej kontroly.
12. Oznámením zo dňa 15. apríla 2015 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 01. apríla 2015 pominuli prekážky, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila.
13. Rozhodnutím zo dňa 15. mája 2015 správca dane prerušil daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie október 2012 u žalobcu odo dňa 20. mája 2015 z dôvodu podania žiadosti o MVI zo dňa 29. apríla 2015 pod č. 366118/2015/9104402/VaIv,Mic.
14. Oznámením zo dňa 13. júla 2015 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 08. júla 2015 pominuli prekážky, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila.
15. Rozhodnutím zo dňa 22. júla 2015 správca dane prerušil daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie október 2012 u žalobcu odo dňa 30. júla 2015 z dôvodu podania žiadosti o MVI zo dňa 21. júla 2015 pod č. 1193591/2015/9104402/Glo,VaIv.
16. Rozhodnutím zo dňa 02. novembra 2015 správca dane prerušil daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie október 2012 u žalobcu odo dňa 06. novembra 2015 z dôvodu podania žiadosti o MVI zo dňa 21. júla 2015 pod č. 1193591/2015/9104402/Glo,VaIv.
17. Oznámením zo dňa 01. apríla 2016 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 24. marca 2015 pominuli prekážky, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila.
18. Oznámením zo dňa 13. apríla 2016 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 25. apríla 2016 o 10.30 hod. si môže u správcu dane uplatniť svoje právo v zmysle § 45 ods. 1 písm. f) zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

(ďalej len „daňový poriadok“), t.j. vyjadriť sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim.

19. Dňa 25. apríla 2016 sa u správcu dane uskutočnilo ústne pojednávanie za účasti konateľa žalobcu Mgr. Miroslava Šafárika. Správca dane chcel daňový subjekt oboznámiť s kontrolnými zisteniami daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie október 2012, avšak konateľ žalobcu to odmietol a tým si neuplatnil svoje právo v zmysle § 45 ods. 1 písm. f) daňového poriadku, t. j. nevyjadril sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo nenavrhol, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim.

20. Dňa 03. mája 2016 správa dane vyhotovil protokol z vykonanej daňovej kontroly č. 103053582/2016/9104402/Glo. Protokol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole zo dňa 03. mája 2016 bol doručený právnomu zástupcovi žalobcu dňa 09. mája 2016.

21. Podaním zo dňa 20. mája 2016 sa žalobca vyjadril k protokolu z daňovej kontroly.

22. Dňa 30. júna 2016 zamestnanec správcu dane nazrel do spisu ČVS: A./NKA-FP-BA-2013 v súvislosti s daňovými kontrolami za zdaňovacie obdobia august až december 2012 u žalobcu, pričom sa oboznámil so spisovým obalom k spisom vyhotoveným pri plnení právnej pomoci Generálnej prokuratúry Slovenskej republiky č. V/1 Gn 174/15/1000-4 a zo spisu boli vyhotovené kópie zápisnice o výsluchu svedka B. A. C. č. 67008-2/324-6/2015 zo dňa 16. júla 2015, zápisnice o výsluchu svedka D. E. F. a pohybu na bankovom účte spoločnosti KENGURU SPEED-TRANS Kft. vedenom v Erste Bank.

23. Dňa 30. júna 2016 poverení zamestnanci správcu dane nahliadli do spisu z daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia november a december 2011 u žalobcu a vyhotovili overené kópie výzvy správcu dane zo dňa 20. októbra 2015 adresovanej spoločnosti Orange Slovensko a. s. a odpovede na túto žiadosť zo dňa 13. novembra 2015, v zmysle ktorej telefónne číslo +XXXXXXXXXXXXX patrí zákazníkovi SLOVAK PETROLEUM s.r.o. a telefónne číslo +XXXXXXXXXXXXX sa v databáze zákazníkov nenachádza.

24. Dňa 05. októbra 2016 konateľ žalobcu Mário Csente spolu so splnomocneným zástupcom žalobcu nazreli do spisov správcu dane za zdaňovacie obdobia august, september a október 2012 a vyhotovili si z nich kópie do mobilného telefónu.

25. Dňa 13. októbra 2016 zamestnanec správcu dane do spisu z miestneho zisťovania vykonaného správcom dane na základe žiadosti talianskej daňovej správy o MVI u spoločnosti RELCO s.r.o., so sídlom Okružná 3239, Modra (právny nástupca prepravcu - spoločnosti MEBS spol. s r.o.) a vyhotovil overenú kópiu odpovede na žiadosť o MVI č. 676495/2016/9104406/Beb,HaIM.

26. Oznamením zo dňa 02. marca 2017 správca dane oznámil žalobcovi na základe jeho žiadosti o zabezpečenie možnosti realizácie práv a právom chránených záujmov daňového subjektu, že môže využiť svoju zákonnú možnosť nahliadnuť do spisu ČVS: A./G. vedeného Prezidiom Policajného zboru, Národná kriminálna agentúra, Národná jednotka finančnej polície, expozitúra Bratislava, keďže daňové, účtovné a všetky súvisiace doklady žalobcu, ktoré boli predložené k vykonaniu daňových kontrol za zdaňovacie obdobia august, október, november a december 2012, boli vydané orgánom činným v trestnom konaní, o čom bol žalobca upovedomený oznámením zo dňa 18. mája 2016.

27. Dňa 15. marca 2017 sa u správcu dane uskutočnilo ústne pojednávanie za účasti splnomocneného zástupcu žalobcu k zisteniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly, ktorého predmetom bolo prerokovanie pripomienok a dôkazov predložených žalobcom k protokolu č. 103053582/2016/9104402/Glo zo dňa 03. mája 2016. Zápisnica z predmetného pojednávania obsahuje vyjadrenie správcu dane k doručeným pripomienkam, námietkam a návrhom uvedeným vo vyjadrení žalobcu k protokolu zo dňa 20. mája 2016, ako aj vyjadrenie zástupkyne žalobcu a jej námietku nezákonnosti predmetnej zápisnice.

28. Správca dane rozhodnutím č. 100504437/2017/9104402/1048 zo dňa 21. marca 2017 podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 217 689,33 eur na dani

z pridanej hodnoty a súčasne znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie október 2012 zo sumy 258 881,48 eur na sumu 41 192,15 eur.

29. Konštatoval, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zdaňovacom období október 2012 z faktúr vystavených daňovým subjektom SLOVAK PETROLEUM s.r.o., IČO: 36 255 734, Senica - Čáčov 309, pričom hydraulický olej uvedený na týchto faktúrach bol ďalej fakturovaný ako dodanie tovaru do iného členského štátu spojeného s jeho prepravou alebo odoslaním odberateľom - spoločnosti MABEL S.r.l., so sídlom Via Garibaldi 4, 33038 San Daniele del Friuli, Taliansko (faktúry č. 2012067, 2012069, 2012074, 2012076, 2012078, 2012081, 2012083 a 2012085 na celkovú sumu 214 482,80 eur), spoločnosti KENGURU SPEED-TRANS Kft., so sídlom Erszébet körút 58, 1073 Budapest, Maďarsko (faktúry č. 2012065, 2012066, 2012070, 2012073, 2012075, 2012079 a 2012084 na celkovú sumu 403 607,56 eur), spoločnosti M Scognamiglio Salvatore - SO.GE.COM, so sídlom C/O Acrea 12, Quai Papacino, 063 00 Nice, Francúzsko (faktúry č. 2012063, 2012068, 2012071, 2012077, 2012080, 2012086, 2012087 a 2012088 na celkovú sumu 566 333,26 eur) a spoločnosti Aqua Lux Home Kft., so sídlom Szabadság ut. 11-13, 2100 Gödöllő, Maďarsko (faktúry č. 2012064, 2012072 a 2012082 na celkovú sumu 121 712,38 eura).

