

Súd: Správny súd v Banskej Bystrici
Spisová značka: 1Sf/25/2024
Identifikačné číslo súdneho spisu: 0824100294
Dátum vydania rozhodnutia: 11. 12. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. Marián Štulajter
ECLI: ECLI:SK:SpSBB:2025:0824100294.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Banskej Bystrici v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Mariána Štulajtera (sudca spravodajca) a členiek senátu JUDr. Aleny Antalovej a JUDr. Dariny Štoffovej v právnej veci žalobcu: A. B., nar. X. XXXXXXXX XXXX, bytom C. D. XX, XXX XX E. E., právne zast.: Advokátska kancelária JUDr. Tomáš Rosina, so sídlom Kukučínova 20, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 47 246 731, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 100527293/2024, č. 100536881/2024, č. 100528720/2024, č. 100529447/2024, č. 100530571/2024 a č. 100532156/2024, všetky zo dňa 7. februára 2024

rozhodol:

- I. Žalobu o preskúmanie zákonnosti Rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 100527293/2024 zo dňa 7. februára 2024 z a m i e t a .
- II. Žalobu o preskúmanie zákonnosti Rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 100536881/2024 zo dňa 7. februára 2024 z a m i e t a .
- III. Žalobu o preskúmanie zákonnosti Rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 100528720/2024 zo dňa 7. februára 2024 z a m i e t a .
- IV. Žalobu o preskúmanie zákonnosti Rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 100529447/2024 zo dňa 7. februára 2024 z a m i e t a .
- V. Žalobu o preskúmanie zákonnosti Rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 100530571/2024 zo dňa 7. februára 2024 z a m i e t a .
- VI. Žalobu o preskúmanie zákonnosti Rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 100532156/2024 zo dňa 7. februára 2024 z a m i e t a .
- VII. Žalobcovi právo na náhradu trov konania n e p r i z n á v a .

odôvodnenie:

Administratívne konanie

1. Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej ako „správca dane“ alebo „orgán verejnej správy prvého stupňa“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie júl 2012 až december 2012, ktorá bola začatá dňa 31. júla 2015 na základe Oznámenia o daňovej kontrole č. 201430084/2015 zo dňa 30. júna 2015. Správca dane daňovú kontrolu prerušil Rozhodnutím č. 21171294/2015 zo dňa 4. novembra 2015 od 11. novembra 2015 z dôvodu zaslania

žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií (ďalej ako „MVI“). Oznámením č. 100010053/2018 zo dňa 3. januára 2018 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 2. januára 2018 pominuli prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane Protokol z daňovej kontroly č. 101646822/2018 zo dňa 22. augusta 2018 (ďalej ako „Protokol“), vrátane výzvy na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v Protokole. Daňová kontrola bola ukončená doručením Protokolu. K zisteniam v Protokole sa žalobca vyjadril podaním doručeným správcovi dane dňa 3. októbra 2018. Správca dane vyrubovacie konanie prerušil Rozhodnutím č. 100157898/2019 zo dňa 14. januára 2019 od 17. januára 2019 z dôvodu zaslania žiadostí o MVI. Oznámením č. 100009554/2021 zo dňa 5. januára 2019 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 4. januára 2019 pominuli prekážky, pre ktoré bolo vyrubovacie konanie prerušené. Pripomienky žalobcu správca dane prerokoval na ústnom pojednávaní dňa 9. marca 2021.

2. Rozhodnutím č. 100430820/2021 zo dňa 15. marca 2021 určil správca dane žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie júl 2012 v sume 3 480,00 eur, Rozhodnutím č. 111245/2021 zo dňa 15. marca 2021 určil správca dane žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie august 2012 v sume 36 484,90 eur, Rozhodnutím č. 100433226/2021 zo dňa 15. marca 2021 určil správca dane žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie september 2012 v sume 26 661,87 eur, Rozhodnutím č. 100433144/2021 zo dňa 15. marca 2021 určil správca dane žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie október 2012 v sume 20 377,50 eur, Rozhodnutím č. 100433039/2021 zo dňa 15. marca 2021 určil správca dane žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie november 2012 v sume 13 680,00 eur a Rozhodnutím č. 100432947/2021 zo dňa 15. marca 2021 určil správca dane žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december 2012 v sume 3 420,00 eur. Proti uvedeným rozhodnutiam správcu dane podal žalobca odvolania, o ktorých rozhodol žalovaný rozhodnutiami č. 101185607/2021, č. 101185934/2021, č. 101186108/2021, č. 327665/2021, č. 101185797/2021, č. 101186303/2021, všetky zo dňa 9. júla 2021, tak, že rozhodnutia správcu dane potvrdil. Uvedené rozhodnutia žalovaného napadol žalobca správnymi žalobami, o ktorých rozhodol Krajský súd v Banskej Bystrici v spojenom konaní Rozsudkom sp. zn. 73S/57/2021 zo dňa 23. februára 2023 tak, že napadnuté rozhodnutia žalovaného spolu s rozhodnutiami správcu dane zrušil a veci vrátil správcovi dane na ďalšie konanie.

3. Správca dane následne vydal Rozhodnutie č. 495093/2023 zo dňa 6. októbra 2023, ktorým určil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie júl 2012 v sume 3 480,00 eur, Rozhodnutie č. 495159/2023 zo dňa 6. októbra 2023, ktorým určil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie august 2012 v sume 36 484,00 eur, Rozhodnutie č. 495186/2023 zo dňa 6. októbra 2023, ktorým určil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie september 2012 v sume 26 661,87 eur, Rozhodnutie č. 495224/2023 zo dňa 6. októbra 2023, ktorým určil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie október 2012 v sume 20 377,50 eur, Rozhodnutie č. 102519346/2023 zo dňa 6. októbra 2023, ktorým určil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie november 2012 v sume 13 680,00 eur a Rozhodnutie č. 495262/2023 zo dňa 6. októbra 2023, ktorým určil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december 2012 v sume 3 420,00 eur (všetky uvedené rozhodnutia spolu ako „rozhodnutia správcu dane“). Správca dane v predmetných rozhodnutiach dospel k záveru, že žalobca nepreukázal, že boli splnené podmienky oslobodenia od DPH pri intrakomunitárnom dodaní tovaru do iného členského štátu Európskej únie v zmysle § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej ako „Zákon o DPH“), nakoľko žalobcom predložené doklady stanovené v § 43 ods. 5 Zákona o DPH, t. j. doklady – medzinárodné nákladné listy (ďalej ako „CMR“), považoval v nadväznosti na zistenia získané prostredníctvom MVI, vypočítím svedkov a vykonaným dokazovaním za falošné.

4. Správca dane v rozhodnutiach uviedol, že žalobca v zdaňovacích obdobiach júl 2012 až december 2012 deklaroval oslobodenie dodania tovaru (kryštálového cukru) od DPH v zmysle § 43 Zákona o DPH z faktúry č. OF12122, vznik daňovej povinnosti 27. júla 2012 v cene celkom 20 880,00 eur, z faktúry č. OF12138, vznik daňovej povinnosti 2. augusta 2012 v cene celkom 20 880,00 eur, z faktúry č. OF12144, vznik daňovej povinnosti 15. augusta 2012 v cene celkom 20 880,00 eur, z faktúry č. OF12149, vznik daňovej povinnosti 27. augusta 2012 v cene celkom 20 880,00 eur, z faktúry č. OF12151, vznik daňovej povinnosti 3. septembra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12165, vznik daňovej povinnosti 11. septembra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12167, vznik daňovej povinnosti 13. septembra 2012 v cene celkom 20 648,25 eur, z faktúry č. OF12170, vznik daňovej povinnosti 18. septembra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12196, vznik daňovej povinnosti 4. októbra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12197, vznik daňovej povinnosti 11. októbra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12198, vznik daňovej povinnosti 16. októbra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12200, vznik daňovej povinnosti 22.

októbra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12204, vznik daňovej povinnosti 29. októbra 2012 v cene celkom 19 665,00 eur, z faktúry č. OF12205, vznik daňovej povinnosti 31. októbra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12206, vznik daňovej povinnosti 3. novembra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12207, vznik daňovej povinnosti 6. novembra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12208, vznik daňovej povinnosti 9. novembra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur, z faktúry č. OF12210, vznik daňovej povinnosti 20. novembra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur a z faktúry č. OF12229, vznik daňovej povinnosti 18. decembra 2012 v cene celkom 20 520,00 eur pre spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL, VIA TICINESE 2, 280 50 POMBIA NO, Taliansko, IČ DPH: IT 01903280038 (ďalej ako „PIEMONTE TRADING SRL“). Podľa žalobcom predložených dokladov a dôkazov získaných správcou dane v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania bol tovar (kryštalový cukor) dodávaný nasledovne: Euro-FOOD s.r.o. (v zdaňovacích obdobiach august 2012, september 2012 a október 2012 aj spoločnosť Falton s.r.o., v zdaňovacích obdobiach november 2012 a december 2012 len spoločnosť Falton s.r.o.) › Mal-Finance, s.r.o. › A. B. HOLZ-TRANS › PIEMONTE TRADING SRL. Žalobca sa aktívne nezúčastňoval na obchodnej činnosti s kryštalovým cukrom, nezúčastňoval sa nakládky a vykládky tovaru, všetko podľa jeho vyjadrenia zabezpečoval pán F. C. ako konateľ spoločnosti Mal-finance s.r.o., pričom sprostredkovanie obchodu so spoločnosťou PIEMONTE TRADING SRL zabezpečovala spoločnosť SKITA GROUP s.r.o., ktorej konateľka G. H. žalobcu nepoznala a jej výpoveďou nedošlo k preukázaniu žalobcom tvrdených skutočností. Štatutárny zástupca spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL nepoznal p. F. C. a ani spoločnosť Mal-finance s.r.o., spoločnosť nemala žiadny obchodný vzťah so žalobcom a žiadne prijaté dodania od žalobcu ani nepriznala. Správca dane mal za preukázané, že tovar nebol dodaný tak, ako to deklaroval žalobca predloženými odberateľskými faktúrami a prepravnými dokladmi. Správca dane v rozhodnutiach ďalej uviedol, že z údajov Národnej diaľničnej spoločnosti, a.s. bolo správcou dane zistené, že preprava deklarovaného tovaru motorovými vozidlami s uvedeným konkrétnych ŠPZ podľa údajov k faktúram priložených CMR nebola zaevidovaná (nebol zaevidovaný prejazd brány, mýtna transakcie a motorové vozidlá neboli registrované). Správca dane dospel k záveru, že preprava tovaru nebola uskutočnená tak, ako deklaroval žalobca a predložené CMR neodrážajú údaje v nich uvádzané. Konateľ spoločnosti I. s.r.o. (prepravca) svedeckou výpoveďou síce potvrdil vykonanie prepravy zo Slovenska do Talianska, avšak preverovaním CMR u odberateľa nebolo potvrdené prevzatie tovaru subjektom na nich uvedeným. Štatutárny zástupca spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL poprel akékoľvek kontakty so žalobcom, pričom spoločnosť žiadne prijaté dodania tovaru od žalobcu nepriznala a dodanie tovaru nebolo potvrdené ani talianskou daňovou správou.

5. Správca dane ďalej uviedol, že žalobca v zdaňovacom období august 2012 deklaroval oslobodenie od DPH v zmysle § 43 Zákona o DPH faktúrami vystavenými pre spoločnosť KUPIOS, s.r.o., Drahobejova 1019/27, 190 00 Praha 9, Česká republika, IČ DPH: J. (ďalej ako „KUPIOS, s.r.o.“), a to faktúrou č. OF12139, dátum dodania 10. augusta 2012 v sume 19 488,00 eur za kryštalový cukor, č. OF12140, dátum dodania 10. augusta 2012 v sume 19 488,00 eur za kryštalový cukor, č. OF12141, dátum dodania 15. augusta 2012 v sume 19 609,80 eur za kryštalový cukor, č. OF12146, dátum dodania 15. augusta 2012 v sume 19 609,80 eur za kryštalový cukor a č. OF12147, dátum dodania 20. augusta 2012 v sume 19 488,00 eur za kryštalový cukor. Podľa žalobcom predložených dokladov a dôkazov získaných správcou dane v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania bol tovar (kryštalový cukor) dodávaný nasledovne: Euro-FOOD s.r.o. / Falton s.r.o. › Mal-Finance, s.r.o. › A. B. HOLZ-TRANS › KUPIOS, s.r.o. Žalobca o obchode so spoločnosťou KUPIOS, s.r.o. podľa správcu dane nevedel nič podstatné, pri nakládke tovaru a vykládke tovaru sa osobne nenachádzal, nevedel sa vyjadriť ku konkrétnym miestam nakládky, správcu dane odkázal na príslušné CMR, z ktorých tieto miesta jasne vyplývajú. Žalobca neprišiel do styku so spoločnosťou KUPIOS, s.r.o., nekomunikoval s ňou, pričom obchodnú spoluprácu dohadoval p. C.. Z Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci uzavretej s dodávateľom kryštalového cukru - spoločnosťou Mal-finance, s.r.o. vyplýva, že spoločnosť Mal-finance s.r.o. zabezpečovala nákup tovaru, dojednávala odberateľov, prepravu tovaru až ku konečnému zákazníkovi, zabezpečovala doručenie podpísaných prepravných dokladov, čo potvrdzuje aj záver správcu dane, že žalobca sa aktívne nezúčastňoval na obchodnej činnosti s kryštalovým cukrom. Žalobca sa nijakým spôsobom neuistil, či bol tovar riadne prepravený do iného členského štátu Európskej únie a či tam bol tovar aj zdanený. Podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti Mal-Finance, s.r.o. spoločnosť Falton s.r.o. zabezpečila konečných odberateľov pre žalobcu a zabezpečovala aj prepravu k nim, avšak konateľ K. C. L. vo svojej svedeckej výpovedi poprel, že by zabezpečoval prepravu pre odberateľov žalobcu. Žalobca vo svojich vyjadreniach uvádzal, že prepravu k odberateľovi KUPIOS, s.r.o. zabezpečoval priamo odberateľ, z čoho podľa správcu dane vyplýva jasný rozpor v

tvrdeniach, kto zabezpečoval prepravu pre spoločnosť KUPIOS, s.r.o. Spoločnosť KUPIOS, s.r.o. je dlhodobo nekontaktná, nereagovala na výzvy správcu dane, na predvolania správcu dane sa bez ospravedlnenia nikto nedostavil. Správca dane nemal za preukázané, že predmetný tovar bol dodaný tak, ako to deklaroval žalobca. Z odpovede českej daňovej správy vyplýva, že spoločnosť KUPIOS, s.r.o. v zdaňovacom období 2. štvrťrok 2012 nepriznala nadobudnutie tovaru vo výške deklarovaných obchodov a daň jej bola vyrubená z úradnej moci. Počas daňovej kontroly a ani vyrubovacieho konania nebolo preukázané na koho náklady bola preprava uskutočnená a kto ju zabezpečoval. Zo zistení správcu dane vyplynulo, že preprava sa neuskutočnila tak, ako je uvedené na CMR a žalobca ako dodávateľ predloženými dokladmi nepreukázal naplnenie zákonnej podmienky uvedenej v § 43 ods. 1 a 5 Zákona o DPH, že v dôsledku prepravy deklarovanej prostredníctvom CMR tovar fyzicky opustil územie Slovenskej republiky. Keďže pre priznanie oslobodenia od DPH pri intrakomunitárnej dodávke je premiestnenie tovaru zo štátu odoslania do štátu nadobudnutia základnou podmienkou, žalobcovi s ohľadom na zistené skutočnosti toto právo vzniknúť nemohlo.

