

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: BA-2S/258/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1020201532
Dátum vydania rozhodnutia: 29. 05. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. Jana Ondrejková
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2025:1020201532.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu Mgr. Jany Ondrejkovej a členiek senátu JUDr. Michaely Machovej, Ph.D. (spravodajkyňa) a Mgr. Miroslavy Fodor, v právnej veci žalobcu: FERONA Slovakia, a.s., so sídlom Bytčická 12, 011 45 Žilina, IČO: 36 401 137, zastúpeného: JUDr. Ľubica Masárová, advokátka, so sídlom Landererova 6, 811 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101356132/2020 zo dňa 25.08.2020, takto

rozhodol:

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

odôvodnenie:

I. Priebeh administratívneho konania a dôvody napadnutého rozhodnutia

1. U žalobcu bola vykonaná daňová kontrola na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie január až december 2011, so začiatkom kontroly dňa 21.10.2014. Z dôvodu zaslania žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií, predmetom ktorých bolo preverenie dodania tovaru do iného členského štátu, správca dane dvakrát prerušil daňovú kontrolu v období od 23.06.2015 do 17.12.2015 a druhýkrát od 22.01.2016 do 12.04.2016. Pred vypracovaním protokolu správca dane oboznámil žalobcu dňa 13.05.2016 so zistenými skutočnosťami a tieto boli spísané v zápisnici o ústnom pojednávaní. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol č. 103307066/2016 z 08.06.2016 za vybrané zdaňovacie obdobia, vrátane obdobia október 2011.

2. Na základe výsledkov daňovej kontroly bolo v nadväzujúcom vyrubovacom konaní vydané rozhodnutie Úradu pre vybrané hospodárske subjekty (ďalej len „správca dane“) č. 100361670/2020 zo dňa 05.02.2020 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 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“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 2 100,77 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2011. Správca dane v odôvodnení prvostupňového rozhodnutia uviedol, že žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období v prípade vystavenej faktúry pre zahraničného odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. za dodanie tovaru - betonárska oceľ rôznych rozmerov do iného členského štátu nesplnil podmienky oslobodenia od dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), porušil § 69 ods. 1 nadväzne na § 19 ods. 1 a § 13 ods.1 písm. c) zákona o DPH a to z dôvodu, že nebolo preukázané dodanie tovaru do iného členského štátu.

3. Na podklade žalobcom podaného odvolania rozhodoval žalovaný v odvolacom konaní a vydal rozhodnutie č. 101356132/2020 zo dňa 25.08.2020, právoplatné dňa 03.09.2020 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“ a spolu s prvostupňovým rozhodnutím aj ako „napadnuté rozhodnutia“), ktorým podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil prvostupňové rozhodnutie. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí konštatoval, že námietky uvádzané žalobcom v odvolaní nie sú dôvodné a nezistil žiadny dôvod na to, aby sa odchyľil od relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení prvostupňového rozhodnutia. Žalovaný sa stotožnil so závermi prvostupňového rozhodnutia v celom rozsahu považujúc právne posúdenie veci správcou dane za správne. Poukázal na správcu dane zistené skutočnosti, že ani prepravcovia ani odberateľ v Maďarsku nepreukázali skutočné vykonanie prepravy tovaru od žalobcu k odberateľovi. Ďalej na to, že predložené potvrdenie o realizácii obchodu nespĺňa náležitosti v zmysle § 43 ods. 5 písm. c) ani písm. a) zákona o DPH. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia sa vyjadril k jednotlivým odvolacím námietkam a konštatoval, že žalobca ako dodávateľ tovaru do iného členského štátu Európskej únie nepreukázal, že tovar v Maďarskej republike prevzal nadobúdateľ spoločnosť PROFEET HUNGARY KFT.

II. Správna žaloba

4. Žalobca sa žalobou zo dňa 02.11.2020, doručenou Krajskému súdu v Bratislave dňa 03.11.2020, domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia napadnutého rozhodnutia, a tiež aby vec bola vrátená žalovanému na ďalšie konanie z dôvodov najmä podľa § 191 ods. 1 písm. c), d), e) a g) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“).

5. Žalobca namietal nedodržanie lehoty na vykonanie daňovej kontroly a s tým súvisiacu nezákonnosť postupu a rozhodnutia správcu dane pri opakovanom (druhom) prerušení daňovej kontroly. Podľa žalobcu mal správca dane prerušiť daňovú kontrolu dňom odoslania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií (ďalej aj ako „MVI“), pokračovať dňom doručenia odpovede a požadovať informácie bezprostredne súvisiace s daňovou kontrolou. Správca dane mohol už počas prvého prerušenia daňovej preverovať prepravu tovaru do iného členského štátu, ako aj samotné dodanie u odberateľov, keďže mal od začiatku k dispozícii informácie o všetkých tuzemských aj zahraničných dodávateľoch a odberateľoch a zodpovedajúce daňové doklady. Podľa správcu dane tento 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, s čím však žalobca nesúhlasil, podľa neho bola odpoveď obdržaná už dňa 30.11.2015. Rovnako aj odpoveď na žiadosť o MVI č. 1794753/2015 bola obdržaná už dňa 31.03.2016 a nie dňa 12.04.2016. Pre nerešpektovanie maximálnej dĺžky trvania daňovej kontroly namietal žalobca nezákonnosť protokolu a tým aj nezákonnosť rozhodnutia vo veci samej.