30. Z odpovede talianskej daňovej správy na žiadosť o MVI týkajúcu sa odberateľa MABEL S.r.l. zistil, že daná spoločnosť neposkytla faktúry za intrakomunitárne predaje hydraulického oleja za obdobia po 21. septembri 2012 a predložila len zahraničné bankové výpisy, na ktorých nie sú viditeľné transakcie so žalobcom, pričom neboli schopní získať žiadne údaje týkajúce sa objednávok a osôb, ktoré ich uskutočnili, keďže zástupca odberateľa H. A. I. sa nikdy nenachádzal v priestoroch spoločnosti a zamestnanci deklarovali, že bol v zahraničí. Na základe medzinárodných nákladných listov predložených žalovaným konštatoval, že prepravu tovaru mala vykonať spoločnosť MEBS, spol. s r.o., Hurbanova 114, Malacky, IČO: 35 936 282. Vychádzajúc z odpovede na žiadosť o MVI k nadobudnutiu tovaru v inom členskom štáte mal za to, že k deklaroványm intrakomunitárnym dodaniam tovaru pre daného odberateľa nedošlo takým spôsobom, ako to je uvedené na vystavených faktúrach a údaje na dokladoch CMR predložených žalobcom (prijemca tovaru MABEL S.r.l., registračné sídlo: San Daniele del Friuli (IT), Via Garibaldi 4 a miesto vykládky tovaru ITALY) sú v rozpore so zisteným skutkovým stavom, a preto ich nemožno považovať za doklady preukazujúce dopravenie tovaru na miesto určenia, a teda ani vznik práva na uplatnenie oslobodenia dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších právnych predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Zároveň upozornil, že predložené kópie prepravných dokladov CMR uvádzajú ako údaj o deklarovanom mieste skončenia prepravy v prípade tohto odberateľa vždy len „ITALY“ na bližšie neoznačenej adrese, hoci v zmysle čl. 6 ods. 1, písm. a) až k) po bodkočiarku Dohovoru o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave (CMR), publikovaného vyhláškou ministra zahraničných vecí č. 11/1975 Zb. v znení neskorších predpisov (ďalej len „Dohovor“) musí nákladný list CMR obsahovať aj miesto vykládky tovaru, ktoré nemôže obsahovať miesto vykládky tovaru uvedené všeobecne.

31. Pokiaľ ide o odberateľa KENGURU SPEED-TRANS Kft., z odpovede maďarskej daňovej správy na žiadosť o MVI mu vyplynulo, že daná spoločnosť v preverovanom období obchodovala s hydraulickým olejom v rámci trojstrannej pôsobnosti, olej bol nakúpený od žalobcu, resp. od spoločnosti SLOVAK PETROLEUM s.r.o., tovar bol objednaný belgickou spoločnosťou NV INDAVER miesto nakládky bolo vždy v rafinérii v Senici, olej bol prepravený zo Slovenska priamo do Talianska do priestorov spoločnosti NV INDAVER, prepravcom bola rumunská spoločnosť AMIABIL S.R.L. a prepravu zaplatil a zabezpečil maďarský odberateľ, pričom k danej odpovedi boli priložené príslušné doklady CMR. Maďarská daňová správa tiež uviedla vyjadrenie generálneho riaditeľa maďarského odberateľa C. B. A., že danú spoločnosť kúpil od rumunského daňovníka J. I., v júli 2012, nemá žiadnych zamestnancov, transakcie boli uskutočnené ním zo K., za žalobcu s ním jednal L. M. a za spoločnosť SLOVAK PETROLEUM s.r.o. L. B., fakturácia bola zrealizovaná v kancelárii týchto dvoch spoločností v Komárne, cena tovaru bola zaplatená dopredu bankovým prevodom, za belgickú spoločnosť udržiaval kontakt s osobou N. B. (rumunský občan žijúci v Taliansku), v sídle belgickej spoločnosti NV INDAVER nebol, táto platila vždy v hotovosti v eurách, peniaze boli odovzdané v Taliansku alebo v Maďarsku, pričom jeho spoločnosť bola medzičlánkom medzi slovenskými spoločnosťami a belgickým odberateľom. Poukázal na úradný záznam č. 1679287/2015 zo dňa 18. novembra 2015 z nazretia do spisu ČVS: A./XXXX žalovaným, ktorého prílohou bola aj zápisnica č. 67008-2/324-6/2015, Bu, Alt. zo dňa 16. júla 2015 o výsluchu svedka B. A. C., konateľa spoločnosti KENGURU SPEED-TRANS Kft. od 09. septembra 2012. Tento mal uviesť, že pozná žalobcu a kupoval od neho hydraulický olej, prepravcom bola rumunská

spoločnosť AMIABIL, ktorej názov sa neskôr zmenil na Bio Trans Logistik, prepravné náklady hradil on, kamióny vykonávali prepravu medzi Slovenskom/Rakúskom a Talianskom, v začiatkoch sa nakládka uskutočňovala v Senici a neskôr v Rakúsku (Wollersdorf), olej potom predal belgickej firme, nakladanie bolo pod Neapolom, kde zástupca spoločnosti INDAVER Radulescu od neho prevzal tovar a zaplatil v hotovosti, pričom tovar bol dodaný na miesto určenia v Taliansku a nevstúpil na územie Maďarska.

32. Z medzinárodných nákladných listov predložených žalobcom zistil, že prepravu tovaru mala vykonať spoločnosť AMIABIL S.R.L., Oradea - Romania. Z odpovede rumunskej daňovej správy na žiadosť o MVI mu vyplynulo, že objednávku prepravy uskutočnil ústne konateľ KENGURU SPEED-TRANS Kft., vozidlá uvedené na CMR boli v majetku Biotrans Logistik S.R.L. a AMIABIL S.R.L. a sú vhodné na prepravu oleja, pričom doklady boli zaistené políciou, likvidátorka L. priznala uskutočnenie prepravy s tým, že tovar bol prijatý v Taliansku blízko Ríma alebo Neapola konateľmi INDAVER NV z Belgicka. Následne požiadal o MVI belgickú daňovú správu, pričom v zmysle jej odpovede je spoločnosť INDAVER NV registrovaná pre DPH pre aktivitu „iné zaobchádzanie a deštrukcia nie nebezpečného odpadu“, podľa vyjadrenia danej spoločnosti táto nemala v rokoch 2012 a 2013 maďarských dodávateľov a nezaúčtovala žiadne maďarské ani slovenské faktúry, spoločnosť KENGURU SPEED-TRANS Kft. ani žalobcu nepozná a nepozná ich ani jeho talianska prevádzka INDAVER ITALIA S.R.L. s tým, že obchoduje iba s malým množstvom oleja.

33. Na základe odpovede na žiadosť o MVI konštatoval, že k nadobudnutiu tovaru v inom členskom štáte v súvislosti s deklarovateľnými intrakomunitárnymi dodaniami tovaru pre uvedeného odberateľa nedošlo takým spôsobom, ako je to uvedené na vystavených faktúrach a údaje na dokladoch CMR predložených k výkonu daňovej kontroly (príjemca tovaru KENGURU SPEED-TRANS Kft., Erszébet körút 58, 1073 Budapešť, Maďarská republika, IČ DPH: O. a miesto vykládky tovaru Hungary) sú v rozpore so zisteným skutkovým stavom, keďže tovar nikdy nevstúpil na územie Maďarska, a preto nemožno uvedené doklady CMR považovať za doklady preukazujúce dopravenie tovaru na miesto určenia, a teda ani vznik práva na uplatnenie oslobodenia dane podľa § 43 zákona o DPH.

34. Z odpovede francúzskej daňovej správy na žiadosť o MVI týkajúcej sa odberateľa M Scognamiglio Salvatore - SO.GE.COM zistil, že ide o spiacu schránkovú firmu, ktorá bola dňa 20. júna 2013 vymazaná z obchodného registra, nepodala žiadne daňové priznania, a teda nebolo možné získať požadované informácie. Následne požiadal o MVI taliansku daňovú správu vo vzťahu k prepravcovi označenému na žalobcom predložených medzinárodných nákladných listoch – spoločnosti GI. LI. AN. TRANSPORTI a.s., Via Degli Albertini 102, 80035 NOLA NA ITALIA, avšak v odpovedi na túto žiadosť neboli obsiahnuté žiadne informácie ani doklady týkajúce sa predmetnej prepravy tovaru, keďže právny zástupca danej spoločnosti aktívny do 13. novembra 2012 B. L. ani jej aktuálny zástupca J. J. aktívny od 22. februára 2012 nikdy nepredložili relevantné doklady o preprave alebo fiškálne záznamy. Na základe obdržaných odpovedí na žiadosti o MVI dospel k záveru, že nemožno preveriť prepravu a reálnosť intrakomunitárneho nadobudnutia u daného odberateľa z dôvodu jeho nekontaktnosti a teda nemožno potvrdiť, či v preverovaných prípadoch došlo k naplneniu zákonných podmienok na oslobodenie v zmysle § 43 zákona o DPH.

35. Vo vzťahu k odberateľovi Aqua Lux Home Kft. Mu z odpovedí maďarskej daňovej správy na žiadosti o MVI vyplynulo, že predmetom aktivity tejto spoločnosti v preverovanom období bol obchod s autami a živými zvieratami, sídlo spoločnosti (1119 Budapešť, Andor ut. 21) je spoločnosť poskytujúca sídla (kontrakt bol zrušený v novembri 2013), súčasný konateľ spoločnosti P. Q., ako aj bývalý konateľ spoločnosti C. O. sú nekontaktní, daný dodávateľ s daňovou správou nekomunikoval a nepredložil doklady, v rámci dostupných dokladov nie je uvedená spoločnosť žalobcu. Konštatoval, že na základe obdržaných odpovedí na žiadosti o MVI nemožno preveriť prepravu a reálnosť intrakomunitárneho nadobudnutia u daného odberateľa z dôvodu jeho nekontaktnosti, a teda nemožno potvrdiť, či v preverovaných prípadoch došlo k naplneniu zákonných podmienok na oslobodenie dane v zmysle § 43 zákona o DPH.