6. Správca dane ďalej uviedol, že žalobca v zdaňovacom období august 2012 deklaroval oslobodenie od DPH v zmysle § 43 Zákona o DPH faktúrami vystavenými pre spoločnosť Focus Uni Trade s.r.o., Revoluční 108/8, 110 00 Praha 1, Česká republika, IČ DPH: CZ24313777 (ďalej ako „Focus Uni Trade s.r.o.“), a to faktúrou č. OF12142, vznik daňovej povinnosti 13. augusta 2012 v cene celkom 19 488,80 eur, č. OF12143, vznik daňovej povinnosti 15. augusta 2012 v cene celkom 19 609,80 eur a č. OF12145, vznik daňovej povinnosti 15. augusta 2012 v cene celkom 19 488,00 eur. Žalobca o obchode so spoločnosťou Focus Uni trade s.r.o. nevedel nič podstatné, pri nakládke tovaru a vykládke tovaru sa osobne nenachádzal, nevedel sa vyjadriť ku konkrétnym miestam nakládky, správcu dane odkázal na príslušné CMR, z ktorých tieto miesta jasne vyplývajú. Z Rámcovej zmluvy uzavretej so spoločnosťou Mal-finance s.r.o. vyplýva, že spoločnosť Mal-finance s.r.o. zabezpečovala nákup tovaru, dojednávala odberateľov, prepravu tovaru až ku konečnému zákazníkovi, zabezpečovala doručenie podpísaných prepravných dokladov, čo potvrdzuje aj záver správcu dane, že žalobca sa aktívne nezúčastňoval na obchodnej činnosti s kryštálovým cukrom, nezúčastňoval sa nakládky a vykládky tovaru, nezabezpečoval prepravu, všetko podľa jeho vyjadrenia zabezpečoval pán C.. Žalobca sa nijakým spôsobom neustil, či bol tovar riadne prepravený do iného členského štátu Európskej únie a či tam bol aj zdanený. Podľa vyjadrenia spoločnosti Mal-finance s.r.o. spoločnosť Falton s.r.o. zabezpečila konečných odberateľov pre žalobcu a zabezpečovala aj prepravu k nim, avšak konateľ K. C. L. vo svojej svedeckej výpovedi poprel, že by zabezpečoval prepravu pre odberateľov žalobcu. Žalobca uvádzal, že prepravu k spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. zabezpečoval priamo odberateľ. Z uvedených vyjadrení podľa správcu dane vyplýva jasný rozpor v tvrdeniach, kto zabezpečoval prepravu pre spoločnosť Focus Uni Trade s.r.o. Konateľ spoločnosti Falton s.r.o. K. C. L. uviedol, že spoločnosť Falton s.r.o. nezabezpečovala prepravu tovaru, ani jeho odberateľov a ani jeho odberateľov nesprostredkovala. Svedok potvrdil dodanie kryštálového cukru pre spoločnosť Mal-finance s.r.o. do Galanty a Banskej Bystrice, do iných miest dodanie jednoznačne nepotvrdil. Doklady, ktoré by to potvrdzovali, správcovi dane nepredložil. Svedok nepotvrdil sprostredkovanie prepravy a ani konečného odberateľa pre žalobcu. K výpovedi M. A., bývalej konateľky spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o., správca dane uviedol, že daná výpoveď nijakým spôsobom nepreukázala obchodnú spoluprácu spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. so žalobcom. O spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. nemala svedkyňa žiadne vedomosti. Správca dane nemal za preukázané, že predmetný tovar bol dodaný tak, ako to deklaroval žalobca. Z odpovede českej daňovej správy vyplýva, že spoločnosť Focus Uni Trade s.r.o. od dátumu registrácie nepodala žiadne daňové priznanie a daň jej bola stanovená podľa pomôcok. Na základe odpovede na žiadosť o MVI týkajúcej sa prepravcu N. O. a KATOLIK Sp. Zo.o. ako aj vykonaným preverovaním mýtnych transakcií sa nepreukázalo, že tovar bol prepravený do Českej republiky spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. Na základe vyššie uvedených skutočností správca dane neuznal oslobodenie dodania tovaru od DPH z dôvodu nesplnenia podmienok v zmysle § 43 ods. 1 v nadväznosti na § 43 ods. 5 Zákona o DPH.

7. Správca dane ďalej uviedol, že žalobca v zdaňovacom období september 2012 deklaroval oslobodenie od DPH v zmysle § 43 Zákona o DPH faktúrami vystavenými pre spoločnosť TIDEON s.r.o., Holečkova 789/49, 150 00 Praha 5, Česká republika, IČ DPH: CZ24291161 (ďalej ako „TIDEON s.r.o.“), a to faktúrou č. OF12163, dátum dodania 4. septembra 2012 v sume 19 440,75 eur, č. OF12164, dátum dodania 6. septembra 2012 v sume 19 440,75 eur, č. OF12166, dátum dodania 7. septembra 2012 v sume 19 440,75 eur a č. OF12168, dátum dodania 12. septembra 2012 v sume 19 440,75 eur. Podľa žalobcom predložených dokladov a dôkazov získaných správcou dane v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania bol tovar (kryštálový cukor) dodávaný nasledovne: Euro-FOOD s.r.o. /

Falton s.r.o. › Mal-Finance, s.r.o. › A. B. HOLZ-TRANS › TIDEON s.r.o. Žalobca podľa správcu dane o obchode so spoločnosťou TIDEON s.r.o. nevedel nič podstatné, pri nakládke tovaru a vykládke tovaru sa osobne nenachádzal, nevedel sa vyjadriť ku konkrétnym miestam nakládky, správcu dane odkázal na príslušné CMR, z ktorých tieto miesta jasne vyplývajú. Žalobca neprišiel do styku so spoločnosťou TIDEON s.r.o., obchodnú spoluprácu dohadoval p. C. s tým, že za danú spoločnosť konal C. P.. Z Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci uzavretej so spoločnosťou Mal-finance, s.r.o. vyplýva, že spoločnosť Mal-finance s.r.o. zabezpečovala nákup tovaru, dojednávala odberateľov, prepravu tovaru až ku konečnému zákazníkovi, zabezpečovala doručenie podpísaných prepravných dokladov, čo potvrdzuje aj záver správcu dane, že žalobca sa aktívne nezúčastňoval na obchodnej činnosti s kryštálovým cukrom, nezúčastňoval sa nakládky a vykládky tovaru, nezabezpečoval prepravu. Žalobca bol konečným daňovým subjektom na území Slovenskej republiky, kde si uplatnil odpočítanie DPH a zároveň deklaroval dodanie tovaru oslobodené od DPH. Podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti Mal-Finance, s.r.o. spoločnosť Falton s.r.o. zabezpečila konečných odberateľov pre žalobcu a zabezpečovala aj prepravu k nim, avšak K. C. L. vo svojej svedeckej výpovedi poprel, že by zabezpečoval prepravu pre odberateľov žalobcu. Žalobca vo svojich vyjadreniach uvádzal, že prepravu k spoločnosti TIDEON s.r.o. zabezpečoval priamo odberateľ. Z uvedených vyjadrení podľa správcu dane vyplýva jasný rozpor v tvrdeniach, kto zabezpečoval prepravu pre spoločnosť TIDEON s.r.o. Z odpovede na žiadosť o MVI vyplynulo, že spoločnosť TIDEON s.r.o. je nekontaktná, so správcom dane nespupracuje, počas krátkej doby zmenila niekoľkokrát sídlo spoločnosti, majiteľov a konateľov. Správca dane uviedol, že CMR č. SK M3779049 (súčasť faktúry č. OF12166), č. SK 8037901 (súčasť faktúry č. OF12163) č. SK 8037903 (súčasť faktúry č. OF12164) a č. SK8037913 (súčasť faktúry č. OF12168) nezodpovedajú získaným dôkazom správcu dane z elektronického mýtného systému a nebola preukázaná preprava tovaru do Českej republiky. Prepravu tovaru do Českej republiky mala vykonať prepravná spoločnosť KATOLIK Sp. Z.o. o., ale nebolo preukázané, kto túto dopravu zabezpečil a na koho náklady bola vykonaná. Zo zistení správcu dane (údajov poskytnutých Národnou diaľničnou spoločnosťou, a.s.) vyplynulo, že preprava sa neuskutočnila tak, ako je uvedené na prepravných dokladoch a žalobca ako dodávateľ predloženými dokladmi nepreukázal naplnenie zákonnej podmienky uvedenej v § 43 ods. 1 a 5 Zákona o DPH, že v dôsledku prepravy deklarovanej predloženými CMR tovar fyzicky opustil územie Slovenskej republiky.

8. Správca dane v rozhodnutiach konštatoval, že žalobca nepredložil vierohodné a relevantné dôkazy, ktoré by jednoznačne preukazovali oprávnenosť ním uplatneného nároku a vyvrátili by pochybnosti správcu dane, a teda žalobca neunesol dôkazné bremeno na preukázanie skutočností, ktoré majú vplyv na správne určenie dane. Žalobca podľa správcu dane nepreukázal splnenie podmienok oslobodenia od DPH v zmysle § 43 ods. 1 v nadväznosti na § 43 ods. 5 Zákona o DPH. Zo zistení správcu dane vyplýva, že preprava nebola uskutočnená tak, ako ju deklaroval žalobca na základe dokladov predložených k daňovej kontrole, pričom údaje v nich uvedené nie sú odrazom reálneho skutkového stavu. Žalobca nepredložil také dôkazy, ktorými by preukázal svoje tvrdenia o skutočnostiach uvedených na faktúrach. Správca dane nespochybňoval predloženie dokladov (faktúry, dodacie listy, CMR doklady, objednávky), ale pravdivosť údajov na nich uvedených. K preukázaniu, že došlo k splneniu zákonných podmienok na uplatnenie oslobodenia od dane v zmysle § 43 ods. 1 a 5 Zákona o DPH, je podľa správcu dane potrebné preukázať obsah skutočností uvedených v týchto listinách, pričom orgány správy daní sú oprávnené a zároveň povinné vierohodnosť a pravdivosť údajov uvedených v týchto dôkazoch preverovať. Žalobca sa k neúplnosti, resp. nezrovnalostiam uvedeným v listinných dôkazoch vyjadroval všeobecne odvolávajúc sa na svojho dodávateľa – spoločnosť Mal-finance, s.r.o. Ani z odpovede na MVI sa nepreukázalo, že zdaniteľné plnenie sa uskutočnilo tak, ako to deklaroval žalobca. Správca dane konštatoval, že žalobca nepredložil také dôkazy, ktoré by ho bezpochyby oprávňovali uplatniť oslobodenie od DPH pri dodaní tovaru do iného členského štátu deklarovanému odberateľovi. Správca dane mal za to, že doklady CMR, ktoré predložil žalobca na preukázanie odoslania, resp. prepravy tovaru do iného členského štátu Európskej únie, je možné považovať za falošné doklady, t.j. sú v nich uvádzané nepravdivé údaje. Z dôvodu, že žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre uplatnenie oslobodenia od DPH pri dodaní tovaru do iného členského štátu Európskej únie, správca dane vyhodnotil predmetné dodania tovaru ako dodania tovaru bez odoslania alebo prepravy. Miestom odoslania tovaru v tuzemsku bez odoslania alebo prepravy je podľa § 13 ods. 1 písm. c) Zákona o DPH miesto, kde sa tovar nachádza, keď sa jeho dodanie uskutočňuje. Podľa zistení správcu dane je toto miesto tuzemsko. Správca dane preto žalobcovi neuznal oslobodenie dodania tovaru pre spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL, KUIPOS, s.r.o., Focus Uni Trade s.r.o. a TIDEON s.r.o. z dôvodu nespĺnenia podmienok na dodanie tovaru s oslobodením od DPH v zmysle § 43 ods. 1 v nadväznosti na § 43 ods. 5 Zákona o DPH a preklasifikoval dodanie tovaru (kryštálového cukru) na dodanie tovaru v zmysle § 8 a 19 Zákona o DPH.

9. O odvolaniach žalobcu proti rozhodnutiam správcu dane rozhodol žalovaný rozhodnutiami č. 100527293/2024, č. 100536881/2024, č. 100528720/2024, č. 100529447/2024, č. 100530571/2024 a č. 100532156/2024, všetky zo dňa 7. februára 2024 (ďalej spolu ako „rozhodnutia žalovaného“) tak, že rozhodnutia správcu dane potvrdil. V rozhodnutiach žalovaný popísal obsah odvolaní žalobcu, podstatný obsah a závery rozhodnutí správcu dane a skonštatoval, že nezistil žiadny dôvod na to, aby sa odchytil od relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodneniach rozhodnutí správcu dane, pričom sa s nimi stotožňuje v celom rozsahu a považuje posúdenie vecí správcom dane za správne.

10. K námietkam žalobcu ohľadom prekročenia lehoty na vyrubenie dane a vykonanie daňovej kontroly zo strany správcu dane žalovaný uviedol, že dĺžka prerušenia daňovej kontroly bola ovplyvnená predovšetkým Žiadosťou o MVI č. 1568831/2015 zo dňa 20. októbra 2015 (týkajúca sa spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL, Taliansko), pričom konečná odpoveď bola správcovi dane doručená až dňa 2. januára 2018. Z dôvodu žiadosti správcu dane o MVI bola daňová kontrola prerušená od 11. novembra 2015 do 2. januára 2018, pričom podľa § 61 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 ako „Daňový poriadok“) ak je daňové konanie prerušené, lehoty neplynú. V čase prerušenia konania je prerušená aj lehota na zánik práva vyrubiť daň. Žalovaný poukázal na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/46/2015 zo dňa 27. júla 2016, Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV. ÚS 116/2013 zo dňa 28. februára 2013, Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-186/20 HYDINA SK zo dňa 30. septembra 2021 a Rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžfk/14/2021 zo dňa 19. októbra 2022 s tým, že lehoty ustanovené Nariadením Rady EÚ č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (ďalej ako „Nariadenie“) pre orgány finančnej správy v súvislosti so žiadosťou o MVI nemožno v kontexte vnútroštátnej právnej úpravy a v nadväznosti na uplatnenie inštitútu prerušenia daňovej kontroly z dôvodu žiadosti o MVI vykladať tak, že ide o lehoty, ktorých prekročenie by zakladalo nezákonnosť rozhodnutí daňových orgánov, resp. že márne uplynutie lehôt na poskytnutie informácie v režime MVI má za následok pominutie prekážok pokračovania v daňovej kontrole. Prerušenie daňovej kontroly bolo v danom prípade podľa žalovaného dôvodné, pretože správca dane z odpovede talianskej daňovej správy na žiadosť o MVI zistil dôležité skutočnosti týkajúce sa odberateľa PIEMONTE TRADING SRL, pričom jednotlivé skutkové zistenia správcu dane vyhodnotil vo vzájomnej súvislosti s inými dôkazmi v Protokole a napadnutých rozhodnutiach. Daňová kontrola bola prerušená 783 dní, pričom po odpočítaní doby jej prerušenia trvala celkom 356 dní (od 31. júla 2015 do 11. novembra 2015 – 103 dní a od 02. januára 2018 do 12. septembra 2018 – 253 dní), teda bola v súlade s § 46 ods. 10 v spojení s § 61 Daňového poriadku. Podľa žalovaného tak bola dĺžka výkonu predmetnej daňovej kontroly v súlade s § 46 ods. 10 Daňového poriadku. Maximálnu dĺžku lehôt pre poskytnutie informácií v rámci MVI Daňový poriadok v žiadnom zo svojich ustanovení neurčuje.