6. Žalobca namietal porušenie práva na informácie a práva na obhajobu týkajúce sa administratívneho spisu z daňovej kontroly, keď mu nebol predložený chronologický a žurnalizovaný spis, z ktorého by vyplývalo, aké všetky listiny sú obsahom spisu a odkedy sú jeho súčasťou. Svoje tvrdenie o manipulácii so spisom dôvodil žalobca tým, že správca dane odôvodnil zaslanie žiadosti o MVI na PROFEET HUNGARY KFT. v decembri 2015 tým, že sa nemohol uspokojiť s výsledkami zistení o preprave z odpovede na žiadosť o MVI č. VAT HU 58661 SK 17140/14/Merc zo dňa 24.02.2014, avšak podľa úradného záznamu správcu dane tento dôkaz obstaral do spisu až dňa 18.04.2016. Podľa spisu správca dane žiadosťou č. 102960147/2016 požiadal Daňový úrad Bratislava o zaslanie všetkých písomností zo spisu daňového subjektu FERRO CORE, a. s. ohľadom maďarského odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. Z úradného záznamu č. 103038512/2016 podľa žalobcu vyplýva, že správca dane vybral z uvedeného spisu iba dôkazy na jeho ťarchu. Žalobca, odvolávajúc sa na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C- 189/18 (body 51 až 58) namietal porušenie jeho práva na obhajobu vo vzťahu k dôkazom obstaraným zo spisu kontrolovaného daňového subjektu FERRO CORE, a. s., pretože žalobcovi neboli sprístupnené z uvedeného spisu všetky dôkazy obstarané v súvislosti s odberateľom PROFEET HUNGARY KFT.

7. Ďalej žalobca namietal nesprávne a nedostatočné zistenie skutkového stavu a nesprávne právne posúdenie veci. Podľa žalobcu skutkové závery, ku ktorým žalovaný a správca dane dospeli, nemajú oporu vo vykonaných dôkazoch, resp. sú s nimi v rozpore. Žalobca nesúhlasil s tým, že by nebolo preukázané dodanie tovaru odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT. do Maďarska, že si riadne neoveril zahraničného odberateľa a že mu bola pričítaná na ťarchu nekontaktnosť zahraničného odberateľa a jeho konateľa a skutočnosť, že zahraničná správa nedisponuje jeho účtovnými dokladmi, ďalej že u

časti preverovaných prepravcov prostredníctvom MVI títo buď nespolupracovali alebo uviedli, že nemajú dokumentáciu a preto sa k preprave nevedia vyjadriť, že na predložených CMR dokladoch je v časti miesta vykládky tovaru uvedená adresa odberateľa, pritom na uvedenej adrese sa nenachádzajú sklady, preto nebolo možné zistiť presné miesto vykládky tovaru. Žalovaný a správca dane pri vyhodnotení dôkazov porušili podľa žalobcu zásadu zákonnosti a zásadu voľného hodnotenia dôkazov, nevyhodnotili dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a ignorovali skutočnosti svedčiace v prospech žalobcu.

8. Žalobca tvrdil, že splnil hmotnoprávne podmienky pre oslobodenie dodávok tovaru do iného členského štátu, nakoľko previedol právo nakladať s tovarom ako vlastník na odberateľa a preukázal zákonnými dôkazmi požadovanými v § 43 ods. 5 zákona o DPH, že tovar bol prepravený do iného členského štátu. V tejto súvislosti poukázal na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie sp. zn. C-409/04 Teleos, C-184/05 Twoh International, C-273/11 Mecsek-Gabona Kft. Podľa žalobcu celý rad na seba nadväzujúcich dôkazov, ktoré v daňovom konaní predložil, preukazuje, že dotknuté vozidlá vstúpili do skladov žalobcu, naložili fakturovaný tovar, s týmto opustili sklady žalobcu a pohybovali sa bez prestávky až na štátnu hranicu, a teda prepravili tovar do Maďarskej republiky. Išlo o faktúru, CMR, potvrdenie o realizácii obchodu, doklad preukazujúci úhradu za odobratý tovar, doklady, na ktorých je presná identifikácia prepravcu a EČV vozidla, objednávky tovaru, kúpnu zmluvu, inšpekčné certifikáty k tovaru, vážny lístok k nakládkе tovaru v sklade žalobcu, ktorý obsahuje EČV vozidla, dátum a čas vstupu a výstupu vozidla, váženú hmotnosť a hmotnosť na dodacom liste, ktoré zodpovedajú tovaru a jeho množstvu uvedenému na CMR a faktúre. Pohyb vozidiel bol zo skladu žalobcu až na štátnu hranicu potvrdený výpisom z mýtnych brán poskytnutých NDS, pričom porovnaním časových údajov je zrejmé, že vozidlo s naloženým tovarom pokračovalo bez prestávky priamo na hranicu Maďarskej republiky (ktorú aj prekročili). Žalobca tiež namietal, že neuvedenie presného miesta vykládky tovaru nespochybňuje platnosť CMR, pretože prepravcovia poznali presné miesto vykládky, a toto im zadával odberateľ pri objednávke prepravy. Žalobca namietal aj spochybnenie existencie osoby konateľa odberateľa I. Fazakasa, ktorého nebolo možné kontaktovať niekoľko rokov po realizácii obchodov. Ďalej žalobca uviedol, že odberateľa si preveril vo všetkých dostupných databázach. Daňové orgány podľa žalobcu pochybili aj v tom, že nepreverili všetkých prepravcov pre odberateľa, síce spochybňovali všetku prepravu tovaru do Maďarska.

9. Žalobca namietal aj porušenie jeho práva na spravodlivý proces podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky pre absenciu riadneho odôvodnenia rozhodnutia, pre jeho arbitrárnosť a nepreskúmateľnosť. Žalobca tiež namietal, že daňové orgány nevykonali výsluchy navrhovaných svedkov (A. B., p. C.), pričom odmietnutie svedeckých výpovedí odôvodnil žalovaný tým, že ich žalobca nenavrhol už vo vyjadrení k protokolu z daňovej kontroly.