36. Uviedol, že daňový subjekt mu pri výkone daňovej kontroly predložil originály písomných zmlúv uzatvorených s deklarovateľnými odberateľmi, pričom ich preskúmaním bolo zistené, že sa jedná o zmluvy, v ktorých absentuje uvedenie akéhokoľvek overiteľného kontaktu na zahraničného obchodného partnera (žiadne telefónne ani faxové číslo v prípade odberateľov MABEL S.r.l., KENGURU SPEED TRANS Kft a Aqua Lux Home Kft. a v prípade všetkých deklarovateľných odberateľov chýbajúce uvedenie

bankového spojenia) a ako kontaktné údaje žalobcu sú uvedené v údajoch spoločnosti HBL, s.r.o., ktorá sa premenovala na SLOVAK PETROLEUM s.r.o. (e-mail: O.) a telefónne čísla XXX/XXXXXXX a XXXX XXX XXX, pričom správca dane po preverení v telekomunikačnej spoločnosti výzvou zo dňa 20. októbra 2015 zistil, že tel. č. XXXX XXX XXX patrí spoločnosti SLOVAK PETROLEUM s.r.o. a tel. č. XXX/XXXXXXX patrí zákazníkovi MARIOL KN s.r.o., Družstevná 8, Komárno, IČO: 36738913 (spoločnosť personálne prepojená so spoločnosťou SLOVAK PETROLEUM s.r.o., nakoľko L. B. je rovnako jej štatutárom). V tejto súvislosti podotkol, že žalobca sa ani nemal ako dozvedieť o prípadných objednávkach tovaru. Súčasne poukázal na neuviedenie dôležitých náležitostí v žalobcom predložených zmluvách, napr. množstva, termínu dodania, kúpnej ceny za 1 tonu, zmluvnej pokuty a pod.

37. Na základe zistených skutočností konštatoval, že v danom prípade nebolo preukázané dodanie tovaru odberateľmi uvedenými na faktúrach, a teda ani splnenie podmienok na oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH vo vzťahu k žalobcom deklarovaným dodaniam tovaru. Preto na základe vyššie uvedených zistení týkajúcich sa deklarovaných odberateľov MABEL S.r.l., KENGURU SPEED-TRANS Kft., M Scognamiglio Salvatore - SO.GE.COM a Aqua Lux Home Kft. nepriznal daňovému subjektu právo na oslobodenie od dane v zmysle § 43 ods. 1 zákona o DPH.

38. Proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 102389349/2017 zo dňa 15. novembra 2017 tak, že prvostupňové rozhodnutie potvrdil. Mal za to, že správca dane sa v odôvodnení vysporiadal so všetkými relevantnými skutkovými aj právnymi otázkami a uviedol zákonné ustanovenia, na základe ktorých dospel k správne právnemu záveru. Daňový subjekt podľa jeho mienky nepreukázal, že splnil podmienky pre uplatnenie oslobodenia dodávok tovaru od dane v zmysle § 43 zákona o DPH a v odvolaní neuviedol žiadne nové skutočnosti ani nepredložil nové dôkazy o uskutočnení intrakomunitárneho dodania tovaru do iného členského štátu, s ktorými by sa správca dane už podrobne nezaoberal v procese daňovej kontroly a vyrubovacieho konania.

39. Nestotožnil sa s tvrdením žalobcu, že správca dane v lehote na doručovanie oznámenia o pokračovaní v daňovej kontrole zo dňa 25. septembra 2013 opäť prerušil daňovú kontrolu rozhodnutím zo dňa 30. septembra 2013, pretože správca dane toto rozhodnutie vydal v deň, keď bolo uvedené oznámenie doručené zástupkyňou žalobcu L. J. O.. Ako neopodstatnenú vyhodnotil námietku žalobcu, že správca dane v rámci prerušenia daňovej kontroly zaslal dňa 08. septembra 2014 žiadosť o MVI ohľadom spoločnosti AMIABIL S.R.L., keďže rozhodnutie správcu dane o prerušení daňovej kontroly zo dňa 24. júla 2014 sa týkalo len zdaňovacích období august, november a december 2012. Poukázal na skutočnosť, že počet zaslaných žiadiestí o MVI nie je zákonom obmedzený, pričom daňová kontrola bola vždy prerušená do termínu doručenia odpovedí na žiadosti o MVI správcovi dane. Konštatoval, že daňová kontrola u žalobcu za zdaňovacie obdobie október 2012 bola ukončená podľa § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku dňom prevzatia protokolu a výzvy na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, t. j. dňa 09. mája 2016, pričom celková doba vykonávania kontroly bola 344 dní, a teda zákonom stanovená lehota na vykonanie daňovej kontroly v zmysle § 46 ods. 10 daňového poriadku bola správcom dane dodržaná.

40. Bol toho názoru, že žalobcovi nebolo upreté právo na nahliadnutie do spisu ani jeho právo na informácie. Uviedol, že správca dane dňa 21. augusta 2013 predložil konateľovi žalobcu L. M. k nahliadnutiu odpovede na dožiadania č. 9212401/5/958572/2013 zo dňa 12. marca 2013, č. 1712521/2013 zo dňa 30. apríla 2013, č. 9212401/5/2979396/2013 zo dňa 21. júna 2013 a č. 9701401/5/1863667/2013 zo dňa 13. mája 2013, ktoré mal v tom čase k dispozícii. Upozornil, že v tom čase nemal správca dane k dispozícii odpoveď na žiadosť o MVI a navyše bola v tom čase daňová kontrola prerušená, takže konateľovi žalobcu mohol poskytnúť len informácie, ktoré mal v tom čase k dispozícii. Konštatoval, že správca dane žalobcu na jeho žiadosť informoval o priebehu daňovej kontroly, a to oznámením zo dňa 30. septembra 2013, v ktorom ho informoval o prerušení daňovej kontroly odo dňa 22. apríla 2013 z dôvodu podania žiadosti o MVI, pričom dôvody na prerušenie pominuli a odo dňa 19. septembra 2013 pokračoval vo výkone daňových kontrol, ako aj oznámenie zo dňa 11. mája 2015 obsahujúce informáciu o vydaných dokumentoch v rámci daňovej kontroly, pričom žalobcom tvrdená informácia o odovzdaní účtovných dokladov orgánom činným v trestnom konaní sa v uvedenom oznámení nenachádza.

41. K preverovaniu dôkazov predložených žalobcom uviedol, že správca dane preveroval všetky dôkazy predložené v rámci daňovej kontroly, avšak zistenia z MVI vyvracajú vierohodnosť a preukaznosť týchto dokladov. Mal za to, že ak nie je možné overiť doklady predložené žalobcom, pretože jeho odberatelia sú nekontaktní, sú tieto doklady nepreukazné. V súvislosti s nevypočutím žalobcom navrhovaných svedkov upozornil, že je v kompetencii správcu dane, či vyhovie takémuto návrhu, pričom vzhľadom na dostatočné množstvo dôkazov, ktoré mal k dispozícii túto možnosť nevyužil. Upozornil, že navrhovaní svedkovia boli navyše bývalými zamestnancami prepojenej spoločnosti SLOVAK PETROLEUM s.r.o., pričom výpovede účtovníčok, colníkov a osôb, ktoré sa mali zúčastniť na nakládke tovaru, nemôžu preukázať skutočné prevzatie tovaru v inom členskom štáte odberateľmi uvedenými na faktúrach. Neprihliadol ani na námietku žalobcu týkajúcu sa zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 15. marca 2017 a nezákonnosti pojednávania, predmetom ktorého malo byť prerokovanie pripomienok a dôkazov predložených žalobcom k protokolu, keďže v danej zápisnici je opísaný priebeh ústneho pojednávania, ako aj vyjadrenie správcu dane k jednotlivým námietkam žalobcu k zisteniam uvedeným v protokole.

42. S námietkami žalobcu týkajúcim sa spoločnosti MABEL S.r.l. sa nestotožnil. Poukázal na skutočnosť, že talianska daňová správa v odpovedi na žiadosť o MVI nadobudnutie tovaru daným odberateľom nepotvrdila, a teda doklady predložené žalobcom neodrážajú reálny skutkový stav. Tvrdenie žalobcu, že vyhodnotenie odpovede talianskej daňovej správy správcom dane je účelové, považoval za nepravdivé, keďže v predmetnej odpovedi je jasne uvedené, že v období po 21. septembri 2012 daná spoločnosť neposkytla faktúry za intrakomunitárne predaje hydraulického oleja. Uviedol, že pokiaľ sa žalobca zmieňoval o úhrade z účtu odberateľa vedeného v R. I., podľa zistenia talianskej daňovej správy v bankových výpisoch daného odberateľa sa transakcie so žalobcom nenachádzajú. V súvislosti s prepravcom – spoločnosťou MEBS spol. s r. o. upozornil, že správca dane nahliadol do spisu tejto spoločnosti, o čom spísal úradný záznam zo dňa 13. októbra 2016 so záverom, že právnym nástupcom spoločnosti je od 02. októbra 2014 spoločnosť RELCO s.r.o., od ktorej sa všetky zásielky správcu dane vrátili späť s označením „adresát neznámy“, je nekontaktná a so správcom dane nespolupracuje. Nesúhlasil ani s tvrdením žalobcu, že prepravu tovaru si zabezpečoval odberateľ sám, a preto nebolo potrebné poznať konkrétnu adresu vykládky. Argumentoval pritom § 43 ods. 5 písm. c) bod 3 zákona o DPH, podľa ktorého splnenie podmienok pre oslobodenie tovaru od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 je platiteľ dane povinný preukázať potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ, ktoré musí obsahovať adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ.