11. K odvolacím námietkam žalobcu, že správca dane vo vyrubovacom konaní nedodrжал zákonnú lehotu na vydanie rozhodnutia o vyrubení dane podľa § 68 ods. 3 Daňového poriadku v nadväznosti na § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku, žalovaný uviedol, že sú nedôvodné. Správca dane vo vyrubovacom konaní považoval za potrebné vykonať ďalšie dokazovanie na základe pripomienok predložených žalobcom k zisteniam uvedeným v Protokole a z tohto dôvodu zaslal Žiadosť o MVI č. 130000017646/18 do Poľskej republiky. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky listom č. 102138290/2018, ktorý bol doručený dňa 6. novembra 2018, lehotu vo vyrubovacom konaní predĺžilo o tri mesiace. Žalobca bol o predĺžení lehoty písomne oboznámený listom č. 100037199/2021 zo dňa 12. januára 2021. Správca dane dňa 14. januára 2019 vydal Rozhodnutie č. 100157898/2019, ktorým prerušil daňové konanie vo veci vyrubovacieho konania po daňovej kontrole DPH za zdaňovacie obdobia júl 2012 až december 2012, pričom v rozhodnutí uviedol, že konanie správcu dane prerušil z dôvodu zaslania žiadosti o MVI. Dňa 30. decembra 2020 bola správcovi dane doručená konečná odpoveď na žiadosť o MVI. Následne bolo dňa 7. januára 2021 žalobcovi zaslané Oznámenie č. 10009554/2021 zo dňa 5. januára 2021, v ktorom správca dane oznámil, že dňa 4. januára 2021 pominuli dôvody, pre ktoré sa vyrubovacie konanie po daňovej kontrole DPH za zdaňovacie obdobie júl 2012 až december 2012 prerušilo. Žalovaný popísal následný priebeh konania až do vydania rozhodnutí správcu dane a poukázal na svoju predchádzajúcu argumentáciu (bod 10. tohto rozsudku), ktorá je aplikovateľná aj na vyrubovacie konanie so záverom, že správca dane dodrжал všetky lehoty v zmysle Daňového poriadku.

12. K nesúhlasu žalobcu so záverom správcu dane, že nedošlo k dodaniu kryštálového cukru pre spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL podľa ustanovenia § 43 ods. 1 Zákona o DPH, čím žalobca nesplnil podmienku uplatnenia oslobodenia od DPH, nakoľko doklady CMR preukazujúce dodanie tovaru do iného členského štátu Európskej únie sú falošné, žalovaný uviedol, že G. H. nebol správcom dane vypočítaný ako svedok v daňovej kontrole a ani vo vyrubovacom konaní. K svedeckej výpovedi C. G. H., konateľky spoločnosti SKITA group s.r.o., žalovaný uviedol, že daná osoba o preverovanom obchode nevedela uviesť žiadne konkrétne skutočnosti. Nebolo preukázané konanie C. G. H. so zástupcami spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL, námietky žalobcu týkajúce sa výsluchu danej osoby sú preto podľa žalovaného nedôvodné. Správca dane pri vyhodnotení jednotlivých skutočností zistených zo svedeckej výpovede postupoval v súlade s Daňovým poriadkom a odpovede nevytrhával z kontextu. Vo vzťahu k odpovedi talianskej daňovej správy k žiadosti správcu dane o MVI žalovaný uviedol, že štatutárny zástupca talianskej spoločnosti (Giovanni Montagnin) nepoznal žalobcu a ani G. H., pričom CMR sú falošné, dokumentáciu podľa jeho názoru vypracovali slovenské spoločnosti a osoby, ktoré nie sú presne identifikované, za účelom získania výhody na škodu spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL. Q. C. vo svojom vyhlásení tiež uviedol, že na všetkých 31 dokladoch CMR sa nachádza podpis úplne odlišný od jeho vlastnoručného podpisu. Na podporu svojich tvrdení si nechal Q. C. vypracovať grafologický posudok. Talianska daňová správa v odpovedi na MVI dodanie tovaru pre spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL nepotvrdila. Do odpovede na predmetnú žiadosť správcu dane o MVI vrátane príloh nahliadol žalobca dňa 6. augusta 2018, a teda vedel o tom, že súčasťou odpovede je vyjadrenie zástupcu talianskej spoločnosti a že medzi prílohami sa nenachádzal žiadny znalecký (grafologický) posudok. Z výpovede G. H. vyplynulo, že bol osobou, ktorá vkladala hotovosť na účet žalobcu, pričom nepoznal Q. C. a nepreukázal vzťah medzi žalobcom a spoločnosťou PIEMONTE TRADING SRL. K námietke žalobcu, že v zmysle § 45 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku má právo klásť pri ústnom pojednávaní svedkom otázku, čo pri MVI nebolo zabezpečené, žalovaný uviedol, že legislatíva nie všetkých krajín umožňuje, aby bol pri výsluchu svedka prítomný kontrolovaný daňový subjekt, pričom správca dane nemal vedomosť o vnútroštátnej legislatíve krajiny, do ktorej svoju žiadosť zasielal. Podstatné skutočnosti vyhodnocované správcom dane z odpovede na MVI neboli obsahom žiadnej svedeckej výpovede, ale boli obsahom vyhlásenia štatutárneho zástupcu spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL. Podľa žalovaného konateľ spoločnosti I. s.r.o. (prepravná spoločnosť) síce potvrdil vykonanie prepravy zo Slovenska do Talianska v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach, avšak k nepravdivým údajom na CMR dokladoch sa nevedel vyjadriť. Preverovaním CMR u odberateľa nebolo potvrdené prevzatie tovaru subjektom na nich uvedeným s poukázaním na falošnosť týchto prepravných dokladov. Spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL uviedla, že doklad CMR má v bode 24 s názvom „Prijatý tovar“ povinne obsahovať miesto, dátum, podpis a pečiatku príjemcu, pričom vo všetkých 31. dokladoch CMR vyhotovených umelo za účelom predstierania predaja cukru tejto spoločnosti sa v bode 24 nachádza odtlačok odlišnej pečiatky, ako aj podpis úplne odlišný od vlastnoručného podpisu zástupcu spoločnosti. Žalovaný poznamenal, že zistenia z odpovede na MVI sú v zmysle 24 ods. 4 Daňového poriadku zákonne získaným a procesne použiteľným dôkazom. Správca dane nespochybňoval predloženie dokladov (faktúry, dodacie listy, CMR doklady, objednávky), ale pravdivosť údajov uvedených na dokladoch predložených žalobcom. Správca dane prijal správny záver, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok oslobodenia od DPH v zmysle § 43 ods. 1 v nadväznosti na § 43 ods. 5 Zákona o DPH, a teda si oslobodenie od DPH z deklarovaného dodania tovaru do iného členského štátu Európskej únie uplatnil neoprávnene.

13. K námietke žalobcu ohľadom Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci zo dňa 2. mája 2012 uzatvorenej s dodávateľom Mal-finance, s.r.o. žalovaný uviedol, že je nedôvodná, pretože správca dane v odôvodnení rozhodnutí uvádza len konštatovanie, že zmluva „bola správcovi dane predložená ako príloha vyjadrenia k protokolu, teda počas daňovej kontroly ju nepredložil“. K námietke žalobcu ohľadom nevysporiadania sa so závermi Protokolu č. 9601402/5/5036290/2014/Žák zo dňa 13. novembra 2014 z daňovej kontroly vykonanej u spoločnosti Mal-finance, s.r.o. zo strany správcu dane žalovaný uviedol, že nepadnuté rozhodnutia neboli založené na spochybnení dodania kryštálového cukru spoločnosti Mal-finance, s.r.o. od jej subdodávateľov, ale na nepreukázaní splnenia podmienok na uplatnenie oslobodenia od DPH v zmysle § 43 Zákona o DPH. K tvrdeniu žalobcu, že podal oznámenie o podozrení, že bol spáchaný trestný čin, ktorého obeťou sa stal žalobca, žalovaný uviedol, že tvrdené skutočnosti nemajú vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí správcu dane. K poukazu žalobcu na Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-409/04 Teleos a na citáciu z metodického pokynu Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky k aplikácii § 43 Zákona o DPH žalovaný uviedol, že správca dane sa k predmetnému rozsudku vyjadril v Zápisnici o ústnom pojednávaní č. 100402273/2021 dňa 9.

marca 2021 a žalobcom uvádzaná citácia len potvrdzuje správnosť postupu správcu dane. Pre právne posúdenie veci je rozhodujúci faktický stav a nie stav formálne vykázaný.

14. K námietke žalobcu, že správca dane musí tvrdenie týkajúce sa falošnosti CMR dokladov aj preukázať, nestačí len spochybníť pravosť CMR dokladov, pričom správcou dane zistené a vyhodnotené skutočnosti nie sú dostatočným dôvodom, aby dospel k záveru o falošnosti predložených CMR, žalovaný uviedol, že z napadnutých rozhodnutí vyplýva viacero skutočností, ktoré vo svojom súhrne správca dane vyhodnotil tak, že predložené CMR doklady považuje za doklady falošné. Žalobca predložil k výkonu daňovej kontroly CMR doklady, ktoré podľa jeho vyjadrenia vypisoval väčšinou pán C., niekedy žalobca potvrdil p. C. len prázdne CMR s tým, že všetko potrebné doplní p. C.. Správca dane už počas daňovej kontroly poukazoval na neúplnosť niektorých žalobcom predložených listinných dôkazov (na niektorých CMR dokladoch chýba dátum nakladania tovaru, miesto nakladania tovaru), pričom žalobca sa k neúplnosti, resp. nezrovnalostiam uvedeným v listinných dôkazoch vyjadroval všeobecne, odvolávajúc sa na svojho dodávateľa spoločnosť Mal-finance, s.r.o. Z odpovede na MVI týkajúcej sa spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL vyplýva, že falošnosť predložených medzinárodných nákladných dokladov CMR potvrdil aj deklarovaný odberateľ. Všeobecné a ničím nepodložené spochybnenie funkčnosti mýtného systému žalovaný nepovažoval za spôsobilé spochybnenie deklarovanej prepravy správcou dane vyvrátiť. Nezrovnalosti týkajúce sa CMR dokladov je možné v kontexte iných skutočností a zistení správcu dane považovať za dostatočne závažné na to, aby správca dane spochybnil vierohodnosť prepravných dokladov a následne vyvodil v rozhodnutiach prijatý záver o ich falošnosti. Žalobca podľa žalovaného žiadnym spôsobom nekonkretizoval, aké doklady svedčiace v prospech žalobcu správca dane nevyhodnotil, resp. ktoré doklady správca dane opomenul.

15. K nesúhlasu žalobcu so záverom správcu dane, že nedošlo k dodaniu kryštálového cukru pre spoločnosť KUPIOS, s.r.o. podľa § 43 ods. 1 Zákona o DPH a že nespĺnil podmienku uplatnenia oslobodenia od dane, nakoľko bolo preukázané, že doklady CMR potvrdzujúce dodanie tovaru do iného členského štátu Európskej únie sú falošné, žalovaný uviedol, že žalobca žiadnym spôsobom nekonkretizoval, prečo by nemali byť údaje v odpovedi na Žiadosť o MVI č. 1575891/2015 týkajúcej sa spoločnosti KUPIOS, s.r.o. dostatočne overené. K ďalším námietkam žalovaný uviedol, že v prípade osoby O. R. (bývalý konateľ spoločnosti KUPIOS, s.r.o.) ide o nestotožnenú osobu, poukaz na Rámcovú zmluvu o obchodnej spolupráci so spoločnosťou Mal-finance s.r.o. žalobca uviedol správcovi dane až vo svojom vyjadrení k Protokolu, správca dane vo vyrubovacom konaní preveroval prepravcov tovaru, o čom bol žalobca oboznámený a sám nahliadal do spisu z vyrubovacieho konania, kde si z preverovania vyhotovoval fotokópie. K faktúre č. OF12146, ktorá bola vystavená dňa 15. augusta 2012, žalovaný uviedol, že tovar (kryštálový cukor) bol spoločnosťou Mal-finance s.r.o. žalobcovi dodaný dňa 16. augusta 2012, avšak podľa CMR č. SK0238839 sa mal tovar nakladať pre deklarovaného odberateľa žalobcu už 14. augusta 2012. K údajom z elektronického mýtného systému žalovaný uviedol, že údaje na CMR č. SK 0238837 (súčasť faktúry č. OF12147), č. SK 0238839 (súčasť faktúry č. OF12146), č. CZ C 2409862 (súčasť faktúry č. OF12140) a č. SK0238817 (súčasť faktúry č. OF12141) nezodpovedajú získaným dôkazom správcu dane z elektronického mýtného systému a z odpovede na žiadosť o MVI týkajúcej sa prepravcu N. O.. K. C. L., (konateľa spoločnosti Falton s.r.o.) správca dane vypočul dňa 5. novembra 2018, pričom svedok nepotvrdil sprostredkovanie prepravy a ani konečného odberateľa pre žalobcu. Žalovaný tiež popísal obsah výpovede svedka A. E. (konateľa spoločnosti Euro-FOOD s.r.o.) s tým, že svedok nepotvrdil sprostredkovanie prepravy a ani konečného odberateľa pre spoločnosť Mal-finance s.r.o. V konaní nebolo preukázané, na koho účet bola preprava do Českej republiky vykonaná. Ani e-mailová komunikácia, na ktorú žalobca poukázal, podľa žalovaného nepreukazuje, že tovar bol prepravený tak, ako žalobca deklaroval. Prepravu tovaru do Českej republiky spoločnosť KUPIOS, s.r.o. žalobca preukazoval prostredníctvom CMR, avšak zo zistení správcu dane vyplynulo, že preprava sa neuskutočnila tak, ako je uvedené na príslušných CMR a ide o falošné doklady. Z dokladov je zrejmé, že existuje viacero CMR na prepravu motorovým vozidlom 4Z18619 dňa 16. augusta 2012.

16. K nesúhlasu žalobcu so záverom správcu dane, že nedošlo k dodaniu kryštálového cukru pre spoločnosť Focus Uni Trade s.r.o. podľa § 43 ods. 1 Zákona o DPH a že nespĺnil podmienku uplatnenia oslobodenia od dane, nakoľko bolo preukázané, že doklady CMR potvrdzujúce dodanie tovaru do iného členského štátu Európskej únie sú falošné, žalovaný poukázal na závery správcu dane z napadnutého rozhodnutia týkajúceho sa zdaňovacieho obdobia august 2012, pričom uviedol ich podstatný obsah. Žalobca sa počas daňovej kontroly nevedel vyjadriť k miestam nakládky. Uviedol, že spoločnosť Falton s.r.o. zabezpečovala konečných odberateľov a prepravu k nim, čo je v rozpore tvrdeniami konateľa

spoločnosti Falton s.r.o. uvádzanými v jeho svedeckej výpovedi. Žalovaný považoval za nekonkrétne námietky žalobcu, že správca dane na strane 13 Protokolu nesprávne vyhodnotil získané informácie. Na základe odpovede na žiadosť o MVI týkajúcej sa prepravcu N. O. a vykonaným preverovaním mýtnych transakcií sa nepreukázalo, že tovar bol prepravený do Českej republiky spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. tak, ako to žalobca deklaroval, a teda v prípade CMR ide o falošné doklady bez materiálneho základu, napr. v prípade faktúry č. OF12145 bol tovar podľa prepravných dokladov prepravený skôr ako mal byť žalobcovi dodaný.