III. Vyjadrenia žalovaného a žalobcu, ďalší priebeh súdneho konania

10. Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení k žalobe zo dňa 11.12.2020 zotrval na svojich záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí a navrhol žalobu zamietnuť. K námietke nedodržania lehoty na vykonanie daňovej kontroly uviedol, že relevantným dátumom odkedy pominuli dôvody prerušenia daňovej kontroly je dátum, kedy správca dane prijme odpoveď z oddelenia CLO a nie dátum, kedy bola odpoveď doručená oddeleniu CLO na Finančnom riaditeľstve Slovenskej republiky, pretože toto oddelenie je len koordinátor medzinárodnej administratívnej spolupráce a jeho úkony sa nemôžu považovať za úkony správcu dane v zmysle daňového poriadku. K námietkam žalobcu o porušení jeho práva na informácie a práva na obhajobu ohľadom administratívneho spisu žalovaný uviedol, že daňový poriadok, ani interné predpisy žalovaného neukladajú správcovi dane povinnosť predkladať daňovému subjektu spísaný obsah spisu (zoznam listín alebo čísla spisu). Do písomností, na základe ktorých vykonáva správca dane dožiadanie, je daňový subjekt oprávnený nazrieť najskôr po tom, ako sa získa výsledok dožiadania, ktorý je použiteľný ako dôkaz. Žalovaný poukázal na to, že k postupu správcu dane podal žalobca sťažnosť podľa § 5 zákona o sťažnostiach, ktorá bola zamietnutá.

11. Ďalej žalovaný nesúhlasil ani s námietkami žalobcu o nesprávnom a nedostatočnom zistení skutkového stavu a nesprávnom právnom posúdení veci. Žalovaný mal za to, že sa v napadnutom rozhodnutí dostatočne vyjadril aj k CMR dokladom od žalobcu, na ktorých nie je uvedené konkrétne miesto vykládky tovaru. Ako miesto vykládky je uvedené Ferona a. s. prevádzka Košice a nakládkа Košice Slovensko. Z týchto údajov nie je zrejmé, kde bol tovar vyložený, keď v časti tovar 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

spoločnosť PROFEET HUNGARY KFT. bola nekontaktná, jej sídlo je len virtuálna adresa a spoločnosť tu nevykonávala podnikateľskú činnosť a nemala tu ani skladovacie priestory. Žalovaný sa tiež vyjadril k preprave tovaru, spoločnosti B.B.Z. – TRANSPORT KFT je nekontaktná a ďalšie prepravné spoločnosti v predmetnom zdaňovacom období prepravu nevykonávali; z čoho nemali daňové orgány preukázané, že tovar opustil územie Slovenska. V preverovanom období bol konateľom spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. rumunský občan pán Imre Fazakas, ktorý nekomunikoval so správcom dane, nepreberal písomnosti, pričom podľa zistení rumunskej polície osoba rumunského občana Imre Fazakas neexistuje v evidencii obyvateľov. Žalobca ako dodávateľ tovaru do iného členského štátu Európskej únie nepreukázal, že tovar v Maďarskej republike prevzal nadobúdateľ PROFEET HUNGARY KFT. Odberateľ s maďarským daňovým úradom nekomunikuje, daňové priznanie nepodal a v sídle sa nezdržiava. Napokon mal žalovaný za to, že k porušeniu práva žalobcu na spravodlivý proces nedošlo, napadnuté rozhodnutia považoval za dostatočne odôvodnené.

12. V replike zo dňa 12.01.2021 žalobca zotrval na dôvodoch uvedených v podanej žalobe, ktoré v zásade zopakoval. Dodal, že žalovaný sa nevyjadril k jeho námietke o nezákonnosti opakovane prerušenej daňovej kontrole. Nesúhlasil s argumentáciou žalovaného ohľadom dňa (momentu) pominutia dôvodov prerušenia daňovej kontroly. Namietal, že zo spisu mu nevyplýva, že by žalovaný požiadal o preklady odpovedí na žiadosti o MVI súdnym prekladateľom.

13. Žalovaný sa k replike žalobcu nevyjadril.

IV. Relevantná právna úprava

14. Podľa prechodného ustanovenia § 493e SSP, „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.“

15. Podľa § 119 prvá veta SSP, „Správny súd vychádza zo skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy, ak tento zákon neustanovuje inak.“

16. Podľa § 134 ods. 1 SSP, „Správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.“

17. Podľa § 190 SSP, „Ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.“

18. Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH (v znení účinnom ku dňu právoplatnosti napadnutého rozhodnutia, t. j. účinnom do 03.09.2020), oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu, „Oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom alebo treťou osobou na účet predávajúceho alebo na účet nadobúdateľa, ak

a) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby v inom členskom štáte, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, a

b) nadobúdateľ podľa písmena a) je identifikovaný pre daň v inom členskom štáte a oznámil svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v inom členskom štáte dodávateľovi.“

19. Podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH (v znení účinnom ku dňu právoplatnosti napadnutého rozhodnutia, t. j. účinnom do 03.09.2020), „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.“

V. Právne posúdenie veci správnym súdom

20. Na základe § 3 ods. 1, ods. 3 zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov začal od 1. júna 2023 činnosť Správny súd v Bratislave a súčasne výkon súdnictva prešiel z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Nitre a Krajského súdu v Trnave na Správny súd v Bratislave vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. júna 2023 daná právomoc správnych súdov. Predmetná vec bola preto zo zákonných dôvodov podľa predchádzajúcej vety dňa 6. júna 2023 náhodným výberom pridelená na prejednanie a rozhodnutie senátu 5S Správneho súdu v Bratislave (ďalej len „súd“, príp. „správny súd“) a následne v súlade s rozvrhom práce na rok 2024 v znení dodatkov č. 1, č. 2, č. 3 a č. 4 účinného od 21.05.2024 náhodným výberom pridelená na prejednanie a rozhodnutie do senátu 8S správneho súdu.