43. Vo vzťahu k maďarskej spoločnosti KENGURU SPEED-TRANS Kft. zhrnul zistenia vyplývajúce z odpovede maďarskej daňovej správy na žiadosť o MVI, z odpovede belgickej daňovej správy týkajúcej sa spoločnosti INDAVER NV, z odpovede rumunskej daňovej správy ohľadom prepravcu AMIABIL S.R.L., ako aj zo zápisnice o výsluchu svedka B. A. C. č. 67008-2/324-6/2015, Blu, Alt zo dňa 16. júla 2015. Z uvedených dokumentov podľa jeho názoru jasne vyplýva, že dodávky tovarov maďarskej spoločnosti nemohli byť uskutočnené tak, ako to deklaruje žalobca, keďže podľa generálneho riaditeľa maďarskej spoločnosti mal byť tovar prepravený priamo zo Slovenska do Talianska odberateľovi INDAVER NV (to sa ukázalo ako nepravdivá informácia) a tovar nikdy nevstúpil na územie Maďarska. K námietke žalobcu týkajúcej sa výsluchu konateľa spoločnosti KENGURU SPEED-TRANS Kft. vykonaného Národným daňovým a colným úradom (zápisnica o výsluchu svedka č. 67008-2/324-6/2015) uviedol, že správca dane ho nebol povinný upovedomiť o výsluchu tohto svedka, pretože výsluch nevykonával, a neposudzoval ani zákonnosť priebehu tohto úkonu orgánmi činnými v trestnom konaní, iba využil informácie získané pri nahliadnutí do zápisnice súvisiace s dokazovaním reálnosti obchodných transakcií medzi žalobcom a danou spoločnosťou, čo mu umožňuje daňový poriadok. Konštatoval, že správca dane už preto nepovažoval za účelné opätovne tohto svedka vypočuť. V súvislosti s tvrdeniami žalobcu o preprave tovaru upozornil, že podľa vyjadrenia likvidátorky prepravnej spoločnosti bol tovar prijatý v Taliansku konateľmi spoločnosti INDAVER NV, ale preverovaním tejto spoločnosti sa dané vyjadrenie nepotvrdilo, keďže spoločnosť INDAVER NV nepozná spoločnosť KENGURU SPEED-TRANS Kft. ani žalovaného. Považoval za preukázané, že tovar nebol maďarskej spoločnosti dodaný tak, ako deklaruje žalobca a konateľ maďarskej spoločnosti.

44. Vo vzťahu k odberateľovi M Scognamiglio Salvatore - SO.GE.COM uviedol, že odpoveď francúzskej daňovej správy na žiadosť o MVI nepotvrdila reálne dodanie deklarovaných zdaniteľných obchodov na územie P. tak, ako to tvrdí žalobca. Považoval za zrejmé, že tvrdenie žalobcu, že francúzska spoločnosť je aktívna, nie je správne, pretože francúzska daňová správa jednoznačne potvrdila, že spoločnosť

M Scognamiglio Salvatore - SO.GE.COM nepodáva daňové priznania a je spiacou spoločnosťou vymazanou z obchodného registra. Konštatoval, že podľa predložených dokladov CMR mala prepravu tovaru vykonať talianska spoločnosť GI.LI.AN. TRANSPORTI a.s., pričom v zmysle odpovede talianskej daňovej správy na žiadosť o MVI táto spoločnosť nikdy nepredložila relevantné doklady o preprave alebo fiškálne záznamy. Z uvedeného mu vyplynulo, že dodanie tovaru francúzskej spoločnosti ani samotná preprava tovaru nebola potvrdená. Dodal, že na dokladoch CMR predložených žalobcom nie je potvrdené prevzatie tovaru odberateľom vo Francúzsku, čo sú dôkazy, ktoré je daňový subjekt povinný predložiť správcovi dane.

45. Poukázal tiež na skutočnosť, že podľa odpovedí maďarskej daňovej správy na žiadosť o MVI maďarská spoločnosť Aqua Lux Home Kft nenakúpila tovar od žalobcu. Zo spisu tiež zistil, že v žalobcom predložených kúpnych zmluvách s odberateľmi (napr. MABEL s.r.l., KENGURU SPEED- TRANS Kft.) chýbajú podstatné náležitosti (bankové spojenie, množstvo tovaru, termín dodania, kúpna cena, zmluvná pokuta), čo sponchyňuje ich vierohodnosť a reálnosť transakcií. Poukázal pritom na § 409 ods. 1 a nasl. zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len „obchodný zákonník“).

II.

Správna žaloba

46. Včas podanou správnu žalobou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 102389349/2017 zo dňa 15. novembra 2017, ako aj prvostupňového rozhodnutia správcu dane č. 100504437/2017/9104402/1048 zo dňa 21. marca 2017 a vrátenia veci na ďalšie konanie. Správnu žalobu odôvodnil tým, že konaním žalovaného, ako aj správcu dane došlo k podstatnému porušeniu ustanovení daňového poriadku, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia, napadnuté rozhodnutie je nepreskúmateľné, zistenie skutkového stavu je nepostačujúce a uvádzané údaje sú v rozpore so skutkovým stavom, čo malo za následok nesprávne právne posúdenie veci. Žalovanému tiež vytkol, že sa v napadnutom rozhodnutí zákonným spôsobom nevysporiadal s jeho námietkami uvedenými v odvolaní.

47. Namietal, že správca dane obišiel dodržiavanie zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly prostredníctvom neúčelného a neprimeraného prerušenia daňovej kontroly za účelom zistenia skutočností z MVI, keď prerušoval daňovú kontrolu postupne, vždy po doručení odpovedí, ktoré na sebe neboli závislé. Takéto prerušenie daňovej kontroly podľa jeho mienky nemôže spôsobiť spočívanie lehoty na jej vykonanie, a teda táto lehota už uplynula. Mal za to, že k ukončeniu prerušenia daňovej kontroly dochádza v deň, keď správca dane dostane odpoveď z MVI a úkony smerujúce k jej prekladu už nie sú výsledkom zahraničnej spolupráce. Správcovi dane tiež vytkol, že jeho konateľovi L. M. pri nahliadnutí do spisu neumožnil oboznámiť sa s odpoveďami na dožiadanie, keďže v spise sa nachádzala iba odpoveď Daňového úradu Trnava na dožiadanie správcu dane. Správca dane mu mal tiež dňa 21. augusta 2013 odmietnuť poskytnúť informácie o stave daňovej kontroly a bez toho, aby ho informoval o ukončení prerušenia daňovej kontroly, túto od 03. októbra 2013 opätovne prerušil. Tvrdil, že správca dane ho v oznámení č.415523/2015/9104402/VaIV zo dňa 11. mája 2015 informoval iba o odovzdaní účtovných dokladov orgánom činným v trestnom konaní.

48. Ďalej správcovi dane vytkol, že mu neoznámil svoje pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti ním predložených dokladov počas daňovej kontroly. Tvrdil, že správca dane neodôvodnil nevypočutie ním navrhnutých svedkov, a to zamestnancov, ktorí vydávali tovar, komunikovali s odberateľmi, prepravcami a šoférmi, vystavovali prepravné doklady a faktúry, ako aj colníkov prítomných pri nakládkach. Ústne pojednávanie uskutočnené dňa 15. marca 2017, na ktorom mali byť prerokované jeho pripomienky k protokolu, označil za nezákonné, keďže zápisnica z tohto pojednávania bola vopred pripravená, a teda nie je súvislým opísaním priebehu pojednávania. Zároveň sa vyjadril, že správca dane odmietol ústne prerokovať jeho pripomienky, námietky a návrhy uvedené vo vyjadrení k protokolu. Nesúhlasil tiež s tvrdením žalovaného o absencii podstatných náležitostí zmluvy, pričom tento ani nekonkretizoval, o akú zmluvu ide.