17. K nesúhlasu žalobcu so záverom správcu dane, že nedošlo k dodaniu kryštálového cukru pre spoločnosť TIDEON s.r.o. podľa § 43 ods. 1 Zákona o DPH a že nespĺnil podmienku uplatnenia oslobodenia od dane, nakoľko bolo preukázané, že doklady CMR potvrdzujúce dodanie tovaru do iného členského štátu Európskej únie sú falošné, žalovaný uviedol, že žalobca sa nevedel vyjadriť k miestam nakládky, pričom spoločnosť Falton s.r.o. zabezpečovala konečných odberateľov a prepravu k nim, čo je v rozpore tvrdeniami konateľa spoločnosti Falton s.r.o. C. L. uviedol, že spoločnosť Falton s.r.o. nezabezpečila konečných odberateľov pre žalobcu a ani nezabezpečovala prepravu k nim. Správca dane vo vyrubovacom konaní preveroval prepravcov tovaru, t.j. spoločnosť KATOLIK Sp. Zo.o. ako aj N. O., o čom bol žalobca oboznámený a sám nahliadal do spisu z vyrubovacieho konania. Správca dane požiadal dňa 17. októbra 2018 prostredníctvom Žiadosti o MVI č. 102066873/2018 o informácie týkajúce sa spoločnosti KATOLIK Sp. Z.O.O., ul. Mickiewicza 62, 48-130 Kietrz, IČ DPH: PL7481560867 (prepravca). V konečnej odpovedi poľská daňová správa oznámila, že p. I. P. ako svedok okrem iného uviedol, že si na prepravu nespomína, uplynulo už 7 rokov a veľa vecí sa zmenilo, nepamätal si, či bola preprava vykonaná vlastnými zamestnancami alebo subdodávateľmi, kto objednal a zaplatil za prepravu, ako bola preprava dohodnutá. Za preverované mesiace nebol žalobca uvedený v evidencii predajov a nákupov spoločnosti AGROCOMMODITY Sp. z o.o. (predchádzajúci názov - KATOLIK Sp. z o.o.). Správca dane ďalej zistil, že v súvislosti s deklarovanými prepravami, ktoré popísal, neboli motorové vozidlá registrované, nebol evidovaný prejazd mýtnymi bránami, neboli zaznamenané žiadne mýtné transakcie, prípadne nebolo uvedené ŠPZ vozidla, ktoré prepravu vykonalo, vozidlo bolo registrované na inú spoločnosť ako na prepravcu podľa CMR, resp. miesto určenia tovaru pri dodávke žalobcovi od spoločnosti Mal-finance s.r.o. nezodpovedalo miestu nakládky podľa CMR. Nebolo preukázané, že tovar, ktorý deklarovaný odberateľ prijal, zaúčtoval a priznal, je tovar, ktorého dodanie žalobca deklaroval. Predložené CMR doklady nie sú vystavené na reálnom materiálnom podklade a v súvislosti s preukázaním prepravy tovaru pre spoločnosť TIDEON s.r.o. ich možno považovať za falošné doklady.

18. Odvoláciu námietku žalobcu, že správca dane vo vyrubovacom konaní porušil § 3 ods. 1, § 3 ods. 2 a § 3 ods. 7 Daňového poriadku, pretože dňa 9. marca 2021 pri spísaní Zápisnice o ústnom pojednávaní č. 100402273/2021 uviedol svoje stanovisko k námietkam žalobcu, ale splnomocnenému zástupcovi odmietol poskytnúť akúkoľvek lehotu na podanie vyjadrenia, pričom ukončil dokazovanie v rozpore s § 24 Daňového poriadku a zároveň nekonal v súčinnosti s Daňovým poriadkom a svoje nové závery neprerokoval so žalobcom, žalovaný rovnako vyhodnotil ako nedôvodnú. Spísaniu Zápisnice o ústnom pojednávaní č. 100402273/2021 zo dňa 9. marca 2021 vo veci prerokovania pripomienok žalobcu k Protokolu predchádzalo Oznámenie č. 100037199/2021 zo dňa 12. januára 2021, ktorým správca dane žalobcu oboznámil so skutočnosťami zistenými vo vyrubovacom konaní po daňovej kontrole DPH za zdaňovacie obdobia júl až december 2012. Správca dane v predmetnom oznámení uviedol, že žalobca sa môže k zisteniam uvedeným v oznámení vyjadriť v lehote 15 dní odo dňa jeho doručenia. Žalobca nahliadol do spisu správcu dane dňa 18. februára 2021. Žalovaný mal za to, že správca dane poskytol žalobcovi dostatočný priestor na vyjadrenie sa k jednotlivým úkonom správcu dane a k vykonanému dokazovaniu. Žalobca bol v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania oboznámený so všetkými získanými dôkazmi, v prípade vypočutia svedkov bol žalobca pri týchto výpovediach prítomný, žalobca nahliadol do spisu z vyrubovacieho konania dňa 26. septembra 2018, 12. decembra 2018 a 18. februára 2021, pričom si vyhotovoval fotokópie z mýtnych transakcií. K námietke ohľadom nepokračovania dokazovania vo veci preverenia bankového účtu spoločnosti INGLEWOOD Trade s.r.o. (od 13. augusta 2012 do 3. januára 2013 Focus Uni Trade s.r.o.) žalovaný uviedol, že dňa 5. novembra 2018 bola ako svedok vypočutá p. M. A., ktorá bola v období od 13. júla 2012 do 15. septembra 2012 konateľkou spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. Žalobca počas ústneho pojednávania dňa 5. novembra 2018, z ktorého bola spísaná Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 102150112/2018, navrhol požiadať banku o poskytnutie identifikačných údajov disponentov bankového účtu spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. vedeného v Tatra banke. Správca dane predmetný dôkaz vykonal (Úradný záznam číslo 100289416/2021 zo dňa 19. februára 2021). Námietky týkajúce sa nepokračovania

správca dane v dokazovaní po zistení disponentov bankového účtu spoločnosti INGLEWOOD Trade s.r.o. nie sú dôvodné, pretože správca dane už počas ústneho pojednávania dňa 9. marca 2021 oboznámil žalobcu so skutočnosťou, že nebola preukázaná preprava tovaru do priestorov spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. Ani samotná výpoveď bývalej konateľky M. A. nepreukázala obchodnú spoluprácu žalobcu so spoločnosťou INGLEWOOD Trade s.r.o. Správca dane nepokračoval v dokazovaní, nakoľko už mal preukázané, že podľa odpovede českej daňovej správy je daňový subjekt pre správca dane dlhodobo nekontaktný a nepodal žiadne daňové priznanie od dátumu svojej registrácie. K námietke neprerokovania záverov správca dane vo vyrubovacom konaní nasledujúcom po zrušení skôr vydaných rozhodnutí správca dane správnym súdom žalovaný uviedol, že v danom vyrubovacom konaní nebolo zo strany správca dane vykonané nové dokazovanie a súčasne ani žalobca nepredložil žiadne nové dôkazy a pripomienky, z ktorých by vyplývala potreba realizovať ďalšie úkony. Správca dane v napadnutých rozhodnutiach vyhodnotil skutočnosti s prihliadnutím na dôkazy, s ktorými bol žalobca už oboznámený a v odôvodnení rozhodnutí doplnil vyhodnotenie dôkazov v zmysle právneho názoru správneho súdu.

19. Žalovaný v napadnutých rozhodnutiach zhrňujúco konštatoval, že námietky a dôvody uvádzané žalobcom v odvolaniach nie sú spôsobilé spochybniť správnosť napadnutých rozhodnutí správca dane. V napadnutých rozhodnutiach správca dane uviedol vykonané dokazovanie, výsledky zistení z vykonaného dokazovania a odôvodnil z nich vyplývajúce závery, pričom žalobca v odvolaniach nepredložil také dôkazy, ktoré by preukázali skutkový stav inak, ako bol správcem dane v daňovej kontrole zistený a vo vyrubovacom konaní vyhodnotený.

Správne žaloby

20. Žalobca sa správnymi žalobami podanými v zákonnej lehote domáhal zrušenia napadnutých rozhodnutí žalovaného a rozhodnutí správca dane za zdaňovacie obdobia júl až december 2012. Žalobca považoval napadnuté rozhodnutia žalovaného ako aj rozhodnutia správca dane za nezákonné z dôvodu, že vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci, sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, zistený skutkový stav je nepostačujúci na riadne posúdenie veci, skutkový stav, ktorý vzal žalovaný za základ napadnutých rozhodnutí je v rozpore s administratívnym spisom a nemá v ňom oporu, a že v konaní žalovaného došlo k podstatnému porušeniu ustanovení Daňového poriadku, ktoré mali za následok vydanie nezákonných rozhodnutí.

21. Žalobca namietal, že pri všetkých kontrolovaných zdaňovacích obdobiach uplynula lehota piatich rokov na vyrubenie dane. Podľa žalobcu bol Protokol správcem dane vydaný a doručený po zákonom stanovenej lehote, ktorá je prekluzívnou lehotou a nie je možné ju predĺžiť. Správca dane nedodrжал § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku v nadväznosti na Nariadenie, pretože lehotu na prerušenie daňovej kontroly prekročil nad zákonom stanovený rozsah. Protokol tak podľa žalobcu získal povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, v dôsledku čoho je celé daňové konanie zaťažené vadou nezákonnosti a rozhodnutia žalovaného, ako aj rozhodnutia správca dane, sú rovnako nezákonné. Orgány správy daní mali na uvedené skutočnosti prihliadať ex offo. Žalovaný bol podľa názoru žalobcu povinný vydať jedine rozhodnutie o zastavení daňového konania. Správca dane podľa žalobcu nerešpektoval § 46 ods. 10 Daňového poriadku a ani judikatúru, pričom poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/41/2010, sp. zn. 1Sžf/1/2016, sp. zn. 4Sžfk/70/2017, sp. zn. 8Sžfk/18/2016, sp. zn. 5Sžfk/14/2016, sp. zn. 4Sžfk/62/2018 a sp. zn. 3Sžf/1/2009 a na Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2010 zo dňa 29. júna 2010. Žalobca tvrdil, že správca dane ho nikdy neupozorňoval na to, že mu neposkytuje potrebnú súčinnosť, pričom zákaz prekročiť zákonom ustanovený časový rámec pre výkon daňovej kontroly platí bezvýnimčne. Daňová kontrola bola podľa žalobcu prerušená viac ako dva celé roky, resp. viac ako dvojnásobok zákonom stanovenej lehoty na jej vykonanie. Pominutie dôvodov, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila, je podľa žalobcu v zmysle § 61 ods. 4 Daňového poriadku ohraničené maximálnou dĺžkou lehôt stanovených v čl. 10 Nariadenia, v zmysle ktorého žiadaný orgán má poskytnúť informácie tak rýchlo ako je to možné, najneskôr 3 mesiace po dni prijatia žiadosti. Lehota na prerušenie daňovej kontroly mohla byť podľa žalobcu max. 3 mesiace (92 dní). Žalobca tvrdil, že správca dane tak prerušením daňovej kontroly od 11. novembra 2015 do 2. januára 2018 postupoval v rozpore s § 61 ods. 4 Daňového poriadku a tiež v rozpore s Nariadením, pričom nerešpektoval zásadu proporcionality, účelnosti a primeranej

rýchlosti konania. Orgány správy daní tak zároveň porušili aj čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a aj zásadu primeranosti a zákonnosti v daňovom konaní (§ 3 ods. 1 a 2 Daňového poriadku). Aj v daňovom konaní sa uplatňuje požiadavka primeranosti (proporcionality) zásahov správcu dane smerujúcich voči daňovým subjektom (§ 3 ods. 2, § 44 ods. 1 veta druhá Daňového poriadku). Vychádzajúc z § 68 ods. 1 Daňového poriadku je podľa žalobcu možné vydať rozhodnutie vo vyrubovacom konaní len v prípade, ak predtým bol zákonným spôsobom vydaný protokol o výsledku daňovej kontroly. Žalobca mal za to, že na prerušenie daňovej kontroly nemožno prihliadať, ak je toto prerušenie nezákonné. O čas, po ktorý bola daňová kontrola nezákonne prerušená, sa lehota na ukončenie daňovej kontroly nepredlžuje. Žalobca tvrdil, že správca dane až zarážajúcim spôsobom prekročil v danom prípade lehotu na prerušenie daňovej kontroly o 689 dní.

22. Žalobca ďalej namietal, že žalovaný odvoláciu námietku žalobcu o nezákonnosti vykonanej daňovej kontroly z dôvodu prekročenia zákonnej lehoty na jej výkon vyhodnotil ako neopodstatnenú, čím porušil § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku. Žalovaný mal podľa žalobcu prerušiť odvolacie konanie, pretože mal vedomosť o začatí konania o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, ktorá bola relevantná pre rozhodnutie o odvolaní, a ktorou bolo položené prejudiciálnych otázok Najvyšším súdom Slovenskej republiky Súdnemu dvoru Európskej únie vo veci kasačnej sťažnosti podanej sťažovateľom HYDINA SK s.r.o. Žalovaný podľa žalobcu predčasným rozhodnutím o odvolaniach proti rozhodnutiam správcu dane, pretože v čase vydania rozhodnutí nebolo rozhodnuté o predmetných prejudiciálnych otázkach, zasiahol závažným spôsobom do práv žalobcu na spravodlivé konanie a právo vlastníť majetok. Žalovaný podľa žalobcu v dôsledku uvedenej skutočnosti ani riadne a vyčerpávajúcim spôsobom neodôvodnil námietku žalobcu o nezákonnosti prerušenia daňovej kontroly. Žalobca poukázal na rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 226/06, sp. zn. III. ÚS 283/2010 a sp. zn. I. ÚS 238/06.

23. Žalobca namietal, že v odôvodnení rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly správca dane uviedol, že správne určenie dane za kontrolované zdaňovacie obdobia je možné len po získaní informácií z daňových správ iných členských štátov Európskej únie bez toho, aby správca dane uviedol, ktoré konkrétne skutočnosti považoval za sporné a čo malo byť konkrétne informáciami z dožiadaných členských štátov zistené. Prerušenie daňovej kontroly musí byť podľa žalobcu vykonané vždy 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. Žalovaný namietal, že správca dane „absolútne nezdôvodnil“, aký konkrétny prínos malo mať prerušenie daňového konania z dôvodu zaslania žiadostí do iných členských štátov EÚ a najmä aké konkrétne okolnosti sa mali vykonanými dožiadaniami zistiť. Žalobca poukázal na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžfk/47/2020 zo dňa 8. decembra 2020.

24. Obdobne ako v prípade prerušenia daňovej kontroly žalobca namietal aj prerušenie vyrubovacieho konania, keďže správca dane prerušil vyrubovacie konanie z dôvodu zaslania žiadosti o MVI v zmysle Nariadenia od 14. januára 2019 do 4. januára 2021, t.j. na necelé dva roky. Podľa žalobcu správca dane ani vo vyrubovacom konaní nedodrжал zákonnú lehotu na vydanie rozhodnutia o vyrubení dane podľa § 68 ods. 3 Daňového poriadku v nadväznosti na § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku a judikatúry súdov Slovenskej republiky. Žalobca mal za to, že postupom žalovaného a správcu dane je vystavovaný nepretržitému zásahu do jeho práv a právom chránených jeho záujmov zo strany štátu od 31. júla 2015 (začatie daňovej kontroly) do 15. marca 2021 (rozhodnutia správcu dane o vyrubení dane), a to v rozsahu viac ako 5 rokov a 7 mesiacov.