21. Nakoľko správna žaloba bola podaná dňa 03.11.2020, t. j. konanie bolo začaté a neskončené do 30.06.2023, správny súd s odkazom na § 493e SSP v platnom znení v tomto súdnom konaní postupuje a rozhoduje podľa SSP v znení účinnom do 30.06.2023. Správny súd ako súd príslušný na konanie, po vyhodnotení, že správna žaloba je prípustná, bola podaná včas (§ 181 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 178 ods. 1 SSP), zastúpenou advokátom (§ 49 ods. 1 SSP), obsahovala zákonom stanovené náležitosti (§ 57, § 182 SSP), po oboznámení sa s obsahom spisového materiálu a administratívneho spisu, preskúmal v medziach žalobného návrhu a podstatných žalobných bodov (§ 134 ods. 1 SSP v spojení s § 183 SSP) napadnuté rozhodnutie, ako aj postup predchádzajúci jeho vydaniu, vychádzajúc zo stavu existujúceho v čase právoplatnosti rozhodnutia (§ 135 ods. 1 SSP v znení účinnom do 30.06.2023) a zo skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy (§ 119 SSP), za splnenia procesných podmienok vec prejednal na pojednávaní dňa 29.05.2025 (§ 107 ods. 1 SSP), a po preskúmaní veci dospel k záveru, že žaloba je nedôvodná.

22. Právna zástupkyňa žalobcu na pojednávaní uviedla, že v plnom rozsahu trvá na podanej žalobe. Čo sa týka namietaného neukončenia daňovej kontroly v zákonnej lehote z dôvodu nesprávne určeného momentu ukončenia prerušenia daňovej kontroly, uviedla, že žalobca si je vedomý, že Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej len „NSS SR“) už vyjasnil túto situáciu a že tento žalobný argument nie je dôvodný, ale naďalej trvá na tom, že druhé prerušenie daňovej kontroly bolo nezákonné, a že všetky skutočnosti mohli byť preverované počas prvého prerušenia a daňové orgány mali na to všetky informácie od začiatku. Čo sa týka nepriznania práva na oslobodenie dane pre odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. Zotrvála na podaných žalobných námietkach, poukázala na to, že žalobca predložil nielen zákonom vyžadované listiny preukazujúce splnenie hmotnoprávnych podmienok, ale aj listiny nad jeho rámec, ktoré jednoznačne preukazujú, že dodal tovar svojmu odberateľovi, napokon jeho prevzatie v skladoch žalobcu nespochybňovali ani daňové orgány, ale odignorovali ďalšie nadväzujúce dôkazy, ktoré nemožno vyhodnotiť inak, ako že tovar bol prepravený na územie Maďarska. Poukázala na rozhodnutie NSS SR sp. zn. 1Sžfk/39/2021, v ktorom sa riešila obdobná situácia ohľadom dopravy a potvrdení o doprave, ako aj na ďalšie súvislosti týkajúce sa vykonaných dôkazov a ich hodnotenia daňovými orgánmi.

23. Predmetom konania pred správnym súdom bolo preveriť zákonnosť napadnutého rozhodnutia, ako aj postup predchádzajúci jeho vydaniu, a to v medziach žalobných bodov, v rámci ktorých žalobca primárne napádal nedodržanie lehoty na vykonanie daňovej kontroly, porušenie práva na informácie a práva na obhajobu týkajúce sa administratívneho spisu, nepriznanie práva na oslobodenie od dane pri dodaní tovaru odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT., porušenie práva na spravodlivý proces i nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia.

24. Ako prvé sa súd zaoberal námietkami o nedodržaní lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Z administratívneho spisu správny súd zistil, že daňová kontrola u žalobcu začala dňa 21.10.2014, bola

dvakrát prerušená podľa § 61 ods. 1 písm. b) daňového poriadku, a to od 23.06.2015 do 17.12.2015 (5 mesiacov a 25 dní) a od 22.01.2016 do 12.04.2016 (2 mesiace a 22 dní). Počas prerušenia daňového konania neplynú lehoty podľa daňového poriadku (§ 61 ods. 5), teda ani lehota na vykonanie daňovej kontroly v zmysle § 46 ods. 10 daňového poriadku. Daňová kontrola bola skončená dňa 10.06.2016 doručením protokolu žalobcovi (§ 46 ods. 9 písm. a/ daňového poriadku). 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 podľa § 46 ods. 10 prvá veta daňového poriadku bola zachovaná a tak námietka žalobcu o nedodržaní zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly je nedôvodná.

25. Ďalej 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, obe od oddelenia CLO, ktoré je zriadené na Finančnom riaditeľstve Slovenskej republiky 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 a 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) bolo potrebné pokračovať vo výkone daňovej kontroly, pretože od týchto dátumov pominuli dôvody, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená (§ 61 ods. 4 daňového poriadku). Súd dáva do pozornosti, že relevantným dátumom pre pominutie dôvodov, pre ktoré sa konanie prerušilo, je v danom prípade dátum obdržania požadovanej informácie v rámci MVI správcom dane, ktorým je podľa § 4 ods. 1 daňového zákona daňový úrad, od koordinátora medzinárodnej administratívnej spolupráce, v danom prípade oddelenia CLO, Finančného riaditeľstva SR, preto dátumy pominutia dôvodov sú uvedené správcom dane správne.