49. V súvislosti so záverom správcu dane a žalovaného o nepotvrdení prepravy tovaru jeho odberateľovi – spoločnosti MABEL S.r.l. uviedol, že tento záver nie je podložený žiadnym relevantným argumentom. Mal za to, že správca dane vzhľadom na bezdôvodné nevykonanie a nevyhodnotenie všetkých

predložených dôkazov nemohol posúdiť, akú starostlivosť venoval overovaniu tohto odberateľa. Z odpovede talianskej daňovej správy podľa jeho mienky vyplýva, že tento odberateľ ešte len podstupuje daňovú kontrolu, pričom z nej nevyplýva nekontaktnosť tohto subjektu. Upozornil, že z jemu predložených výsledkov MVI pri nahliadnutí do spisu nevyplýva, že po 21. septembri 2012 daný odberateľ neposkytol faktúry za intrakomunitárne predaje hydraulického oleja. Bol toho názoru, že podmienky na oslobodenie dodania tovaru do iného členského štátu splnil, keď tovar dodal osobe identifikovanej v inom členskom štáte a tovar bol odoslaný a prepravený do iného členského štátu. Poukázal tiež na právnu úpravu účinnú v rozhodnom čase, ktorá nepožadovala uvedenie miesta určenia na prepravnom doklade, pričom preprava bola potvrdená písomným vyhlásením odberateľa. Zdôraznil, že z obchodného hľadiska došlo k splneniu dodacej podmienky naložením tovaru na dopravné prostriedky prepravcov, ktorí konali na účet odberateľa, čím došlo ku prechodu práva nakladať s tovarom ako vlastníka na odberateľa.

50. Vo vzťahu k odberateľovi – spoločnosti KENGURU SPEED-TRANS Kft. Žalovanému vytkol neprihliadnutie na jeho námietku zákonnosti dôkazu, a to zápisnice o výsluchu svedka pána B. A. C., konateľa danej spoločnosti zo dňa 16. júla 2015, ktorá sa v spise pri nahliadnutí nenachádzala. Namietal, že správca dane neprihliadol na tú časť výpovede tohto svedka, ktorá potvrdzuje, že tento odberateľ skutočne tovar nadobudol a prepravil do iného členského štátu, pričom prepravu tovaru objednával a zabezpečoval odberateľ, že svedok s ním bol aj v osobnom kontakte a bol prítomný aj pri niektorých nakládkach tovaru. Tvrdil, že nemal vedomosť o vystavení prepravných dokladov odberateľom pri následnom predaji tovaru ani o vykazovaní nadobudnutia ako trojstranného obchodu zo strany odberateľa. Uviedol, že ním vystavené CMR doklady majú vyplnené všetky náležitosti vrátane potvrdenia o prijatí tovaru s pečiatkou a podpisom konateľa daného odberateľa. Žalovanému a správcovi dane tiež vytkol odopretie výsluchu svedka B. A. C.. Upozornil, že pri nahliadaní do spisu dňa 05. októbra 2016 mu neboli sprístupnené informácie z MVI k prepravnej spoločnosti AMIABIL S.R.L. Mal za to, že z vyjadrenia daného prepravcu uvedeného v MVI nevyplýva, že tento prepravca poprel prevzatie tovaru v Maďarsku a prepravu do Maďarska. Vyjadril sa, že správca dane neprihliadol na informáciu, že likvidátorka sl. Meraj dala vyjadrenie a priznala uskutočnenie prepravy, keď bol tovar prijatý v Taliansku blízko Ríma alebo Napoli konateľmi INDAVER NV z Belgicka. Bol toho názoru, že aj keby tovar nebol prepravený do Maďarska a až následne do Talianska je zrejmé, že tovar bol prepravený na územie iného členského štátu. Ak aj došlo k akejkoľvek nezákonnosti v transakcii medzi odberateľom žalobcu a spoločnosťou INDAVER NV, táto mu podľa jeho mienky nemôže byť na ťarchu. Poukázal tiež na kúpnu zmluvu, ktorú uzavrel s predmetným odberateľom, a z ktorej vyplýva, že vyskladnením a odovzdaním predmetu kúpy do autocisterien kupujúceho tento nadobúda k nemu vlastnícke právo a zároveň týmto momentom prechádza na kupujúceho nebezpečenstvo škody na predmete kúpy.

51. Pokiaľ ide o odberateľa M Scognamiglio Salvatore - SO.GE.COM, uviedol, že v čase ich spolupráce bol tento odberateľ podnikateľsky aktívny, mal francúzskou daňovou správou pridelené platné IČ DPH, objednávky zasielal mailom z mailovej adresy S. uvedenej v zmluve a bol opakovane na Slovensku. Uviedol, že k daňovej kontrole predložil všetky oprávnenia na podnikanie, fotokópie identifikačných údajov pána K. K., pričom nejde o obchodnú spoločnosť, ale o fyzickú osobu podnikateľa. Nesúhlasil s tvrdením žalovaného a správcu dane, že pán K. K. je nekontaktný, keď z odpovede francúzskej daňovej správy nevyplýva, že sa čo i len pokúsila kontaktovať túto osobu. Nebolo mu zrejmé, ako žalovaný dospel k záveru, že ide o schránkovú spoločnosť, keď vychádzal z informácií zistených francúzskou daňovou správou v roku 2015, t. j. dva roky po ukončení podnikania daného odberateľa. Bol toho názoru, že nepredloženie dokladov prepravcom – spoločnosťou GI.LI.AN.TRANSPORTI S.A.S. ešte nemôže viesť k záveru, že preprava touto spoločnosťou nebola vykonaná, pričom žalovaný ani správca dane nevzali do úvahy ani zmluvu uzatvorenú dňa 27. júla 2012 medzi týmto prepravcom a uvedeným odberateľom. Mal za to, že podmienky na oslobodenie dodania tovaru do iného členského štátu splnil, keď tovar dodal osobe identifikovanej v inom členskom štáte a tovar bol odoslaný a prepravený do iného členského štátu, pričom okrem dokladu CMR bola preprava tovaru potvrdená písomným vyhlásením odberateľa a ďalšími dokladmi. Uviedol, že k splneniu dodacej podmienky došlo naložením tovaru na dopravné prostriedky prepravcov konajúcich na účet odberateľa, na ktorého tým prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastníka.

52. Ďalej uviedol, že si riadne overil aj dodávateľa - spoločnosť Aqua Lux Home Kft., čo vyplýva z výpisov z príslušných registrov pripojených ku kúpnej zmluve, ktorá bola uzavretá len na obdobie od 12. septembra 2012 do 31. decembra 2012, a teda mu nie je možné klásť na ťarchu, že v roku 2015 nebol kontaktný bývalý a už vôbec nie aktuálny konateľ tejto spoločnosti. Vyjadril sa, že v rozhodnom čase bol

daný odberateľ podnikateľsky aktívny a mal daňovou správou pridelené platné IČ DPH. Zdôraznil, že v priebehu daňovej kontroly predložil všetky potrebné povolenia na výkon podnikateľskej činnosti a výpis z obchodného registra danej spoločnosti, fotokópie identifikačných údajov jeho konateľa a dokonca aj overený podpisový vzor konateľa O. C.. Vo vzťahu k tomuto odberateľovi bol toho názoru, že podmienky na oslobodenie dodania tovaru do iného členského štátu splnil, keď tovar dodal osobe identifikovanej v inom členskom štáte a tovar bol odoslaný a prepravený do iného členského štátu s tým, že okrem dokladu CMR bola preprava tovaru potvrdená písomným vyhlásením odberateľa a ďalšími dokladmi. Tvrdil, že k splneniu dodacej podmienky došlo naložením tovaru na dopravné prostriedky prepravcov, ktorí konali na účet odberateľa, čím došlo k prechodu práva nakladať s tovarom ako vlastníka na odberateľa.

53. Podaním zo dňa 22. marca 2018 žalobca svoju správnu žalobu doplnil o ďalšie žalobné body. Poukázal v ňom na pripojené rozhodnutie žalovaného č. 100173511/2018 zo dňa 18. januára 2018, ktorým bolo zrušené rozhodnutie správcu dane č. 101717932/2017 zo dňa 08. augusta 2012 a vec vrátená na ďalšie konanie. Mal za to, že ide o skutkovo totožný prípad ako v predmetnom konaní. Uviedol, že žalovaný v pripojenom rozhodnutí dospel k záveru o nedodržaní zákonnej lehoty na výkon daňovej kontroly a stotožnil sa s jeho názorom, že daňová kontrola môže byť prerušená najskôr odo dňa odovzdania rozhodnutia o prerušení na poštovú prepravu za účelom jeho doručenia daňovému subjektu, resp. jeho zástupcovi, k čomu v danom prípade nedošlo. Vo vzťahu k predmetnej veci namietal, že rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly zo dňa 15. mája 2015 bolo doručené L. F. T., ktorá už v tom čase nebola jeho splnomocnenou zástupkyňou, a následne správca dane rovnako postupoval aj pri rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly zo dňa 22. júla 2015.

III.