25. Žalobca nesúhlasil so záverom správcu dane a žalovaného, že nedošlo k dodaniu kryštálového cukru spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL, pričom zistenie skutkového stavu orgánmi správy daní považoval za nedostatočné pre riadne posúdenie veci. Žalobca tvrdil, že správcovi dane predložil okrem faktúr, prepravných dokladov a úhrad na bankový účet žalobcu aj ďalšie dôkazy (e-mailové správy, fotografiu vozidla s talianskou poznávacou značkou DW084PZ, na ktorom prišli zástupcovia spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL pri nakládke tovaru, doklady k preprave tovaru prepravcom HADVIČÁK). Ďalej žalobca tvrdil, že spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL ako obchodného partnera mu sprostredkovala spoločnosť SKITA GROUP s.r.o., pričom poukázal na svedeckú výpoveď jej konateľky G. H. a p. G. H.. Svedkyňa G. H. mala objasniť okolnosti obchodov a označiť osoby, s ktorými jednala za spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL. Žalobca v súvislosti so zistením správcu

dane o popretí dodávok tovaru od žalobcu zástupcom spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL podal orgánom činným v trestnom konaní trestné oznámenie na neznámeho páchatela vo veci podvodu. Sprostredkovateľ (SKITA s.r.o.) nevedel poskytnúť alebo zatajil poskytnutie úplných informácií o sprostredkovanom obchode a o osobách, ktoré sa z talianskej strany na tomto obchode zúčastnili. Žalobca nepovažoval vyjadrenie zástupcu PIEMONTE TRADING SRL za vierohodné, nebol predložený žiadny znalecký posudok, na ktorý sa správca dane odvoláva pri tvrdení, že spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL nikdy predmetné listiny o prevzatí tovaru nepodpísala. Podľa žalobcu je tvrdenie žalovaného a správcu dane o existencii znaleckého posudku (grafologického posudku) vypracovaného pre spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL v rozpore s daňovým spisom, pretože sa v ňom nenachádza žiadny znalecký posudok. Žalobca namietal, že v zmysle § 45 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku má daňový subjekt právo klásť svedkom a znalcom otázku, čo pri MVI nebolo zabezpečené. Tvrdenie žalovaného, že správca dane nemal vedomosť o vnútroštátnej legislatíve krajiny, do ktorej posielal žiadosť o MVI, je podľa žalobcu nedostatočným odôvodnením pre konanie správcu dane v rozpore s Daňovým poriadkom. Správca dane vyhodnotil informácie poskytnuté v rámci MVI za pravdivé, pričom v konaní vyšli najavo aj iné skutočnosti, ktoré svedčia v prospech tvrdení žalobcu (výpoveď G. H., potvrdenie vykonanej prepravy spoločnosťou HADVIČÁK, aj keď si vodiči pri podaní svedeckej výpovede už nepamätali podrobnosti). Hodnotenie dôkazov a odôvodnenie vykonané žalovaným a správcom dane nie je podľa žalobcu v súlade s názorom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v Rozsudku sp. zn. 8Sžfk/1/2018 zo dňa 27. septembra 2018 a Ústavného súdu Slovenskej republiky v Náleze sp. zn. I. ÚS 241/07. Podľa žalobcu nemožno prijať záver, že správca dane preukázal, že nedošlo k dodaniu tovaru (kryštalového cukru) pre spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL. Skutočnosť, že odpoveď na žiadosť o MVI vo veci preverenia spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL bola vybavená až po uplynutí 25 mesiacov, nenasvedčuje tomu, že táto talianska spoločnosť je kontaktná, spoľahlivá a bezvýhradne komunikuje so správcom dane. Žalobca ďalej namietal, že žalovaný a správca dane argumentovali aj tým, že žalobca nebol osobne pri prevzatí jednotlivých dodávok, či od svojho dodávateľa alebo k odberateľovi, avšak táto podmienka nie je zakotvená v žiadnom právnom predpise a takúto podmienku nie je možné ani fyzicky zvládnuť. Je bežnou súčasťou obchodovania, že účastníci obchodu sa ho fyzicky nezúčastňujú a jednotlivé dodávky zabezpečujú na diaľku. Práve pri dodávkach pre spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL sa žalobca zúčastnil preverenia dodávky kryštalového cukru, a to v sklade Vlkánová pri Banskej Bystrici, o čom správcovi dane predložil aj vyhotovenú fotodokumentáciu. Konateľ spoločnosti HADVIČÁK s.r.o. svedeckou výpoveďou potvrdil vykonanie prepravy zo Slovenska do Talianska a zároveň predložil aj dôkazy, o čom bola spísaná Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 100599701/2018. S argumentáciou žalovaného žalobca nesúhlasil, pretože prepravnej spoločnosti neurčil trasu, po ktorej sa majú vozidlá pohybovať. Žalobca zároveň poznamenal, že mýtny systém v roku 2012 nefungoval bezchybne.

26. Žalobca namietal, že skutkový stav, ktorý vzali orgány verejnej správy za základ napadnutých rozhodnutí, je v rozpore s administratívnymi spismi alebo v nich nemá oporu. Vo vzťahu k vyjadreniu zástupcu spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL žalobca tvrdil, že nebol predložený žiadny znalecký posudok, na ktorý sa správca dane odvoláva pri tvrdení, že spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL nikdy „predmetné listiny o prevzatí tovaru“ nepodpísala. Tvrdenie žalovaného a správcu dane o existencii znaleckého posudku vypracovaného pre spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL je v rozpore s daňovým spisom, pretože sa v ňom nenachádza. Žalobca ďalej tvrdil, že správca dane zavádzajúcim spôsobom hodnotil dôkazy, keď uviedol, že G. H. nevidel tovar pre odberateľa PIEMONTE TRADING SRL. Svedok uviedol, že nakládok cukru sa zúčastnil raz alebo dvakrát v roku 2012, teda obchody medzi týmito subjektmi a existenciu tovaru nepoprel. Taktiež vyjadrenie, že osobu p. C., ktorá je konateľom spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL, nikto nepozná, je podľa žalobcu zavádzajúce, pretože svedkovia G. H., G. H., F. C. a aj žalobca poznali p. C. Q., ktorý pred nimi vystupoval v mene spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL. a v mene tejto spoločnosti aj uhrádzal faktúry za osobnej účasti p. H. a p. H.. Tvrdenie, že svedkyňa p. H. nevedela, koho C. Q. zastupuje, nie je podľa žalobcu pravdivé, nakoľko svedkyňa potvrdila, že táto osoba bola na Slovensku, že od neho preberala peniaze, ktoré v mene spoločnosti PIEMONTE TRADING STL vložila na bankový účet žalobcu alebo v prípade jej otca G. H. pre spoločnosť HOLZ TRANZ, s.r.o. Vedela a musela vedieť, že C. Q. vystupuje v týchto obchodných vzťahoch za spoločnosť PIEMONTE TRADING STL. Vedel to aj G. H., ktorý realizoval vo februári úhrady faktúr vkladom na bankový účet, a vedel to aj F. C., ktorý s ním komunikoval po taliansky. Pri osobnom stretnutí so žalobcom C. Q. vystupoval v mene spoločnosti PIEMONTE TRADING STL. Podľa žalobcu taktiež nie je pravda, že G. H. nepoznala žalobcu. Z jej vyjadrenia vyplýva, že ho osobne nepozná, ale bola si vedomá skutočnosti, že sprostredkovanie vykonávala pre jeho firmy. Svedkyňa

nikdy nepoprela, že by nevedela pre koho sprostredkovala obchod a medzi kým ho sprostredkovala. Spôsob, akým žalovaný a správca dane hodnotili jednotlivé dôkazy, ako vytrhli jednotlivé odpovede alebo zistené skutočnosti z kontextu, podľa žalobcu svedčí o zaujatom a neobjektívnom postupe, čo je porušením § 3 ods. 1 až 3 Daňového poriadku. Tvrdenie žalovaného, že žalobca sa vôbec aktívne nezúčastňoval na obchodnej činnosti s kryštálovým cukrom, pričom obchody zabezpečoval pán C. a p. H., sú v rozpore so zistenými skutočnosťami, pretože žalobca v konaní pred správcom dane uviedol, že sa osobne zúčastnil nakládky tovaru v sklade Vlkanová za účasti p. H. a zástupcu spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL, o čom správcovi dane predložil aj fotodokumentáciu. Svedkyňa G. H. potvrdila, že jej spoločnosť sprostredkovala obchody a potvrdila aj faktúry, ktoré vystavila jej spoločnosť za sprostredkovateľské služby. Vodiči, ktorí prepravovali kryštálový cukor do Talianska, mali na p. H. ako prekladateľku telefónne číslo, ona od p. Q. vedela adresu vykládky a od p. C. mala kontakt na šoféra. Svedkyňa pri vypočutí dňa 4. januára 2019 na otázku žalobcu odpovedala „My sme mali talianskeho záujemcu, hľadali sme slovenského dodávateľa...“, z čoho je podľa žalobcu zrejmé, že odberateľa kryštálového cukru pre žalobcu sprostredkovala p. H.. Žalobca k predmetným dodávkam pre spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL predložil prepravné doklady. Spoločnosti Mal-finance, s.r.o. boli správcom dane po vykonaní daňovej kontroly za zdaňovacie obdobia II. a III. štvrtrok 2012 uznané všetky nákupy dodávok kryštálového cukru od dodávateľa Euro-FOOD s.r.o. K tvrdeniu žalovaného, že konateľ spoločnosti Euro-FOOD s.r.o. si v čase podania svedeckej výpovede v r. 2018 nepamätal dodávateľov kryštálového cukru z roku 2012 a týchto ani neskôr nedoložil, žalobca poukázal na šesťročný časový odstup od uskutočnenia dodávok tovaru, preto je pochopiteľné, že svedok si skutočnosti nepamätal. V zmysle Zákona o účtovníctve mala daná spoločnosť povinnosť uchovávať účtovné doklady do roku 2017, pričom výpoveď svedka p. A. E. sa uskutočnila v r. 2018. Spoločnosť Euro-FOOD s.r.o. navyše v r. 2014 zanikla rozdelením.

27. Vo vzťahu k deklarovanej dodaniu tovaru odberateľovi KUPIOS, s.r.o. (zdaňovacie obdobie august 2012) žalobca nesúhlasil so záverom žalovaného a správcu dane, že nedošlo k dodaniu tovaru. Informácie získané na základe žiadosti správcu dane o MVI považoval žalobca za nedostatočne overené. Správca dane nepredvolal konateľa spoločnosti KUPIOS, s.r.o. O. R., občana Slovenskej republiky, čím ukončil dokazovanie predčasne napriek tomu, že žalobca žiadal, aby bol ako svedok vypočutý vo vyrubovacom konaní. K zmene sídla spoločnosti došlo až neskôr dňa 25. januára 2013. Žalobca ďalej tvrdil, že podľa bodu 1.3. Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci uzavretej s dodávateľom Mal-finance, s.r.o. sa žalobca zaväzuje uhradiť dodávateľovi Mal-finance, s.r.o. kúpnu cenu za dodaný tovar až potom, keď bude mať odberateľ tovar uhradený od konečného zákazníka uvedeného na objednávke, ktorého „dojednal a preveril spoľahlivosť a oprávnenosť na vykonanie podnikateľskej i obchodnej činnosti dodávateľ tejto zmluvy, a to vo výške účtovanej podľa platobných podmienok dohodnutých v objednávke. Dodávateľ sa v zmluve zaväzuje dohliadať na prepravu dodávky až ku konečnému zákazníkovi podľa objednávky a doručiť odberateľovi riadne podpísaný prepravný doklad CMR“. Spoločnosť Mal-finance, s.r.o. žalobcovi odovzdala prepravné doklady k jednotlivým dodávkam tovaru a žalobca nemal žiadne pochybnosti o správnosti prepravných dokladov. Správca dane a žalovaný podľa žalobcu vyhodnotili v jeho neprospech skutočnosť, že úhrady faktúr pre dodávateľa Mal-finance, s.r.o. boli vykonané v ten istý deň ako bola prijatá úhrada od zákazníka, avšak táto podmienka úhrady je zmluvne dohodnutá a vyplýva z podmienok Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci (čl. I. a II.). Spoločnosti Falton s.r.o. a Euro-FOOD s.r.o. boli preverované v rámci výkonu daňovej kontroly za III. a IV. štvrtrok 2012 vykonávanej v spoločnosti Mal-finance, s.r.o. s výsledkom, že všetky deklarované dodávky boli zdanené v poriadku. Žalobca poukázal na ďalší dôkaz, ktorý bol ním predložený správcovi dane, a to e-mail zo dňa 10. augusta 2012 o zaslaní faktúry č. 12139 na adresy iliev.andrian@mail.com, agodal65@gmail.com, jamal1207@gmail.com. Správca dane a žalovaný spochybnili správnosť predloženej faktúry, avšak žalobca tieto nezrovnalosti vysvetlil, keď uviedol, že faktúra č. OF12146 bola vystavená pre odberateľa dňa 15. augusta 2018 „z dôvodu úhrady faktúry, prepravný doklad potvrdzuje prevzatie tovaru odberateľom KUPIOS s.r.o. dňa 16.08.2018“.

28. Vo vzťahu k deklarovanej dodaniu tovaru odberateľovi Focus Uni Trade s.r.o. (zdaňovacie obdobie august 2012) žalobca nesúhlasil so záverom žalovaného a správcu dane, že nedošlo k dodaniu tovaru. Informácie získané na základe žiadosti správcu dane o MVI považoval žalobca za nedostatočne overené. Konateľka spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. M. A. ako svedkyňa uviedla, že obchodnú činnosť v spoločnosti mal na starosti p. S. a pán K.. Správca dane obdržal odpoveď od banky o preverení účtu tejto spoločnosti s údajmi o disponentoch, medzi inými aj o p. K.. Správca dane napriek tejto vedomosti a žiadosti žalobcu, aby predvolal týchto svedkov, nekonal, čím dokazovanie podľa žalobcu

ukončil predčasne. K zmene sídla spoločnosti došlo až neskôr dňa 3. januára 2013. Žalobca ďalej tvrdil, že podľa bodu 1.3. Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci uzavretej s dodávateľom Mal-finance, s.r.o. sa žalobca zaväzuje uhradiť dodávateľovi Mal-finance, s.r.o. kúpnu cenu za dodaný tovar až potom, keď bude mať odberateľ tovar uhradený od konečného zákazníka uvedeného na objednávke, ktorého „dojednal a preveril spoľahlivosť a oprávnenosť na vykonanie podnikateľskej i obchodnej činnosti dodávateľ tejto zmluvy, a to vo výške účtovanej podľa platobných podmienok dohodnutých v objednávke. Dodávateľ sa v zmluve zaväzuje dohliadať na prepravu dodávky až ku konečnému zákazníkovi podľa objednávky a doručiť odberateľovi riadne podpísaný prepravný doklad CMR“. Spoločnosť Mal-finance, s.r.o. žalobcovi odovzdala prepravné doklady k jednotlivým dodávkam tovaru a žalobca nemal žiadne pochybnosti o správnosti prepravných dokladov. Správca dane a žalovaný podľa žalobcu vyhodnotili v jeho neprospech skutočnosť, že úhrady faktúr pre dodávateľa Mal-finance, s.r.o. boli vykonané v ten istý deň ako bola prijatá úhrada od zákazníka, avšak táto podmienka úhrad je zmluvne dohodnutá a vyplýva z podmienok Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci (čl. I. a II.). Spoločnosti Falton s.r.o. a Euro-FOOD s.r.o. boli preverované v rámci výkonu daňovej kontroly za III. a IV. štvrtrok 2012 vykonávané v spoločnosti Mal-finance, s.r.o. s výsledkom, že všetky deklarované dodávky boli zdanené v poriadku. Žalobca ďalej uviedol, že správca dane a žalovaný spochybnili správnosť predložených faktúr, avšak žalobca tieto nezrovnalosti vysvetlil, keď k faktúre č. OF12142 uviedol, že dodávateľ Mal-finance, s.r.o. na faktúre nesprávne uviedol dátum dodania, pričom dodacom liste je uvedený dátum tak, ako bol potvrdený dátum prevzatia tovaru odberateľom Focus Uni Trade s.r.o., teda dodávka tovaru od dodávateľa Mal-finance, s.r.o. predchádza dodaniu spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. K faktúre č. OF12145 žalobca uviedol, že faktúra bola vystavená pre odberateľa dňa 15. augusta 2018 z dôvodu úhrady faktúry a prepravný doklad potvrdzuje prevzatie tovaru odberateľom Focus Uni Trade s.r.o. dňa 16. augusta 2018. K záveru správcu dane, že jednotlivé vyjadrenia účastníkov obchodu sú protichodné, žalobca uviedol, že správca dane nesprávne vyhodnotil vyjadrenia ohľadom dodávok od spoločnosti Falton s.r.o., nakoľko spoločnosť Mal-finance, s.r.o. do zápisnice zo dňa 12. októbra 2015 o miestnom zisťovaní uviedla: „Od spoločnosti Falton s.r.o. spoločnosť odoberala tovar vrátane prepravy napr. do Banskej Bystrice, alebo do Šelpíc pri Trnave...“. Spoločnosť Mal-finance, s.r.o. uviedla miesta dodávok len demonštratívne, nie taxatívne.