26. Rovnako súd nevidel nezákonnosť v opakovanom prerušení daňovej kontroly, čo správca dane vysvetlil tým, že považoval za potrebné doplniť dokazovanie na preverenie zdaniteľných obchodov pre zahraničného odberateľa, keďže zahraniční prepravcovia prepravu nepotvrdili a s dovtedajšími výsledkami sa nevedel uspokojiť. Predmetná žiadosť o MVI bola pritom zameraná na zisťovanie informácií súvisiacich s predmetom daňovej kontroly a zároveň nešlo o opakované zisťovanie totožných informácií. V tejto súvislosti súd poukazuje na rozhodnutie tunajšieho Správneho súdu v Bratislave sp. zn. BA-1S/239/2020 zo dňa 12.12.2024 v skutkovo a právne obdobnej veci týkajúcej sa rovnakej daňovej kontroly len iného zdaňovacieho obdobia, z ktorého k otázke zákonnosti opakovaného prerušenia kontroly cituje relevantné závery:

„48. Oprávnenie správcu dane prerušiť daňovú kontrolu a úvaha s tým spojená, majú svoje limity, determinované odôvodnenosťou a účelnosťou prerušenia daňovej kontroly v konkrétnom prípade. Hranice v tomto smere určuje správcovi dane predovšetkým zásada proporcionality, v zmysle ktorej je správca dane povinný v každom jednom prípade individuálne zhodnotiť a posúdiť nutnosť prerušenia daňovej kontroly, ako aj povahu a obsah informácií, ktoré môžu byť potencionálne získané prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií. Opierajúc sa o vyššie uvedené východiská správny súd konštatuje, že prerušenie daňovej kontroly musí byť vykonané v súlade so zákonom, t. j. musí byť účelné a nevyhnutné na preukázanie takých skutočností, ktoré nie sú správcovi dane v čase prerušenia daňovej kontroly známe a ktoré majú relevantný vplyv na zistenie potrebných skutočností, za účelom ktorých je daňová kontrola realizovaná.

49. Z obsahu rozhodnutí daňových orgánov vyplýva, že je v nich obsiahnutá špecifikácia dôvodov a správna úvaha o tom, z akého dôvodu a aký význam malo druhé prerušenie predmetnej daňovej kontroly, ako aj správna úvaha daňových orgánov použitá pri vyvodzovaní záverov vyplývajúcich zo zistení získaných touto medzinárodnou výmenou informácií. Prvostupňové, ako aj druhostupňové rozhodnutie daňových orgánov obsahuje, aké zistenia vyplynuli z tohto postupu a aký vplyv mali tieto zistenia na konečné posúdenie veci. Na základe žiadosti o MVI č. 1794753/2015, zameranej na preverenie, či reálne došlo k uskutočneniu intrakomunitárnych zdaniteľných obchodov maďarskému odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT., správca dane zistil, že DIČ tejto spoločnosti bolo zrušené dňa 14.08.2013, spoločnosť bola nedostupná na sídle, konateľom spoločnosti bol v preverovanom období Fazakas Imre (od 23.02.2011), ktorý bol taktiež nekontaktný a nepredložil doklady, na adrese sídla spoločnosti

sa nachádzala spoločnosť poskytujúca sídla a nenachádzali sa tam vhodné priestory na skladovanie kovového materiálu. Z uvedeného vyplýva, že predmetná žiadosť o MVI bola zameraná na preukázanie skutočností, za účelom ktorých bola daňová kontrola vykonávaná, a teda správca dane ňou zisťoval informácie, ktoré súvisia s predmetom daňovej kontroly a zároveň nešlo o opakované zisťovanie totožných informácií, keď predchádzajúcou žiadosťou o MVI správca dane preveroval uskutočnenie prepravy tovaru do iného členského štátu odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT. a podmienky prepravy u prepravcov. Správny súd nesúhlasí s tvrdením žalobcu, že sa správca dane s jeho námietkou o nezákonnosti druhého prerušenia daňovej kontroly nevysporiadal. Z obsahu strany 26 prvostupňového rozhodnutia vyplýva odôvodnenie správcu dane ohľadom zaslania ďalšej žiadosti o MVI tým, že v danom prípade správca dane považoval za potrebné doplniť dokazovanie na preverenie zdaniteľných obchodov pre zahraničného odberateľa, nakoľko žalobca deklaroval, že v zdaňovacích obdobiach apríl – október 2011 dodal tovar oslobodený od dane pre odberateľa v inom členskom štáte PROFEET HUNGARYKFT., pre ktorého mali tovar prepraviť zahraniční prepravcovia, ktorí však prepravu nepotvrdili, z ktorého dôvodu sa správca dane „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 skutočnosti súvisiace s rokom 2012. Zo žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií č. VAT_HU_58661_SK_17140/14/Merc zo dňa 24.02.2014 vyplýva len to, že sa kontrolóri nemohli skontaktovať so spoločnosťou PROFEET HUNGARY KFT. ani na sídle a ani cez konateľa spoločnosti, správcovi dane neboli predložené žiadne doklady, spoločnosť nepredložila daňové priznanie DPH za obdobie 2012Q4. Rovnako aj v dotknutej žiadosti o MVI je uvedené, že z dôvodu, že všetky odpovede maďarskej finančnej správy, týkajúce sa žiadosti o preverenie uskutočnenia prepravy tovaru do iného členského štátu a podmienok prepravy u prepravcov B.B.Z. – D. E., C. F. G. F. E., boli charakteru – nebolo možné vykonať preverenie, správca dane nadobudol pochybnosti, či skutočne došlo k uskutočneniu intrakomunitárnych zdaniteľných obchodov, z ktorého dôvodu realizoval vyžiadanie informácií ohľadom odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. Pokiaľ teda správca dane nadobudol dôvodné pochybnosti o obchodných transakciách daňového subjektu s osobou z iného členského štátu, plní tým svoje úlohy vyplývajúce mu zo zákona pre naplnenie účelu správy daní, keď overuje podklady potrebné pre správne a úplné zistenie dane. Ide o zákonom predpokladanú činnosť správcu dane, prostredníctvom ktorej získava informácie o zahraničnom odberateľovi/dodávateľovi tovaru. Samotné skutočnosti a z nich vyplývajúce a neodstránené pochybnosti správcu dane sú, najmä pri intrakomunitárnom dodaní, riadnym titulom na podanie žiadostí o MVI.