Vyjadrenie žalovaného

54. Žalovaný sa k správnej žalobe písomne vyjadril v podaní zo dňa 23. mája 2018, v ktorom ju žiadal ako nedôvodnú zamietnuť. Trval na svojich záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí, pričom sa vysporiadal so všetkými námietkami uplatnenými žalobcom. Mal za to, že v napadnutom rozhodnutí sú podrobne uvedené všetky zistenia a získané dôkazy, na základe ktorých správca dane prijal závery uvedené v rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane za zdaňovacie obdobie október 2012. Konštatoval, že správca dane lehotu na vykonanie daňovej kontroly nepredlžoval a postupoval v súlade s daňovým poriadkom, ktorý mu legitímne umožňuje využiť inštitút prerušenia daňovej kontroly, pokiaľ je to potrebné a nevyhnutné. Uviedol, že správca dane v rozhodnutiach o prerušení daňovej kontroly aplikoval ustanovenie § 61 ods. 1 daňového poriadku v súlade s platnými právnymi predpismi a v tomto smere procesne nepochybil. Nesúhlasil ani s námietkou žalobcu, že správca dane mu svojim postupom znemožnil využiť právo na odvolanie, keď mu nesprístupnil dôkazy, na ktoré sa vo svojom rozhodnutí odvoláva. Podotkol, že žalobca odvolanie podal, takže jeho námietka o nesprístupnení dôkazov a znemožnení využiť právo na odvolanie je neopodstatnená, pretože toto právo mu upreté nebolo.

55. Vo vzťahu k námietkam žalobcu týkajúcim sa nevy počutia ním navrhovaných svedkov správcu dane trval na záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí. Bol toho názoru, že navrhovaní svedkovia nemôžu preukázať a potvrdiť samotnú prepravu tovaru do iných členských štátov, pokiaľ sa na nej nezúčastnili, a nemôžu potvrdiť ani skutočné prevzatie tovaru v inom členskom štáte odberateľmi uvedenými na faktúrach. Správca dane podľa jeho mienky získal dostatok dôkazov na to, aby mohol prijať záver, že dodávky tovaru deklarované žalobcom, sa neuskutočnili tak, ako ich žalobca preukazoval. Vyjadril sa, že žalobca neuviedol v správnej žalobe žiadne nové skutočnosti a nepredložil nové dôkazy o reálnom uskutočnení intrakomunitárneho dodania tovaru odberateľom do iných členských štátov, s ktorými by sa správca dane a on samotný podrobne nezaoberali už v procese daňovej kontroly, vyrubovacieho a odvolacieho konania. Dodal, že správna žaloba je postavená na takmer rovnakých dôvodoch a argumentoch ako odvolanie žalobcu, s ktorými dôvodmi sa už vysporiadal v napadnutom rozhodnutí. Zdôraznil, že informácie získané prostredníctvom dožiadania a žiadostí o MVI potvrdzujú správnosť záverov správcu dane, na základe ktorých posúdil skutkový stav. Považoval tiež za zrejmé, že správca dane dostatočne vyčerpal svoje dôkazné bremeno tým, že preveril všetky skutočnosti týkajúce sa predmetných faktúr. Prízvukoval, že správca dane mal závažné pochybnosti o pravdivosti a hodnovernosti predložených dokladov, ktoré nemohol uznať ako relevantné, pretože daňový subjekt ich hodnovernosť nepreukázal a pochybnosti správcu dane neodstránil.

56. Vo vzťahu k vyjadreniu žalobcu, ktorým tento doplnil podanú správnu žalobu, uviedol, že ho považuje za rozšírenie žaloby, ktoré podľa § 62 ods. 1 SSP nie je prípustné, keďže bolo podané po zákonom stanovenej lehote na podanie žaloby.

57. Žalobca nevyužil právo podať repliku v súdom určenej lehote.

IV.

Konanie na správnom súde

58. 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. Pred Správnym súdom v Bratislave je prejednávaná vec vedená pod sp. zn. BA-2S/24/2018. V súlade s platným a účinným rozvrhom práce správneho súdu bola predmetná vec dňa 6. júna 2023 v zmysle § 51 ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov náhodným výberom pomocou technických prostriedkov a programových prostriedkov schválených Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená senátu 5S Správneho súdu v Bratislave a následne bola dňa 22. mája 2024 rovnakým spôsobom pridelená novovzniknutému senátu 8S Správneho súdu v Bratislave.

V.

Verejné vyhlásenie rozsudku

59. 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“) preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného vrátane konania, ktoré mu prechádzalo a dospel k záveru, že správna žaloba nie je dôvodná.

60. Správny súd rozhodol o žalobe bez nariadenia pojednávania dňa 28. novembra 2024, nakoľko boli splnené podmienky podľa § 107 ods. 2 v spojení s § 137 ods. 4 SSP. Účastníci konania o nariadenie pojednávania vo veci nežiadali. Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku bolo dňa 18. októbra 2024 oznámené na úradnej tabuli súdu a súčasne zadané na zverejnenie na webovom sídle Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky.

VI.

Relevantné právne predpisy

61. Podľa § 493e SSP v znení účinnom od 01. júla 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.

62. 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.

63. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne sudy 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.

64. V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy ukrátená na svojich právach alebo právom chránených záujmoch a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu správneho orgánu, sa postupuje podľa ustanovení tretej časti SSP o správnych žalobách.

65. Podľa § 183 SSP žalobca môže rozšíriť správnu žalobu alebo doplniť správnu žalobu o ďalší žalobný návrh alebo o ďalšie žalobné body len v lehote ustanovenej na podanie žaloby.

66. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

67. Podľa § 3 ods. 2 daňového poriadku správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správneému určeniu a vyrubeniu dane.

68. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku 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.

69. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje:

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,²
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

70. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

71. Podľa § 46 ods. 10 prvej a druhej vety daňového poriadku lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok, odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61.

72. Podľa § 61 ods. 1 písm. b) daňového poriadku správca dane daňové konanie môže prerušiť, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu.^{21a}

73. Podľa § 61 ods. 3 daňového poriadku konanie je prerušené dňom uvedeným v rozhodnutí o prerušení konania. Tento deň nemôže byť skorší ako deň, kedy bolo rozhodnutie odovzdané na poštovú prepravu alebo odoslané elektronickými prostriedkami, v prípade doručovania rozhodnutia zamestnancami správcu dane tento deň nemôže byť skorší ako deň jeho doručenia. Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

74. Podľa § 61 ods. 5 daňového poriadku ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

75. Podľa čl. 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty žiadaný orgán poskytuje informácie uvedené v článku 7 a 9 tak rýchlo, ako je to len možné, no najneskôr tri mesiace po dni prijatia žiadosti. Pokiaľ však žiadaný orgán už uvedenú informáciu má, lehota sa znižuje maximálne na jeden mesiac.

76. Podľa § 19 ods. 1 prvej a druhej vety zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

77. Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH v znení účinnom do 31. decembra 2019 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.

78. 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.

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

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

VII.

Posúdenie vecí správnym súdom

81. Predmetom správneho súdneho prieskumu v tomto konaní bolo napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 102389349/2017 zo dňa 15. novembra 2017, ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane č. 100504437/2017/9104402/1048 zo dňa 21. marca 2017, ktorým bol podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku žalobcovi určený rozdiel v sume nadmerného odpočtu 217 689,33 eur na dani z pridanej hodnoty a súčasne znížený nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie október 2012 zo sumy 258 881,48 eur na sumu 41 192,15 eur. Žalovaný, ako aj správca dane konštatovali, že žalobca nepreukázal skutočné dodanie fakturovaného tovaru deklarovanej odberateľom – spoločnostiam MABEL S.r.l., KENGURU SPEED- TRANS Kft., M Scognamiglio Salvatore - SO.GE.COM a Aqua Lux Home Kft. v iných členských štátoch, a teda ani splnenie podmienok na oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH vo vzťahu k žalobcom deklarovanej dodaní tovaru. Žalobca v podanej správnej žalobe namietal nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia, nedostatočné zistenie skutkového stavu, nesprávne právne posúdenie vecí, ako aj podstatné porušenie ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej. Úlohou správneho súdu tak bolo v intenciách podanej správnej žaloby posúdiť, či správca dane a žalovaný postupovali pri určení rozdielu v sume nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty v súlade s príslušnými právnymi predpismi a ustálenou súdnou praxou, a či v priebehu administratívneho konania závažným spôsobom procesne nepochybili.

82. Pokiaľ ide o doplnenie správnej žaloby o ďalšie žalobné body uskutočnené podaním žalobcu zo dňa 22. marca 2018, doručeným Krajskému súd v Bratislave dňa 27. marca 2018, na toto správny súd s poukazom na § 183 SSP neprihliadal, keďže bolo doručené po uplynutí dvojmesačnej lehoty na podanie správnej žaloby počítanej od oznámenia napadnutého rozhodnutia v zmysle § 181 ods. 1 SSP. Vzhľadom na to, že napadnuté rozhodnutie bolo žalobcovi doručené dňa 05. decembra 2017, lehota na podanie správnej žaloby mu uplynula už dňa 05. februára 2018.