29. Vo vzťahu k deklarovanému dodaniu tovaru odberateľovi TIDEON s.r.o. (zdaňovacie obdobie september 2012) žalobca nesúhlasil so záverom žalovaného a správcu dane, že nedošlo k dodaniu tovaru. Žalobca uviedol, že k informáciám získaným v rámci MVI žalovanému, resp. správcovi dane predložil dôkazy o overení si spoločnosti TIDEON s.r.o. dostupnými prostriedkami a predložil dôkazy (e-mail zo dňa 4. septembra 2012 potvrdzujúci, že overoval platnosť registrácie platiteľa TIDEON s.r.o., oznámenie od p. C. (e-mail zo dňa 4. septembra 2012) o oznámení e-mailovej adresy odberateľa na zaslanie odberateľskej faktúry a e-mail zo dňa 23. septembra 2012 od p. P. /konateľ spoločnosti TIDEON s.r.o./, v ktorom žiadal zaslať originály faktúr na adresu: C. P., R. I. XXX, XXXXX). Žalobca ďalej tvrdil, že podľa bodu 1.3. Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci uzavretej s dodávateľom Mal-finance, s.r.o. sa žalobca zaväzuje uhradiť dodávateľovi Mal-finance, s.r.o. kúpnu cenu za dodaný tovar až potom, keď bude mať odberateľ tovar uhradený od konečného zákazníka uvedeného na objednávke, ktorého „dojednal a preveril spoľahlivosť a oprávnenosť na vykonanie podnikateľskej i obchodnej činnosti dodávateľ tejto zmluvy, a to vo výške účtovanej podľa platobných podmienok dohodnutých v objednávke. Dodávateľ sa v zmluve zaväzuje dohliadať na prepravu dodávky až ku konečnému zákazníkovi podľa objednávky a doručiť odberateľovi riadne podpísaný prepravný doklad CMR“. Spoločnosť Mal-finance, s.r.o. žalobcovi odovzdala prepravné doklady k jednotlivým dodávkam tovaru a žalobca nemal žiadne pochybnosti o správnosti prepravných dokladov. Správca dane a žalovaný podľa žalobcu vyhodnotili v jeho neprospech skutočnosť, že úhrady faktúr pre dodávateľa Mal-finance, s.r.o. boli vykonané v ten istý deň ako bola prijatá úhrada od zákazníka, avšak táto podmienka úhrad je zmluvne dohodnutá a vyplýva z podmienok Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci (čl. I. a II.). K záveru správcu dane a žalovaného, že jednotlivé vyjadrenia účastníkov obchodu sú protichodné, resp. v rozpore s údajmi uvedenými na CMR, žalobca uviedol, že správca dane nesprávne vyhodnotil vyjadrenia ohľadom dodávok od spoločnosti Falton s.r.o., nakoľko spoločnosť Mal-finance, s.r.o. do zápisnice zo dňa 12. októbra 2015 o miestnom zisťovaní uviedla: „Od spoločnosti Falton s.r.o. spoločnosť odoberala tovar vrátane prepravy napr. do Banskej Bystrice, alebo do Šelpíc pri Trnave...“. Spoločnosť Mal-finance, s.r.o. uviedla miesta dodávok len demonštratívne, nie taxatívne. K faktúre č. OF12166 žalobca počas daňovej kontroly a vyrubovacieho konania uviedol, že faktúra bola vystavená pre odberateľa dňa 7. septembra 2018 z dôvodu úhrady faktúry, prepravný doklad potvrdzuje prevzatie tovaru odberateľom TIDEON s.r.o. dňa 10. septembra 2018, dodací list bol taktiež vystavený dňa 7. septembra 2018 spolu s vystavením

faktúr. Spoločnosť TIDEON s.r.o. za III. štvrťrok 2012 podala daňové priznanie, v ktorom priznala nadobudnutie tovaru z iného členského štátu Európskej únie. K údajom z elektronického mýtného systému a konkrétnej trase pri preprave tovaru mohol relevantné informácie poskytnúť prepravca, pričom žalobca vychádzal z údajov, ktoré boli potvrdené na CMR, odhliadnuc od skutočnosti, že vozidlo mohlo využiť cestné komunikácie bez poplatkovej povinnosti. Skutkový stav nebol podľa žalobcu zistený „úplným a preukázateľným spôsobom“.

30. Žalobca namietal, že Rámcová zmluva o obchodnej spolupráci uzavretá s dodávateľom žalobcu Mal-finance, s.r.o. dňa 2. mája 2012 bola správcovi dane predložená dňa 14. augusta 2012, čo je jednoznačne uvedené v Potvrdení o zapožičaní dokladov č. 96004/5/2204939/2012/Hro, a preto argument žalovaného je v rozpore s daňovým spisom. Ďalej žalobca tvrdil, že zamestnanci správcu dane mali prístup k daňovému spisu z vykonanej daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie máj 2012, a preto argumentácia o účelovosti predloženej Rámцovej zmluvy je neopodstatnená. Bolo povinnosťou správcu dane po tejto argumentácii spis doplniť, pretože v zmysle § 24 ods. 3 Daňového poriadku nie je potrebné dokazovať skutočnosti známe správcovi dane z jeho činnosti.

31. K preverovaniu žalobcových dodávateľov, subdodávateľov, odberateľov a prepravcov žalobca podotkol, že Daňový úrad Banská Bystrica vykonal v spoločnosti Mal-finance, s.r.o. daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie III. štvrťrok 2012 a IV. štvrťrok 2012 a o výsledku vyhotovil Protokol č. 9601402/5/5036290/2014/Žák zo dňa 13. novembra 2014. Správca dane v plnom rozsahu uznal uplatnené odpočítanie DPH z nákupu kryštálového cukru od spoločností Falton s.r.o. a Euro-FOOD s.r.o., pričom žalobca popísal skutkové okolnosti danej veci. V čase výkonu miestneho zisťovania v spoločnosti Euro-FOOD s.r.o. v rámci výkonu daňovej kontroly v spoločnosti Mal-finance, s.r.o., boli správcovi dane predložené dodávateľské faktúry, čo je v rozpore s tvrdením žalovaného, že tieto správcovi dane v roku 2018 predložené neboli. Správca dane a ani žalovaný neuviedli, ako tieto skutočnosti vyhodnotili v reťazci dodávok pre žalobcu.

32. Žalobca v správnych žalobách uviedol, že v podaných odvolaniach proti rozhodnutiam správcu dane poukázal na jeho Oznámenie o podozrení, že bol spáchaný trestný čin, ktoré podal dňa 24. júla 2019 Okresnému riaditeľstvu Policajného zboru Banská Bystrica, pričom popísal niektoré skutočnosti vyplývajúce z danej trestnej veci. Výpoveďami osôb vypočutých v danej trestnej veci by malo dôjsť k objasneniu, či osoba, ktorá vystupovala v mene spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL, bola oprávnená konať za túto spoločnosť alebo sa jednalo o podvod podľa § 221 Trestného zákona, ktorého obeťou sa stal žalobca.

33. Žalobca namietal, že žalovaný poukázal na Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C 439/04 Kittel a C 440 Recolta Recycling SPRL s tým, že za dobromyseľného možno považovať len takého dodávateľa, ktorý skutočne prijal všetky rozumné opatrenia, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode. Žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/31/2016. Žalovaný a ani správca dane nepreukázali, že by žalobca vedel alebo mohol vedieť o daňovom podvode, a zároveň „nepoukázali na opatrenia, ktoré žalobca opomenul urobiť, aby zabránil svojej nevedomej účasti na daňovom podvode“. Žaloba nemal žiadne pochybnosti o zákonnosti uskutočnených obchodov s odvolaním sa na Rámcovú zmluvu so spoločnosťou Mal-finance, s.r.o. a osobnú známosť s jej konateľom p. C., ktorého poznal ako bezúhonného a spoľahlivého.

34. Žalobca v správnych žalobách poukázal na Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C 409/04 Teleos plc., z ktorého citoval vybrané časti, a citoval časť z metodického pokynu Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky k aplikácii § 43 Zákona o DPH. Žalobca má za to, že nebolo preukázané, že by si ako predávajúci nesplnil povinnosti ustanovené zákonom, keďže predložil doklady o preprave tovaru do iného členského štátu Európskej únie inému platiteľovi dane, ktorú vykonal prepravca, žalobca zaplatil sprostredkovateľskej spoločnosti, ktorá obchod sprostredkovala, objednal a zaplatil za prepravu tovaru do iného členského štátu Európskej únie, prijal na bankový účet úhrady za dodaný tovar. Zároveň nebolo preukázané, že vedel alebo mal vedieť, že plnenie, ktoré uskutočnil, bolo súčasťou podvodu. S poukazom na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/49/2010 zo dňa 30. júna 2011 žalobca tvrdil, že žalovaný dôkaznú povinnosť preniesol na žalobcu a požadoval od neho, aby predložil dôkazy, ktorými by preukázal, že nie je účastníkom daňového podvodu, resp. aby preukázal, že nevedel alebo nemohol vedieť, že sa zúčastní na plnení, ktoré je súčasťou daňového podvodu.

Žalobca tiež poukázal na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/51/2016 zo dňa 6. júna 2017. Žalobca nesúhlasil s tvrdením žalovaného, že žalobca nepredložil žiadne dôkazy o tom, že by si bol pred dodaním tovaru, či po vykonaní deklarovanej prepravy, akýmkoľvek spôsobom preveril, aké je miesto určenia tovaru a či sa preprava do tohto miesta naozaj uskutočnila. Žalobca tvrdil, že uhradil faktúry spoločnosti SKITA s.r.o. za sprostredkovanie obchodu so spoločnosťou PIEMONTE TRADING SRL a uhradil aj faktúry za vykonanie prepravy spoločnosťou HADVIČÁK s.r.o., pričom obdržal od prepravnej spoločnosti prepravné doklady, ktoré boli potvrdené prepravcom a odberateľom. Úhrady od spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL prijal na bankový účet, tovar v sklade v Banskej Bystrici skontroloval za osobnej účasti zástupcov talianskeho odberateľa. Namietal, že žalovaný sa „týmto argumentom nezaoberal“ napriek skutočnosti, že sú známe pobyty osôb, ktoré sa zúčastnili obchodovania s kryštálovým cukrom pre taliansku spoločnosť, najmä p. Q. C., ktorý vystupoval v mene spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL.

35. Žalobca v správnych žalobách namietal podstatné porušenie ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia, ktoré vzhliadal v tom, že správca dane vo vyrubovacom konaní porušil zásadu súčinnosti, zásadu rovnosti a zásadu zákonnosti konania. Dňa 9. marca 2021 správca dane oboznámil žalobcu so svojimi závermi z daňovej kontroly a z vyrubovacieho konania, pričom žalobcovi odmietol poskytnúť akúkoľvek lehotu na podanie vyjadrenia. Správca dane len popísal jednotlivé skutočnosti, ale ich nevyhodnotil a urobil tak až v záverečnej zápisnici dňa 9. marca 2021. Správca dane neposkytol žalobcovi dostatočný časový priestor na vyjadrenie sa k záverom správcu dane uvedeným v zápisnici zo dňa 9. marca 2021, čím porušil právo žalobcu na spravodlivý proces. Ďalej žaloba namietal, že správca dane ukončil dokazovanie v rozpore s § 24 Daňového poriadku, keď v prípade preverenia bankového účtu spoločnosti INGLEWOOD Trade s.r.o. o disponentoch tohto účtu nepokračoval v dokazovaní. Účelom žiadosti o MVI bolo získať informácie o osobách, ktoré s účtom disponujú a následne tieto vypočuť ako svedkov v súvislosti so svedeckou výpoveďou p. M. A.. Ak správca dane začal preverovať informácie o disponentoch, pričom po ich získaní ďalej nekonal, je otázne z akého dôvodu tak neurobil, ak tieto informácie sám považoval za dôležité.

36. Žalobca považoval napadnuté rozhodnutia správcu dane za zdaňovacie obdobia júl 2012 až september 2012 za nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov. Správca dane uviedol nesprávnu citáciu § 43 ods. 5 Zákona o DPH, ktorá bola „platná“ až od 1. októbra 2012. Žalovaný podľa žalobcu v napadnutých rozhodnutiach (zdaňovacie obdobia júl 2012 až september 2012) nesprávne uviedol, že citácia, ktorú uviedol správca dane, bola „platná“ od 1. októbra 2010, avšak táto bola „platná“ až od 1. októbra 2012. Žalobca má za to, že žalovaný „nepreukázal skutočnosť, že správca dane rozhodoval podľa ustanovení v pôvodnom znení zákona platnom pre dané obdobie, pretože jedným z hlavných dôkazov, na ktorom správca dane spochybnil dodanie spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL je grafologický posudok, ktorý mal preukazovať, že podpis uvedený na prepravných dokladoch o prevzatí tovaru nepatrí konateľovi spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL“. Povinnosť preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu Európskej únie dokladom, ktorý je potvrdený odberateľom alebo osobou ním poverenou na prevzatie tovaru v inom členskom štáte Európskej únie, nebola podľa žalobcu v tom čase „platná“. Rozhodnutia správcu dane ako aj rozhodnutia žalovaného preto zostávajú pre žalobcu v tejto časti nezrozumiteľné a nepreskúmateľné.

37. Vzhľadom na uvedené žalobca žiadal, aby správny súd rozhodnutia žalovaného spolu s rozhodnutiami správcu dane zrušil a veci vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. Zároveň žalobca požadoval, aby mu správny súd priznal právo na náhradu trov konania v plnom rozsahu.

Vyjadrenia žalovaného k správny žalobám

38. Žalovaný vo vyjadreniach k podaným správny žalobám zopakoval svoju argumentáciu obsiahnutú v napadnutých rozhodnutiach. K námietkam nepreskúmateľnosti napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného v správny žalobách k zdaňovacím obdobiam júl až september 2012 uviedol, že v jeho rozhodnutiach sa žiadne také citácie, na aké poukazuje žalobca, nenachádzajú. Žalovaný uvádza v napadnutých rozhodnutiach vo vzťahu k zdaňovacím obdobiam júl až september 2012 správnu citáciu § 43 ods. 5 Zákona o DPH v znení účinnom do 30. septembra 2012. Žalovaný záverom poukázal na Rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici sp. zn. 24S/49/2020 zo dňa 15. apríla 2021, ktorý sa týkal skutkovo obdobného prípadu, pričom krajský súd správnu žalobu ako nedôvodnú zamietol.