50. Z uvedeného vyplýva, že správca dane medzinárodnou výmenou informácií preveroval skutočnosti týkajúce sa splnenia podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu pre dotknutého odberateľa v zmysle § 43 zákona o DPH, skutočnosti týkajúce sa prepravy tovaru do iného členského štátu a skutočnosti týkajúce sa posúdenia miesta dodania tovaru.

51. Zároveň správny súd dodáva, že 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 (napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžfk/62/2018 zo dňa 02.07.2019).“

27. Za nedôvodnú považoval správny súd aj námietku žalobcu, že mu bolo odňaté právo nahliadnúť do úplného žurnalizovaného spisu správcu dane. Správne mu bol predložený administratívny spis žurnalizovaný s chronologickým obsahom a očíslovaním listov, a preto správne mu bol prístupný, ktoré listiny nemali byť žalobcovi predložené. Z ustanovení daňového poriadku pritom ani nevyplýva povinnosť pre správcu dane predkladať žalobcovi spis žurnalizovaný s označením listín a s chronologickým zoznamom.

28. Čo sa týka samotného splnenia podmienok na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH, správny súd sa stotožnil 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 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 v tomto prípade nepreukázal vierohodnosť predložených dokladov, aj keď predložil doklady, na ktoré v žalobe poukazuje, avšak tieto reálne plnenie toho, čo bolo v dokladoch uvádzané, nepreukázali.

29. Hmotnoprávne podmienky oslobodenia od dane pri dodávkach do iného členského štátu aj spôsob preukazovania dodania tovaru do iného členského štátu upravuje § 43 ods. 1 a ods. 5 zákona o DPH. Musí ísť o dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom alebo treťou osobou na účet predávajúceho alebo na účet nadobúdateľa, ak nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby v inom členskom štáte, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, a tento nadobúdateľ je identifikovaný pre daň v inom členskom štáte a oznámil svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v inom členskom štáte dodávateľovi. Ustanovenie § 43 ods. 5 zákona o DPH 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. Pokiaľ si žalobca uplatnil oslobodenie od dane, bolo jeho povinnosťou preukázať splnenie podmienok stanovených v § 43 ods. 5 zákona o DPH. Zo záverov rozhodnutia SD EÚ vo veci C-409/04 (Teleos) vyplýva, že nadobudnutie tovaru v rámci spoločenstva sa podmieňuje splnením dvoch podmienok, a to jednak prechodom práva nakladať s hnutelnou vecou ako vlastník pre nadobúdateľa a jednak odoslaním alebo prepravou takejto veci nadobúdateľovi do miesta určenia predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet do členského štátu iného ako ten, z ktorého tovar bol vyexpedovaný alebo transportovaný. Aby mohol byť zdaniteľný obchod spočívajúci v dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodený od daňovej povinnosti, musia byť uvedené podmienky splnené kumulatívne.

30. Správny súd z napadnutého rozhodnutia a administratívneho spisu zistil, že žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období október 2011 vyhotovil faktúru za dodanie tovaru – betonárska oceľ rôznych rozmerov do iného členského štátu pre zahraničného odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. V kúpnych zmluvách medzi žalobcom a zahraničným odberateľom bolo dohodnuté, že odvoz zo Slovenska do Maďarska zaistí odberateľ ako kupujúci. Z predložených medzinárodných nákladných listov CMR vyplynulo, že prepravu tovaru mala vykonať spoločnosť B.B.Z. – TRANSPORT KFT. Z obsahu CMR dokladov vyplýva, že v časti 3 miesto vykládky je 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, opatrený pečiatkou. Podľa informácií získaných na základe MVI však sídlo spoločnosti je len virtuálna adresa, kde táto spoločnosť nevykonávala podnikateľskú činnosť a nemala tam ani žiadne skladovacie priestory. Ohľadom preverenia uskutočnenia prepravy tovaru, týkajúcej sa odberateľských faktúr pre odberateľa PROFEET HUNGARY KFT., realizovanej prepravcom B.B.Z. - TRANSPORT KFT. správca dane zistil, že spoločnosť B.B.Z. - TRANSPORT KFT. je v deregistračnej procedúre, predchádzajúci konateľ si nesplnil daňové povinnosti, neposkytol doklady. Žiadosťou o MVI zameranou na preverenie, či došlo reálne k uskutočneniu intrakomunitárnych zdaniteľných obchodov maďarskému odberateľovi PROFEETHUNGARY KFT., správca dane zistil, že DIČ spoločnosti bolo zrušené dňa 14.08.2013, spoločnosť bola nedostupná na sídle, konateľ bol taktiež nekontaktný a nepredložil doklady, na adrese sídla spoločnosti sa nachádzala spoločnosť poskytujúca sídla a nenachádzali sa tam vhodné priestory na skladovanie kovového materiálu. Zo správy prezídia Policajného Zboru, NAKA, národná jednotka finančnej polície, expozitúra Stred, Banská Bystrica vo vzťahu k odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT. vyplýva, že podľa zistení rumunskej polície osoba rumunského občana A. H. (konateľ spoločnosti) neexistuje v evidencii obyvateľov Rumunska a je s vysokou mierou pravdepodobnosti fiktívnou identitou. Na základe všetkých zistených skutočností správca dane dospel k záveru, že nebolo preukázané, že skutočne došlo k realizácii obchodov medzi žalobcom ako dodávateľom a maďarským odberateľom PROFEET HUNGARY KFT. tak, ako to bolo deklarované na odberateľských faktúrach, nakoľko nebolo preukázané, že predmetný tovar bol skutočne prepravený z územia Slovenska na územie Maďarskej republiky. Z uvedeného dôvodu žalobca podľa správcu dane nesplnil podmienky oslobodenia od dane v zmysle § 43 ods. 1 zákona o DPH a bol preto povinný znášať zaťaženie daňou z pridanej hodnoty.