83. Správny súd sa v prvom rade zaoberal jednotlivými žalobnými bodmi týkajúcimi sa procesného postupu správcu dane. S námietkou žalobcu, že správca dane v danom prípade nedodrжал jednoročnú lehotu na vykonanie daňovej kontroly v zmysle § 46 ods. 10 daňového poriadku v dôsledku neúčelného a neprimeraného opakovaného prerušovania daňovej kontroly za účelom zistenia skutočností z MVI, ktoré

nemohlo spôsobiť spočívanie danej lehoty, sa správny súd nestotožnil. Vychádzal pritom zo skutočnosti, že z ustanovenia § 61 daňového poriadku nevyplýva žiadne obmedzenie počtu prerušení konania v priebehu daňovej kontroly z dôvodu potreby získania informácií spôsobom podľa osobitného predpisu, ktorým je nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty, t. j. prostredníctvom MVI. V nadväznosti na uvedené správny súd poukazuje aj na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-186/20 zo dňa 30. septembra 2021, podľa ktorého: „článok 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v spojení s jeho odôvodnením 25 nestanovuje lehoty, ktorých prekročenie môže ovplyvniť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly stanoveného právom žiadajúceho členského štátu dovedy, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie požadované v rámci mechanizmu administratívnej spolupráce stanoveného týmto nariadením.“ Zároveň správny súd v súvislosti s tvrdeniami žalobcu týkajúcimi sa prekladu jednotlivých odpovedí na žiadosti správcu dane o MVI uvádza, že z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že dané odpovede sa dostávali do dispozície správcu dane už preložené, keďže k MVI dochádzalo prostredníctvom žalovaného, pričom k pominutiu dôvodov prerušenia konania nemohlo dôjsť skôr, ako sa správca dane o týchto odpovediach dozvedel.

84. Vo vzťahu k námietkam žalobcu, týkajúcim sa sprístupnenia odpovedí na dožiadania pri nahliadnutí spisu a poskytnutia informácií o stave konania je správny súd toho názoru, že správca dane v tomto smere žiadostiam žalobcu vyhovel. Z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že pri nahliadaní do spisu dňa 21. augusta 2013 boli žalobcovi sprístupnené odpovede na dožiadania č. 9212401/5/958572/2013 zo dňa 12. marca 2013, č. 1712521/2013 zo dňa 30. apríla 2013, č. 9212401/5/2979396/2013 zo dňa 21. júna 2013 a č. 9701401/5/1863667/2013 zo dňa 13. mája 2013. Správca dane súčasne žalobcovi poskytol informácie o stave daňovej kontroly, keď na obidve jeho žiadosti – zo dňa 20. septembra 2013 a zo dňa 30. marca 2015 reagoval oznámením zo dňa 30. septembra 2013 a oznámením zo dňa 11. mája 2015, v ktorých stručne zosumarizoval dovtedajší priebeh daňovej kontroly. Oznámenie správcu dane zo dňa 11. mája 2015 pritom vôbec neobsahovalo žalobcom tvrdenú informáciu o odovzdaní účtovných dokladov orgánom činným v trestnom konaní.

85. Za dôvodný správny súd nepovažoval ani žalobný bod týkajúci sa neoznámenej pochybnosti správcu dane o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených žalobcom počas daňovej kontroly. V tejto súvislosti správny súd poukazuje na zápisnicu o ústnom pojednávaní zo dňa 25. apríla 2016 obsiahnutú v administratívnom spise, z ktorej vyplýva, že správca dane sa pokúsil konateľ žalobcu L. L. M. oboznámiť s kontrolnými zisteniami daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie október 2012, avšak konateľ žalobcu to odmietol.

86. Pokiaľ žalobca správcovi dane vytkol, že si vopred pripravil zápisnicu z ústneho pojednávania vo veci prerokovania pripomienok k protokolu z daňovej kontroly uskutočneného dňa 15. marca 2017, ani túto námietku správny súd nevyhodnotil ako relevantnú. Samotnú skutočnosť, že správca dane si pred daným ústnym pojednávaním vopred pripravil koncept zápisnice tak, aby do nej následne počas samotného pojednávania dopĺňal údaje o jeho skutočnom priebehu, nemožno kvalifikovať ako procesné pochybenie, pretože v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 15. marca 2017 obsiahnutej v administratívnom spise je zaznamenaný skutočný priebeh pojednávania, keď táto obsahuje vyjadrenie správcu dane k doručeným pripomienkam, námietkam a návrhom uvedeným vo vyjadrení žalobcu k protokolu zo dňa 20. mája 2016, ako aj vyjadrenie zástupkyne žalobcu a jej námietku nezákonnosti predmetnej zápisnice.

87. V zmysle ustanovení § 43 zákona o DPH, ktoré sú výsledkom implementácie spoločnej úpravy systému DPH stanovenej predovšetkým v Smernici 2006/112/ES, je dodanie tovaru do iného členského štátu oslobodené od dane v štáte odoslania a zdanené v štáte nadobudnutia, ak je nadobúdateľom osoba identifikovaná pre daň v tomto členskom štáte. Oslobodenie dodávky v rámci Európskeho spoločenstva (Európskej únie) zodpovedajúce nadobudnutiu v rámci spoločenstva (Európskej únie) umožňuje zamedziť dvojitému zdaneniu, a v nadväznosti na to tiež porušeniu zásady daňovej neutrality, ktorá je súčasťou spoločného systému DPH. Účelom právnej úpravy zdaňovania intrakomunitárnych obchodov je zabezpečiť, aby dodávky tovaru v rámci územia Európskej únie podliehali DPH len v štáte určenia (spotreby).

88. Podmienky oslobodenia od dane pri dodávkach do iného členského štátu (tzv. intrakomunitárne dodávky) aj spôsob preukazovania dodania tovaru do iného členského štátu upravujú ust. § 43 ods. 1 a ods. 5 zákona o DPH. Pri aplikácii týchto ustanovení je treba mať na zreteli ciele Smernice 2006/112/ES a tiež jej interpretačné pravidlá vyplývajúce najmä z judikatúry Súdneho dvora EÚ (rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 1Sfk/1/2021 zo dňa 31.01.2023).

89. Primárne je potrebné poukázať na § 43 ods. 5 zákona o DPH, ktorý vymenúva jednotlivé doklady potrebné na preukázanie splnenia podmienky oslobodenia od platenia DPH v závislosti od toho, či bolo dodanie tovaru vykonané alebo zabezpečené dodávateľom alebo odberateľom. Dôkazné bremeno preukázania uvedených zákonných podmienok primárne zaťažuje daňový subjekt t. j. platcu DPH deklarujúceho oslobodenie od dane. Pokiaľ si žalobca uplatnil oslobodenie od dane, bolo jeho povinnosťou preukázať splnenie podmienok stanovených v § 43 ods. 5 zákona o DPH. Vo vzťahu k režimu oslobodenia od dane priamo zákon predpisuje, ako je potrebné preukazovať splnenie podmienok daňových nárokov platiteľa dane, keď dôkazy sú presne identifikované vo vyššie uvedenom § 43 ods. 5 zákona o DPH. Ich preukázaním platiteľ dane unesie dôkazné bremeno týkajúce sa tvrdenia o reálnom uskutočnení dodania tovaru z tuzemska do iného členského štátu (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžfk/53/2019 zo dňa 13.01.2021). Pokiaľ daňový subjekt svoje dôkazné bremeno uniesol, dôkazné bremeno sa presúva na správcu dane. Vykonaným dokazovaním musí správca dane vyvrátiť žalobcom predkladané dôkazy o splnení zákonom stanovených podmienok na oslobodenie od dane, alebo (vo svetle judikatúry Súdneho dvora Európskej únie) musí správca dane preukázať, že posudzovaná obchodná transakcia bola súčasťou reťazca zaťaženého podvodom, o ktorom žalobca vedel alebo musel vedieť, resp. že ide o zneužitie práva (C-409/04 Teleos plc.).

90. Správny súd konštatuje, že v predmetnej veci na základe výsledkov MVI vo vzťahu k jednotlivým odberateľom uvedeným na žalobcom predložených faktúrach vznikli na strane správcu dane oprávnené pochybnosti, či skutočne došlo k dodaniu tovaru žalobcom deklarovaným odberateľom v iných členských štátoch tak, ako to vyplýva z dokladov predložených žalobcom. Žalobca mal možnosť predložiť relevantné dôkazy, ktoré by tieto pochybnosti správcu dane odstránili, čo však neurobil. Správca dane a následne aj žalovaný vo svojich rozhodnutiach podrobne popísali svoje zistenia vyplývajúce z odpovedí daňových správ iných členských štátov na žiadosti o MVI, z ktorých je zrejmé, že žalobcom deklarované intrakomunitárne dodania tovaru odberateľom – talianskej spoločnosti MABEL S.r.l., maďarskej spoločnosti KENGURU SPEED-TRANS Kft., francúzskej spoločnosti M Scognamiglio Salvatore - SO.GE.COM, a maďarskej spoločnosti Aqua Lux Home Kft., sa nepodarilo potvrdiť.