Žalovaný uviedol, že skutočnosti uvádzané v správnych žalobách nezakladajú dôvody na zrušenie rozhodnutí žalovaného a rozhodnutí správcu dane. Žalovaný navrhoval správne žaloby zamietnuť a žalobcu zaviazat' znášaním trov konania zo svojho.

39. Žalobca nevyužil právo podať repliky k vyjadreniam žalovaného k správnyim žalobám.

Posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov

40. Správny súd Uznesením sp. zn. 1Sf/25/2024-83 zo dňa 10. decembra 2025 rozhodol tak, že spája na spoločné konanie veci vedené na správnom súde pod sp. zn. 1Sf/21/2024, 1Sf/22/2024, 1Sf/23/2024, 1Sf/24/2024, 1Sf/25/2024 a 1Sf/26/2023 s tým, že sa ďalej budú viesť pod sp. zn. 1Sf/25/2024, a to z dôvodu, že zistil splnenie podmienok na spojenie vecí v zmysle § 65 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej ako „SSP“), pretože veci spolu skutkovo súvisia (jedná sa o vyrubenie rozdielu DPH za zdaňovacie obdobia júl až december r. 2012) a týkajú sa tých istých účastníkov konania.

41. Správny súd v Banskej Bystrici ako vecne príslušný súd podľa § 10 SSP a miestne príslušný súd podľa § 13 ods. 1 SSP preskúmal napadnuté rozhodnutia žalovaného spolu s rozhodnutiami správcu dane vrátane konania, ktoré ich vydaniu predchádzalo, a po preskúmaní veci dospel k záveru, že správne žaloby nie sú dôvodné. Správny súd vec prejednal v súlade s § 107 ods. 2 SSP bez nariadenia pojednávania, pretože účastníci konania nežiadali správny súd o nariadenie pojednávania a jeho nariadenie si nevyžiadal ani iný dôvod podľa § 107 ods. 1 SSP. Oznámenie o verejnom vyhlásení rozsudku bolo zverejnené na úradnej tabuli tunajšieho súdu dňa 7. novembra 2025. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 11. decembra 2025 (§ 137 ods. 3 SSP).

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

43. Podľa § 134 ods. 1 SSP správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak ďalej nie je ustanovené inak.

44. Podľa § 135 ods. 1 SSP na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase vyhlásenia alebo vydania rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo v čase vydania opatrenia orgánu verejnej správy.

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

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

47. Podľa § 43 ods. 5 Zákona o DPH v znení účinnom do 30. septembra 2012 platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a

- ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia,
- ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou,
- ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu,
- inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

48. Podľa § 43 ods. 5 Zákona o DPH v znení účinnom od 1. októbra 2012 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.

49. Podľa § 24 ods. 1, 2, 3 a 4 Daňového poriadku (1) 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,

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane pri správe daní,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

(2) 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.

(3) Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

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

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

51. Podľa § 61 ods. 1 až 5 Daňového poriadku (1) Správca dane daňové konanie

a) preruší, ak má vedomosť, že sa začalo konanie o predbežnej otázke,

b) môže prerušiť, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu.

(2) Správca dane môže daňové konanie prerušiť najdlhšie na 30 dní, ak to z dôležitých dôvodov zhodne navrhnu účastníci daňového konania; túto lehotu môže správca dane predĺžiť na nevyhnutný čas.

(3) 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.

(4) Správca dane pokračuje v daňovom konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka daňového konania, ak pominuli dôvody, pre ktoré sa konanie prerušilo, alebo ak uplynula lehota uvedená v odseku 2. Pokračovanie v daňovom konaní správca dane písomne oznámi účastníkom konania.

(5) Ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

(6) Ustanovenia o prerušení daňového konania sa vzťahujú rovnako aj na daňové konanie vedené finančným riaditeľstvom alebo ministerstvom.

52. Správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutia žalovaného a správcu dane vrátane postupu, ktorý ich vydaniu predchádzal, výlučne v rozsahu, ktorý bol stanovený dôvodmi nezákonnosti uplatnenými v správnych žalobách. Správne súdnictvo je ovládané dispozičnou zásadou, čo znamená, že určenie rozsahu a obsahu prieskumu správneho súdu patrí žalobcovi (§ 134 ods. 1 SSP). Správny súd je viazaný jednak rozsahom a jednak dôvodmi nezákonnosti, ktoré boli v správnych žalobách uplatnené. Žalobca musí v zákonom stanovenej lehote uviesť žalobné body, z ktorých musí byť zrejmé, z akých konkrétnych skutkových a právnych dôvodov považuje napadnuté výroky rozhodnutia orgánu verejnej správy za nezákonné, a to v zmysle § 182 ods. 1, písm. e) 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 (t. j. v lehote dvoch mesiacov od oznámenia rozhodnutia orgánu verejnej správy, proti ktorému žaloba smeruje). Správny súd nie je ďalšou inštanciou v správnom konaní oprávnenou samostatne zisťovať skutkový stav veci a prípadne modifikovať skutkové, či právne závery orgánov verejnej správy, pretože nenahrádza ich činnosť. Úlohou správneho súdu je v rozsahu podľa žalobných dôvodov posúdiť, či si orgán verejnej správy zadovážil dostatok skutkových podkladov pre rozhodnutie, či zistil skutočný stav, t. j. či skutkové závery, ku ktorým dospel, vyplývajú z vykonaných dôkazov a či rozhodol v súlade s hmotnoprávnymi a procesnými predpismi.

53. Žalobca sa včas podanými správnymi žalobami domáhal zrušenia napadnutých rozhodnutí žalovaného spolu s rozhodnutiami správcu dane, ktorými bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobia júl až december 2012, a to v dôsledku nepreukázania splnenia podmienok pre oslobodenie od DPH pri intrakomunitárnom dodaní tovaru (kryštálového cukru) do iného členského štátu Európskej únie podľa § 43 ods. 1 a 5 Zákona o DPH deklarovaným odberateľom PIEMONTE TRADING SRL (zdaňovacie obdobia júl až december 2012), KUPIOS, s.r.o. (zdaňovacie obdobie august 2012), Focus Uni Trade s.r.o. (zdaňovacie obdobie august 2012) a TIDEON s.r.o. (zdaňovacie obdobie september 2012). Splnenie podmienok pre oslobodenie od DPH žalobca preukazoval predloženými dokladmi CMR o preprave tovaru deklarovaným odberateľom do iného členského štátu Európskej únie, ktoré správca dane považoval v nadväznosti na zistenia vyplývajúce z ním vykonaného dokazovania a odpovedí na žiadosti správcu dane o MVI za falošné, pričom neboli vystavené na reálnom materiálnom podklade. Žalobca síce formálne predložil doklady (CMR), avšak na základe neúplných CMR alebo falošných CMR s nepravdivými údajmi nemožno konštatovať, že žalobca uniesol svoje dôkazné bremeno preukázania splnenia podmienok pre oslobodenie od DPH podľa § 43 ods. 1 Zákona o DPH dokladmi podľa § 43 ods. 5 Zákona o DPH. Správca dane podrobne popísal zistenia, ktoré ho viedli k záveru o falošnosti, prípadne neúplnosti žalobcom predložených CMR v odôvodneniach svojich rozhodnutí (str. 25 až 31 rozhodnutia za zdaňovacie obdobie júl 2012 /CMR č. SK 5946707/, str. 62 až 76 rozhodnutia za zdaňovacie obdobie august 2012 /CMR č. SK5946704, SK 5946706, SK 5946705, SK 0238817, SK 0238837, AA 0802043, SK 0238839, CZ C0238817, CZ C2409862, SK 0226756, CZ C2409854, SK0238838/, str. 43 až 53 rozhodnutia za zdaňovacie obdobie september 2012 /CMR č. SK 0238833, SK 5946701, SK 5946702, SK 0238836, SK M3779049, SK 8037913, SK 8037903, SK 8037901/, str. 30 až 37 rozhodnutia za zdaňovacie obdobie október 2012 /CMR č. SK 5871732, SK 587172931, SK 5871730, SK 0238828, SK 5871729, k faktúre č. OF12205 nebol doložený CMR/, str. 29 až 36 rozhodnutia za zdaňovacie obdobie november 2012 /CMR č. SK 5871735, SK 5871734, SK 5871733, SK 5871738/, str. 26 až 32 rozhodnutia za zdaňovacie obdobie december 2012 /CMR č. SK 5871737/).

54. Pokiaľ si daňový subjekt uplatňuje oslobodenie od DPH pri intrakomunitárnom dodaní tovaru do iného členského štátu Európskej únie, je jeho zákonnou povinnosťou preukázať, že sú splnené podmienky stanovené v Zákone o DPH, a to dokladmi ustanovenými v § 43 ods. 5 Zákona o DPH. Následne je správca dane oprávnený a zároveň aj povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti potrebné pre správne určenie dane a splnenie podmienok na uplatnené oslobodenie od dane v zmysle § 43 Zákona o DPH. Skutočnosti vymedzené v § 43 ods. 1 a 5 Zákona o DPH tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu v prípade uplatneného oslobodenia od DPH. Je teda práve na žalobcovi ako platiteľovi DPH, aby v prípade, keď v daňovom priznaní uplatnil oslobodené dodanie tovaru z dôvodu jeho vývozu do iného členského štátu Európskej únie, vedel preukázať, že tovar bol dodaný (odoslaný alebo prepravený) do iného členského štátu nadobúdateľovi, ktorý je osobou identifikovanou pre DPH v inom členskom štáte, a to niektorým z dokladov uvedených v § 43 ods. 5 Zákona o DPH (v závislosti od toho, či prepravu vykoná samotný dodávateľ alebo odberateľ, alebo či prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ treťou osobou alebo je tovar odoslaný poštovým podnikom). V preskúmaných prípadoch medzi účastníkmi konania

nebolo sporné, že nadobúdateľmi tovaru boli osoby identifikované pre daň v inom členskom štáte Európskej únie. Zákon o DPH ukladá povinnosť predloženia dokladu o preprave tovaru v znení účinnom do 30. septembra 2012 v prípade uvedenom v § 43 ods. 5 písm. a) a v znení účinnom od 1. októbra 2012 v prípade uvedenom v § 43 ods. 5 písm. b). Žalobca na preukázanie prepravy tovaru do iného členského štátu Európskej únie predložil (CMR). CMR je doklad o tom, že bola uzatvorená prepravná zmluva medzi odosielateľom alebo prijímateľom a dopravcom o medzinárodnej cestnej nákladnej doprave, ktorý obsahuje potvrdenie dopravcu o prevzatí tovaru na prepravu a potvrdenie adresáta o prijatí tovaru a o mieste dodania tovaru v inom členskom štáte. Jedná sa o nákladný list, ktorý sa v zmysle čl. 4 Dohovoru o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave (CMR) publikovaného vo vyhláske ministra zahraničných vecí č. 11/1975 Zb. (ďalej ako „Dohovor“) považuje za doklad o uzavretí prepravnej zmluvy. Predložením CMR je v prípade uvedenom v § 43 ods. 5 písm. a) Zákona o DPH (v znení účinnom do 30. septembra 2012), resp. v § 43 ods. 5 písm. b) Zákona o DPH (v znení účinnom od 1. októbra 2012) splnená povinnosť platiteľa preukázať splnenie podmienok na oslobodenie od DPH a v prípade, ak CMR obsahuje stanovené náležitosti, nejedná sa o doklady formálne. Pokiaľ CMR nemá všetky podstatné náležitosti vyplnené, správca dane nemusí považovať za relevantný tento dôkaz o preprave tovaru a v takomto prípade môže pristúpiť k overovaniu dôkazov prepravy ďalšími podpornými dôkazmi ako napr. dodacími listami, objednávkami, mailovou poštou a pod. Pokiaľ má nákladný list všetky vyžadované podstatné náležitosti, považuje sa v zmysle čl. 9 ods. 1 Dohovoru za vierohodný doklad o uzavretí a obsahu prepravnej zmluvy, ako aj o prevzatí zásielky dopravcom, nakoľko nejde o doklady, ktoré môže vyhotoviť výlučne odberateľ alebo výlučne dodávateľ.

55. O splnení podmienok na oslobodenie od platenia DPH pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu Európskej únie teda v zmysle § 43 ods. 5 Zákona o DPH platí, že ak platiteľ dane svoje dôkazné bremeno vyčerpal, dôkazné bremeno sa presúva na správcu dane. Správca dane musí vykonaným dokazovaním vyvrátiť platiteľom dane predkladaný dôkaz o splnení zákonom stanovenej podmienky alebo preukázať jeho účasť na podvoche v dodávateľsko-odberateľskom reťazci, a to nielen vedomú, ale aj nevedomú (nedostatok obozretnosti a primeranej odbornej starostlivosti podnikateľa). Uvedený záver vyplýva aj z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie (C-409/04 Teleos plc). Žalobca (okrem predložených faktúr) predložením CMR síce prvotne vyčerpal dôkazné bremeno na preukázanie skutočnosti o dodaní tovaru (kryštálového cukru) odberateľom uvedeným v týchto prepravných dokladoch (spoločnostiam PIEMONTE TRADING SRL, KUIPIOS s.r.o., Focus Uni Trade s.r.o. a TIDEON s.r.o.), avšak správca dane na základe iných zistených skutočností nadobudol pochybnosti o splnení tejto podmienky, pričom po prenose dôkazného bremena vykonaným dokazovaním (vrátane získania informácií prostredníctvom MVI) preukázal, že išlo o falošné doklady. Falošný doklad CMR, prípade neúplný CMR doklad s chýbajúcimi náležitosťami v zmysle čl. 6 Dohovoru, nemožno považovať za doklad podľa § 43 ods. 5 Zákona o DPH preukazujúci splnenie podmienok pre oslobodenie od DPH pri dodaní tovaru do iného členského štátu Európskej únie podľa § 43 ods. 1 Zákona o DPH. Správca dane v jednotlivých rozhodnutiach o vyrubení rozdielu DPH za zdaňovacie obdobia júl až december 2012 osobitne a podrobne vyhodnotil jednotlivito a aj vo vzájomných v súvislostiach v zmysle jeho zistení vyplývajúcich z vykonaného dokazovania jednotlivé žalobcom predložené CMR (bod 53. tohto rozsudku, konkrétne zistenia správcu dane k jednotlivým CMR správny súd pre prehľadnosť tohto rozsudku na tomto mieste neuvádza a odkazuje na odôvodnenia jednotlivých rozhodnutí správcu dane), pričom dospel k logickému a argumentačne podloženému záveru, že sa jedná o falošné doklady, teda doklady, prostredníctvom ktorých žalobca nepreukázal splnenie podmienok pre oslobodenie od DPH z deklarovaných obchodov. Oboznámením žalobcu so zisteniami správcu dane prešlo dôkazné bremeno na vyvrátenie zistení správcu dane opätovne na žalobcu, avšak žalobca nepredložil správcovi dane žiadne také dôkazy, resp. nenavrhol ich vykonanie, ktorými by záver správcu dane vyvrátil a preukázal, že ním predložené doklady CMR sú pravé, obsahujú všetky náležitosti v zmysle čl. 6 Dohovoru a údaje v nich uvedené odrážajú skutočnosť, teda majú materiálny základ. Správca dane preto v napadnutých rozhodnutiach v súlade so zákonom rozhodol o vyrubení rozdielu DPH žalobcovi za jednotlivé zdaňovacie obdobia júl až december 2012. Žalovaný sa so závermi správcu dane stotožnil, a teda správnymi žalobami napadnuté rozhodnutia žalovaného rovnako netrpia z tohto dôvodu vadou nezákonnosti, čo by odôvodňovalo ich zrušenie správnym súdom.