31. Správny súd opäť poukazuje na závery rozhodnutia tunajšieho Správneho súdu v Bratislave sp. zn. BA-1S/239/2020 zo dňa 12.12.2024 reagujúce na ďalšie námietky žalobcu, s ktorými sa stotožňuje a sú aplikovateľné aj na tento prípad (aj na toto zdaňovacie obdobie) a to:

„66. Správny súd konštatuje, že bolo povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na oslobodenie od DPH podľa § 43 zákona o DPH. Doklady, ktoré žalobca predložil za účelom preukázania oslobodenia od dane nemožno aj vzhľadom na vyššie uvedené zistenia správcu dane 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 ani 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.

67. Správny súd nedal za pravdu žalobcovi, že by nekontaktnosť prepravcov v čase preverovania skutočností vyplývajúcich z dokladov CMR mala byť jediným dôkazom o neuskutočnení prepravy podľa dokladov CMR. V rámci vykonania dokazovania daňové orgány riadne opísali dokazovanie vedené smerom k prepravcom a riadne ozrejmili, k akým záverom dospeli. Nkontaktnosť prepravcov len prispela ako ďalší dielčí dôkaz k záveru správcu dane, ktorý potvrdil aj 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 zostalo nepreukázaným zo strany žalobcu dodanie tovaru do iného členského štátu.

68. 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, správny súd musí konštatovať, že nepostačuje iba formálna existencia faktúr, resp. dodacích listov CMR, ktoré sú aj podľa názoru správneho súdu nedostatočné, neúplné a reálne nepreukazujú konkrétnu príslušnú prepravu z tuzemska do Maďarska. V danom prípade mal prepravu zabezpečiť odberateľ, bolo preto povinnosťou žalobcu ako dodávateľa preukázať dodanie tovaru z územia Slovenskej republiky do iného členského štátu s poukazom na obsah § 43 ods. 5 písm. c) zákona o DPH.⁶⁹ Z § 43 ods. 5 zákona o DPH vyplýva, že splnenie podmienok pre oslobodenie od dane je povinný preukázať platiteľ, ktorý oslobodenie od dane uplatňuje. Je potrebné uviesť, že splnenie podmienok stanovených v § 43 ods. 1 a ods. 5 zákona o DPH pre oslobodenie od dane musí byť súčasné. 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 je spoločnosť PROFEET HUNGARY KFT., ktorá je deklarovaná na odberateľských faktúrach ako odberateľ, pretože tvrdenia žalobcu a ním predložené doklady nepreukazujú splnenie týchto podmienok. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať oprávnenosť jeho nárokov, čo sa týka otázky vierohodnosti predložených dokladov, čo žalobca v tomto prípade nepreukázal, aj keď predložil doklady, na ktoré v žalobe poukazuje, avšak tieto reálne plnenie toho, čo bolo v dokladoch uvádzané nepreukázali. Zároveň správny súd zastáva názor, že správca dane v priebehu výkonu daňovej kontroly nepožadoval od žalobcu žiadny doklad nad rámec uvedeného zákonného ustanovenia.

71. 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. 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 prihliadať na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3 Daňového poriadku).

72. Podľa názoru správneho súdu nebolo porušené ani právo žalobcu na obhajobu vo vzťahu k dôkazom obstaraným zo spisu kontrolovaného daňového subjektu FERRO CORE, a. s. Správny súd mal za to, že dokumenty ohľadom daňovej kontroly, týkajúcej sa daňového subjektu FERRO CORE, a. s., správca dane 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 nešpecifikoval, aké konkrétne dôkazy mu neboli sprístupnené z daňovej kontroly úplne iného daňového subjektu, v ktorom on nebol priamym účastníkom daňového konania.

73. Správny 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. 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–betonársku oceľ, lebo takto to konštatoval aj maďarský správca dane nemajúci k dispozícii žiadne doklady.

75. Správny súd pokladá za neopodstatnený poukaz žalobcu na rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžfk/39/2023 zo dňa 28.04.2023, nakoľko právna vec riešená v predmetnom rozsudku sa týka skutkovo odlišnej situácie. Z uvedeného rozsudku vyplýva, že v predmetnej veci bola vierohodnosť CMR dokladov spochybnená z dôvodu nezrovnalosti pri uvedení miesta vykládky na tomto doklade. Pri položke miesto vykládky bola pripojená pečiatka odberateľa s adresou jeho registrového sídla, ktoré bolo len virtuálne, avšak podľa ďalších dôkazov mal byť tovar dodaný na inej adrese v tom istom meste. Uskutočnenie prepravy tovaru z tuzemska do Českej republiky v danom prípade však potvrdzovali aj ďalšie vykonané dôkazy, okrem iného aj výpoveď svedka – vodiča vozidla, ktorý prepravu tovaru potvrdil, pričom v rámci výpovede uviedol aj to, že fakturačné miesto podľa CMR a skutočné miesto vykládky tovaru sa nemuselo vždy zhodovať. Preto kasačný súd dospel v predmetnom rozsudku k záveru, že hoci sa v rámci MVI nepotvrdilo dodanie tovaru na adresu registrovaného sídla odberateľa, a tovar mal byť dodaný na inú adresu v rámci mesta Praha, pri existencii dôkazov preukazujúcich dodanie tovaru odberateľovi a uskutočnenie fyzickej prepravy tovaru z tuzemska do Českej republiky, nejde o dostatočný podklad k záveru orgánov finančnej správy o spochybnení vierohodnosti CMR a neuskutočnení deklarovaného dodania tovaru pre odberateľa v Českej republike. O takýto prípad však v preskúmvanej veci nešlo, keď skutočnosť, že doklady CMR neboli riadne vyplnené a že sídlo odberateľa bolo virtuálne, len prispela ako ďalší dielčí dôkaz k záveru správcu dane, že v konaní žalobca nepreukázal, že dotknutý tovar bol skutočne prepravený z územia Slovenska na územie Maďarskej republiky. Ako už správny súd uviedol, v preskúmvanej veci neboli medzinárodné nákladné listy CMR riadne vyplnené, v sídle odberateľa sa nenachádzali skladové priestory a odberateľ tu ani nevykonával podnikateľskú činnosť, preprava tovaru nebola riadne potvrdená osobou, ktorá by bola preukázateľne oprávnená konať za prepravcu či odberateľa, nebolo potvrdené ani samotné 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. Preto správny súd dospel k záveru, že správca dane vykonaným dokazovaním vyvrátil žalobcom predkladané dôkazy o splnení zákonom stanovených podmienok na oslobodenie od dane.“