91. Žalobcom deklarované dodanie tovaru spoločnosti MABEL S.r.l. považoval správca dane za nepreukázané vzhľadom na skutočnosti uvedené v odpovedi talianskej daňovej správy na žiadosť o MVI, a to predovšetkým zistenie, že daná spoločnosť neposkytla faktúry za intrakomunitárne predaje hydraulického oleja za obdobia po 21. septembri 2012, pričom zástupca tohto odberateľa sa nikdy nenachádzal v priestoroch spoločnosti. V tejto súvislosti žalobca namietal, že z jemu predložených výsledkov MVI pri nahliadnutí do spisu uvedená skutočnosť nevyplýva. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 05. októbra 2016, ktorého predmetom bolo nahliadnutie do spisov správcu dane za zdaňovacie obdobia august, september a október 2012, obsiahnutej v administratívnom spise mal však správny súd za preukázané, že konateľovi žalobcu L. B. a splnomocnenej zástupkyňi žalobcu L. A. bola okrem iných dokumentov sprístupnená na nahliadnutie aj predmetná odpoveď talianskej daňovej správy na dožiadanie zo dňa 25. novembra 2013.

92. Vo vzťahu k odberateľovi KENGURU SPEED-TRANS Kft. vyplynuli pochybnosti správcu dane o žalobcom deklarovanom dodaní tovaru prioritne z odpovede maďarskej daňovej správy na žiadosť o MVI, v zmysle ktorej daná spoločnosť v preverovanom období obchodovala s hydraulickým olejom v rámci trojstrannej pôsobnosti, tovar bol prepravený zo Slovenska priamo do Talianska do priestorov následného odberateľa - belgickej spoločnosti NV INDAVER, prepravcom bola rumunská spoločnosť AMIABIL S.R.L. a prepravu zaplatil a zabezpečil maďarský odberateľ, pričom k danej odpovedi boli priložené aj príslušné doklady CMR. Správca dane tiež poukázal na zápisnicu č. 67008-2/324-6/2015, Bu, Alt. zo dňa 16. júla 2015 o výsluchu svedka B. A. C., konateľa spoločnosti KENGURU SPEED-TRANS Kft., odpoveď rumunskej daňovej správy na žiadosť o MVI vo vzťahu k prepravcovi AMIABIL S.R.L., ktorý potvrdil prijatie tovaru v Taliansku konateľmi belgickej spoločnosti INDAVER NV, ako aj na odpoveď belgickej daňovej správy na žiadosť o MVI, v zmysle ktorej spoločnosť INDAVER NV nemala

v rokoch 2012 a 2013 maďarských dodávateľov a žalobcu ani spoločnosť KENGURU SPEED-TRANS Kft. nepozná.

93. Pokiaľ žalobca správcovi dane vytkol prihladenie na zápisnicu č. 67008-2/324-6/2015, Bu, Alt. zo dňa 16. júla 2015 o výsluchu svedka B. A. C., správny súd sa s touto námietkou stotožnil. Vychádzal pritom zo skutočností, že daná zápisnica, resp. jej kópia jednak nie je obsiahnutá v administratívnom spise a v zmysle zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 05. októbra 2016 nebola žalobcovi sprístupnená na nahliadnutie, ako aj zo zmätočných vyjadrení správcu dane a žalobcu ohľadom jej získania, keďže v prvostupňovom rozhodnutí správcu dane uvádza, že išlo o nazretie do spisu ČVS: A./2009 dňa 18. novembra 2015 žalovaným, v administratívnom spise sa nachádza úradný záznam zo dňa 30. júna 2016, podľa ktorého bola fotokópia danej zápisnice vyhotovená pri nazretí do spisu ČVS: A./G. zamestnancom správcu dane a žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí dokonca zmieňuje, že daný výsluch bol vykonaný národným daňovým a colným úradom. Správny súd zároveň zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 05. októbra 2016 obsiahnutej v administratívnom spise zistil, že žalobcovi nebola sprístupnená na nahliadnutie ani odpoveď rumunskej daňovej správy na žiadosť o MVI vo vzťahu k prepravcovi AMIABIL S.R.L. Napriek uvedeným pochybeniam správcu dane je správny súd toho názoru, že pochybnosti správcu dane o žalobcom deklarovanom dodaní tovaru odberateľovi KENGURU SPEED-TRANS Kft. sú legitímne už s ohľadom na samotnú odpoveď maďarskej daňovej správy na žiadosť o MVI.

94. Záver správcu dane o nepreukázaní žalobcom deklarovaneho dodania tovaru odberateľovi M Scognamiglio Salvatore - SO.GE.COM vychádzal z odpovede francúzskej daňovej správy na žiadosť o MVI, v zmysle ktorej ide o spiacu firmu, ktorá bola dňa 20. júna 2013 vymazaná z obchodného registra a nepodala žiadne daňové priznania. Poukázal tiež na odpoveď talianskej daňovej správy na žiadosť o MVI vo vzťahu k prepravcovi označenému na žalobcom predložených medzinárodných nákladných listoch – spoločnosti GI. LI. AN. TRANSPORTI a.s., podľa ktorej predchádzajúci ani aktuálny zástupca danej spoločnosti nikdy nepredložili relevantné doklady o preprave alebo fiškálne záznamy. Napokon v súvislosti s deklarovávaným dodaním tovaru odberateľovi Aqua Lux Home Kft. správca dane z odpovedí maďarskej daňovej správy na žiadosti o MVI zistil, že predmetom aktivity tejto spoločnosti v preverovanom období bol obchod s autami a živými zvieratami, súčasný aj bývalý konateľ spoločnosti je nekontaktní, dodávateľ s daňovou správou nekomunikoval a nepredložil žiadne relevantné doklady.

95. Správny súd nepovažoval za dôvodnú ani námietku žalobcu týkajúcu sa nevypočítania ním navrhnutých svedkov správcu dane, keďže z napadnutého rozhodnutia vyplývajú dôvody nevypočítania týchto svedkov. Žalovaný v ňom konštatoval, že je v kompetencii správcu dane, či vyhovie takémuto návrhu, pričom vzhľadom na dostatočné množstvo dôkazov, ktoré mal k dispozícii, túto možnosť nevyužil. Nedá sa pritom nesúhlasiť s tvrdením žalovaného, že výpovede žalobcom navrhovaných svedkov, t. j. účtovníčok, colníkov a osôb, ktoré sa mali zúčastniť na nakládke tovaru, nemôžu preukázať skutočné prevzatie tovaru v inom členskom štáte odberateľmi uvedenými na faktúrach.

96. Po preskúmaní rozhodnutí správcu dane a žalovaného, ako aj obsahu administratívneho spisu považuje správny súd za zrejmé, že žalobca v predmetnej veci neunesol dôkazné bremeno, keď nevyvrátil pochybnosti správcu dane, že k dodaniu tovaru došlo tak, ako to žalobca deklaroval, ktoré vyplynuli z vykonaného dokazovania. Žalobca si v danom prípade nezabezpečil dostatok dôkazov preukazujúcich deklarované dodanie tovaru, v čoho dôsledku sa dostal do dôkaznej núdze. Správny súd pritom nemôže konštatovať, že by správca dane akýmkoľvek neprípustným spôsobom zaťažoval žalobcu preukazovaním takých skutočností, na ktoré by nemal dosah. Preto správny súd dospel k záveru, že žalobca nepreukázal skutočné dodanie tovaru deklarovávaným odberateľom v iných členských štátoch, a teda nepreukázal splnenie jednej z dvoch kumulatívnych materiálnych podmienok uplatneného práva na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH.

97. Podľa názoru správneho súdu žalovaný, ako aj správca dane svoje rozhodnutia založili na náležite zistenom skutkovom stave a vec po právnej stránke správne posúdili, aplikovali príslušné zákonné ustanovenia, rozhodnutie dostatočne odôvodnili a v priebehu konania nedošlo z ich strany k žiadnym podstatným procesným pochybeniam majúcim vplyv na zákonnosť ich rozhodnutí. Žalovaný sa tiež náležite vysporiadal s jednotlivými odvolacími námietkami žalobcu. Vzhľadom na uvedené správny súd dospel k záveru, že správna žaloba nie je dôvodná, a preto ju rozsudkom podľa § 190 SSP zamietol.

98. O náhrade trov konania správny súd rozhodol podľa § 168 SSP a úspešnému žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania, pretože nezistil dôvod, podľa ktorého možno spravodlivo požadovať od žalobcu, aby mu nahradil trovy konania.

99. Toto rozhodnutie prijal senát Správneho súdu v Bratislave 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. 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.