32. Nie je dôvodná ani žalobná námietka o tom, že daňové orgány nepreverili všetkých prepravcov pre odberateľa, keďže podstatné je, že boli preverovaní prepravcovia, ktorí mali realizovať prepravu v predmetnom zdaňovacom období (t. j. C. - D. E..).

33. Správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú aj námietku žalobcu, že správca dane nevykonal ním navrhnuté dokazovanie vo vyrubovacom konaní. Správny 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 (§ 46 ods. 8 daňového poriadku). Súd nezistil z podania žalobcu žiadny dôvod, pre ktorý by nemohol navrhnúť ako dôkaz výsluch svedkov (A. B., p. C.) ešte počas trvania daňovej kontroly. Výklad žalobcu o tzv. bezhraničnom práve dávať návrhy na výsluchy svedkov kedykoľvek počas daňového konania s poukazom na článok 48 ods. 2 Ústavy SR súd nepovažoval za korešpondujúci s predpismi daňového práva (ktoré nie sú v rozpore s uvedeným článkom Ústavy SR). Žalovaný celkom správne poukázal na § 45 ods. 1 písm. c) daňového poriadku, z ktorého vyplýva právo daňového subjektu predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr do dňa jej ukončenia, ako aj na nadväzujúci § 46 ods. 8 daňového poriadku, v zmysle ktorého nemožno odpustiť zmeškanie lehoty uvedenej vo výzve na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole a na označenie dôkazov preukazujúcich tvrdenia daňového subjektu, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. V zmysle uvedených ustanovení daňového poriadku postupovali správca dane aj žalovaný, keď uviedli, že dodatočné navrhovanie výsluchov svedkov vo vyrubovacom konaní, o ktorých mal daňový subjekt vedomosť už počas daňovej kontroly a vedel o tom, že disponujú informáciami o priebehu obchodov, možno považovať za rozporné s uvedenými ustanoveniami zákona a za účelové. Žalobcove

právo navrhovať dôkazy počas daňovej kontroly tak bolo dodržané, čo vyplýva aj z administratívneho spisu, teda žalobcovi jeho právo vyplývajúce z daňového poriadku upreté nebolo. 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 Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn.II. ÚS 218/2024 zo dňa 24.04.2024, rozsudok NSS SR sp.zn. 5Sfk/27/2021 zo dňa 28.06.2023).

34. V súvislosti s prejednávanou vecou súd poukazuje na skutkovo aj právne obdobné veci identických účastníkov konania za iné zdaňovacie obdobia roku 2011, ktoré boli predmetom konania pred tunajším správny súdom, s ktorými sa súd stotožňuje, a z ktorých niektoré časti uvádza priamo aj v tomto rozsudku a v ktorých správny súd rozhodol z rovnakých dôvodov o zamietnutí žaloby, a to najmä rozsudky Správneho súdu v Bratislave sp. zn. BA-1S/239/2020 zo dňa 12.12.2024, sp. zn. BA-6S/238/2020 zo dňa 19.09.2024, na ktoré v zmysle § 140 SSP odkazuje.

35. V závere správny súd dodáva, že nemá povinnosť zaoberať sa všetkými namietanými skutočnosťami žalobcu, ale len tými, ktoré boli rozhodujúce pre vydanie napadnutých rozhodnutí.

36. Na základe vyššie uvedeného správny súd, po vykonaní súdneho prieskumu zákonnosti napadnutého rozhodnutia ako aj postupu predchádzajúceho jeho vydaniu v medziach žalobných bodov, neprisvedčil námietkam žalobcu, a vychádzajúc z vyššie uvedených skutočností a citovaných ustanovení zákonov dospel k záveru o nedôvodnosti žaloby a preto žalobu podľa § 190 SSP zamietol.

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

38. Tento rozsudok prijal senát Správneho súdu v Bratislave pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú je možné podať v lehote 30 dní odo dňa jeho doručenia na Správny súd v Bratislave (§ 443 ods. 2 písm. a/ v spojení s § 145 ods. 2 písm. a/ SSP v znení účinnom do 30.06.2023).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP uviesť a) označenie napadnutého rozhodnutia, b) údaje, kedy bolo napadnuté rozhodnutie sťažovateľovi doručené, c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (sťažnostné body) a d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 SSP).

Kasačnú sťažnosť môže podať účastník konania a osoba zúčastnená na konaní podľa § 41 ods. 2 SSP, ak bolo rozhodnuté v ich neprospech (§ 442 ods. 1 SSP). Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom v zmysle § 449 ods. 1 SSP. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinné zastúpenie advokátom v kasačnom konaní sa nevyžaduje, ak a) má sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, alebo b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d) SSP, alebo c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.