56. Pokiaľ žalobca v správnych žalobách vyjadril nesúhlas so záverom správcu dane a žalovaného, že nedošlo k dodaniu tovaru (kryštálového cukru) spoločnostiam PIEMONTE TRADING SRL, KUIPIOS, s.r.o., Focus Uni Trade s.r.o. a TIDEON s.r.o., pričom zistenie skutkového stavu orgánmi správy daní považoval za nedostatočné s tým, že v správnych žalobách uviedol vlastné hodnotenie správcom

dane vykonaného dokazovania, z takto formulovaných tvrdení žalobcu správny súd nemôže dospieť k záveru o nezákonnosti napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného. Správny súd podotýka, že v zmysle § 134 ods. 1 SSP je viazaný žalobnými bodmi tak, ako ich žalobca formuloval a nemôže dôvody nezákonnosti namiesto žalobcu vyhľadávať a ani žalobcom formulované žalobné body dopĺňať. Tvrdeniam žalobcu v správnych žalobách vo vzťahu k skutkovým otázkam a hodnoteniu dôkazov zo strany orgánov správy daní chýba zrozumiteľná a určitá argumentácia odôvodňujúca, že napadnutými rozhodnutiami bol porušený zákon (premetom konania je preskúmanie zákonnosti napadnutých rozhodnutí). Všeobecné namietanie nedostatočného zistenia skutkového stavu alebo iných väd rozhodnutí nestačí na to, aby správny súd mohol dospieť k záveru o ich nezákonnosti. V prípade, ak žalobca v správnych žalobách vo vzťahu k zisteniu skutkového stavu orgánmi správy daní relevantne nespochybnil ich záver, že žalobcom predložené CMR, ktorými preukazoval splnenie podmienok pre oslobodenie dodania tovaru od DPH deklarovaným odberateľom v iných členských štátoch Európskej únie podľa § 43 ods. 1 Zákona o DPH, sú falošné, ale len vyjadril nesúhlas s hodnotením jednotlivých dôkazov zo strany správcu dane (a žalovaného), pričom s hodnotením dôkazov viedol polemiku prezentovaním vlastného hodnotenia dôkazov odlišného od hodnotenia správcu dane a žalovaného, z takto formulovaných žalobných bodov nemožno dospieť k záveru o nezákonnosti napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného. Nepostačuje, ak žalobca v správnych žalobách uviedol selektívne len svoje hodnotenie k niektorým vybraným dôkazom a skutkovým okolnostiam, ktoré je odlišné od hodnotenia správcu dane bez toho, aby uviedol, v čom je hodnotenie jednotlivého vykonaného dôkazu, resp. hodnotenie dôkazov v ich súhrne, v rozpore so zákonom, resp. logickou úvahou. Len jednostranné závery, hodnotenia, domnienky a konštatovania žalobcu samé osebe nezákonnosť napadnutých rozhodnutí neosvedčujú. Samotný fakt, že závery, na ktorých boli napadnuté rozhodnutia založené, nie sú v súlade s názormi žalobcu, nepreukazuje ich nezákonnosť.

57. Pre úplnosť ale správny súd k tvrdeniam žalobcu v správnych žalobách uvádza, že vo vzťahu k deklarovanému odberateľovi PIEMONTE TRADING SRL poukáz žalobcu, že správcovi dane predložil okrem faktúr, prepravných dokladov a úhrad na bankový účet žalobcu aj ďalšie dôkazy, sám osobe nevyvracia záver orgánov správy daní, na ktorom boli založené napadnuté rozhodnutia, t. j. že žalobca predložením falošných CMR nepreukázal splnenie podmienok pre oslobodenie od DPH podľa § 43 ods. 1 Zákona o DPH v nadväznosti na § 43 ods. 5 Zákona o DPH. Pokiaľ žalobca namietal, že spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL mu ako obchodného partnera sprostredkovala spoločnosť SKITA GROUP s.r.o. a prepravu zabezpečoval pán C. (konateľ spoločnosti Mal-finance, s.r.o.), správny súd poukazuje na to, že splnenie Zákonom o DPH stanovených podmienok pre oslobodenie dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu Európskej únie je povinný preukázať platiteľ, a to bez ohľadu na jeho dobromyseľnosť alebo prípadnú neobozretnosť pri výbere spoľahlivých obchodných partnerov. Pokiaľ žalobca namietal vierohodnosť vyjadrenia zástupcu PIEMONTE TRADING SRL a poukazoval na absenciu znaleckého (grafologického) posudku spomínaného v jeho vyjadrení, správny súd poukazuje na to, že len samotné tvrdenie žalobcu o nedostatočnej vierohodnosti vyjadrenia štatutárneho zástupcu deklarovaného dodávateľa bez ďalšieho nepostačuje na vyvrátenie záveru správcu dane (a žalovaného), ku ktorému dospel po vyhodnotení zadovážených dôkazov. Taliansky orgán správy daní v rámci odpovede na žiadosť o MVI na konkrétne otázky správcu dane odpovedal s odvolaním na prílohu obsahujúcu vyjadrenie Q. C., štatutárneho zástupcu deklarovaného odberateľa PIEMONTE TRADING SRL, ktorý poprel, že by poznal žalobcu a poprel aj pravdivosť všetkých podľa neho umelo vytvorených CMR, na ktorých sa nachádzal odtlačok odlišnej pečiatky ako používa spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL, ako aj podpis odlišný od jeho vlastnoručného podpisu, pričom poukázal aj na neúplné vyplnenie predmetných CMR (napr. absenciu údajov o mieste a dátume dodania tovaru). Skutočnosť, že obsahom administratívneho spisu správcu dane nie je štatutárnym zástupcom deklarovaného odberateľa spomínaný grafologický posudok, je zrejmé, keďže súčasťou odpovede na MVI správcu dane nebol a zmienil sa o ňom len Q. C. vo svojom písomnom stanovisku. Táto skutočnosť však nemá za následok, že správca dane nemohol prihliadnuť na odpoveď na MVI od talianskej daňovej správy a hodnotiť ju ako každý iný dôkaz jednotlivo a v kontexte s inými dôkazmi. Pokiaľ žalobca namietal, že v zmysle § 45 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku má daňový subjekt právo klásť svedkom a znalcom otázku, čo pri MVI nebolo zabezpečené, správny súd podotýka, že je v plnej kompetencii dožiadaného zahraničného orgánu, akým procesným spôsobom v zmysle svojich vnútroštátnych postupov zabezpečí administratívne vyšetrovanie potrebné na získanie požadovaných informácií na účely odpovede na žiadosť v rámci MVI. Vzhľadom k tomu, že talianska daňová správa v danom prípade nevykonala ústne pojednávanie, neuskutočnila ani výsluch svedka, resp. znalca, ale v rámci svojej odpovede poukázala na písomné vyjadrenie, ktoré jej predložil žalobcom deklarovaný

odberateľ, správca dane nemohol tento procesný postup nijako ovplyvniť a nezákonne tak zasiahnuť do práv žalobcu. Správny súd preto námietku porušenia práva žalobcu v podľa § 45 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku považuje za neopodstatnenú. K námietke žalobcu, že správca dane bez akéhokoľvek objektívneho posúdenia vyhodnotil informácie poskytnuté v rámci MVI za pravdivé, správny súd uvádza, že poznatky získané z MVI možno považovať za zákonne získané a procesne použiteľný dôkaz. V tomto kontexte treba poukázať na § 24 ods. 4 Daňového poriadku, z ktorého vyplýva, že ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúci zásadu voľného hodnotenia dôkazov s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie a uvedený dôkaz posudzoval vo vzájomnej súvislosti s ďalšími dôkazmi v daňovom konaní, a to aj s dôkazmi, na ktoré poukázal žalobca (výpoveď svedka G. H., potvrdenie prepravy prepravcom HADVIČÁK s.r.o.). Zároveň informácie získané v rámci MVI neboli jediným dôkazom, na základe ktorého správca dane dospel k záveru o nepreukázaní podmienok pre oslobodenie od DPH podľa § 43 ods. 1 Zákona o DPH zo strany žalobcu v dôsledku falošnosti predložených CMR. Tvrdenie žalobcu v správnych žalobách, že odpoveď na žiadosť o MVI vo veci preverenia spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL bola vybavená až po uplynutí 25 mesiacov, čo nenasvedčuje tomu, že táto talianska spoločnosť je kontaktná, spoľahlivá a bezvýhradne komunikuje so správcou dane, ďalej to, že je bežnou súčasťou obchodovania, že účastníci obchodu sa ho fyzicky nezúčastňujú a jednotlivé dodávky zabezpečujú na diaľku, konateľ spoločnosti HADVIČÁK s.r.o. svedeckou výpoveďou potvrdil vykonanie prepravy zo Slovenska do Talianska a zároveň predložil aj dôkazy, o čom bola spísaná Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 100599701/2018, ďalej tvrdenie, že prepravnej spoločnosti neurčil trasu, po ktorej sa majú vozidlá pohybovať, sú len vyjadrením vlastného hodnotenia a názoru žalobcu a samé osobe nie sú spôsobilé spochybníť zákonnosť napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného. Tvrdenie žalobcu, že správca dane dospel na základe vykonaného dokazovania k nesprávnym skutkovým zisteniam, že žalobca nebol osobne pri prevzatí jednotlivých zásielok pre spoločnosť PIEMONTE TRADING SRL, nemá oporu v administratívnom spise, v ktorých je opakovane uvádzané, že žalobca niekedy bol osobne pri nakládke kryštálového cukru. Žalobca však neuviedol, aký má táto skutočnosť vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí. Žalobca v správnych žalobách vyjadril svoj nesúhlas s argumentáciou správcu dane uvedenou v jeho jednotlivých rozhodnutiach, v zmysle ktorej preprava motorovými vozidlami nebola zaevidovaná v mýtnom systéme tak, ako to deklaroval žalobca. Podľa žalobcu preprava bola potvrdená konateľom spoločnosti HADVIČÁK s.r.o., pričom argumentoval nie bezchybným fungovaním mýtného systému. V tejto súvislosti správny súd poukazuje na skutočnosť, že správca dane (a žalovaný) v odôvodneniach napadnutých rozhodnutí pri spochybnení deklarovanej prepravy a aj deklarovaného dodania tovaru odberateľovi v Taliansku vychádzal nielen z údajov z Národnej diaľničnej spoločnosti, a.s., ktoré uskutočnenia prepravy nepreukázali, ale poukázal aj na nezrovnalosti, resp. na neúplnosť žalobcom predložených dokladov o preprave tovaru (napr. existencia dvoch rozdielnych CMR na jednu prepravu, rozdielne miesta nakládky tovaru uvedené v CMR a faktúre dopravcu) a na výsledky preverovania prostredníctvom MVI. Všeobecné ničím nepodložené spochybnenie funkčnosti mýtného systému správny súd nepovažoval za spôsobilé takéto spochybnenie deklarovanej prepravy správcou dane vyvrátiť. Skutočnosť, že konateľ prepravcu HADVIČÁK s.r.o. ako svedok potvrdil vykonanie prepravy pre žalobcu, neznamená, že správca dane je povinný považovať svedeckú výpoveď za pravdivú a bezvýhradne osvedčujúcu tvrdené skutočnosti, keďže svedecká výpoveď je rovnako ako ktorýkoľvek iný dôkaz predmetom hodnotenia orgánom verejnej správy jednotlivo a v súvislostiach s inými dôkazmi, pričom ak sú tvrdenia uvádzané svedkom inými dôkazmi spochybnené, orgán verejnej správy k nim nemusí pri svojom hodnotení prihliadať. Obdobne tvrdenia žalobcu v správnych žalobách vo vzťahu k osobe C. Q., ktorý mal vystupovať pri obchodovaní v mene spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL, ako aj hodnotenie výpovede p. H. zo strany žalobcu, sú len prezentáciou vlastného hodnotenia dôkazov a nesúhlasnou polemikou s hodnotením orgánov správy daní, čo nie je spôsobilé spochybníť zákonnosť napadnutých rozhodnutí. Pokiaľ žalobca v správnych žalobách tvrdil, že spoločnosť Malfinance, s.r.o. (dodávateľ žalobcu) boli správcou dane po vykonaní daňovej kontroly za zdaňovacie obdobia II. a III. štvrtrok 2012 uznané všetky nákupy dodávok kryštálového cukru od dodávateľa EURO-FOOD s.r.o., nie je zrejmé, aký majú tvrdené skutočnosti vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí, keďže orgány správy daní preverovali splnenie podmienok pre oslobodenie od DPH pri dodaní tovaru do iného členského štátu Európskej únie a nie splnenie podmienok pre odpočet DPH z dodania tovaru žalobcovi jeho dodávateľom.

58. Vo vzťahu k tvrdeniam žalobcu ohľadom dodania tovaru deklarovanému odberateľovi KUPIOS, s.r.o. a Focus Uni Trade s.r.o. (zdaňovacie obdobie august 2012) správny súd uvádza, že žalobca opätovne len vyjadril svoj nesúhlas s čiastkovým záverom správcu dane a žalovaného, že nedošlo k dodaniu kryštálového cukru pre uvedených odberateľov. Ako nedôvodné správny súd posúdil námietky žalobcu, v ktorých len všeobecne namietal, že na základe odpovedí na žiadosť o MVI, ktoré správca dane dostal, sú získané informácie o týchto odberateľoch žalobcu nedostatočne overené. Takto všeobecne uplatnený dôvod nie je spôsobilý spochybníť zákonnosť preskúmaných rozhodnutí. Ako nedôvodnú správny súd posúdil aj námietku žalobcu, v ktorej namietal predčasné ukončenie dokazovania správcom dane z dôvodu, že nezabezpečil predvedenie svedka O. R., ktorý bol v čase uskutočnenia preverovaných zdanieľných plnení konateľom spoločnosti KUPIOS s.r.o., a to z dôvodu, že z administratívneho spisu vyplýva, že Operačné stredisko Kriminálneho úradu finančnej v odpovedi č. 692617/2018 zo dňa 11. decembra 2018 uviedlo, že sa jedná o nestotožnenú osobu, t.j. osobu, ktorej adresa pobytu nebola zistená. Žalobca ďalej polemizoval so závermi daňových orgánov ohľadne vyhodnotenia Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci (uzatvorenej medzi žalobcom a jeho dodávateľom Mal-finance, s.r.o.) a úhrad faktúr na základe nej vystavovaných. Rovnako bez ďalšej argumentácie smerujúcej k spochybneniu zákonnosti napadnutých rozhodnutí žalobca poukazoval na ďalšie dôkazy preložené žalobcom v konaní a na závery daňovej kontroly v spoločnosti Mal-finance, s.r.o. za tretí a štvrtý štvrtrok roku 2012, čo samé osebe nepostačuje na vyslovenie nezákonnosti napadnutých rozhodnutí. Pokiaľ žalobca k faktúre č. OF12146 uviedol, že nezrovnalosti s ňou súvisiace vysvetlil, bez toho, aby žalobca uviedol, aký to má vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí, nemožno také tvrdenie považovať za relevantnú žalobnú námietku. Ako nedôvodnú správny súd posúdil aj námietku žalobcu, v ktorej namietal predčasné ukončenie dokazovania správcom dane z dôvodu, že správca dane nezabezpečil výsluch svedkov G. S. a M. K., ktorí v zmysle vyjadrenia M. A., konateľky spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. počas kontrolovaného zdaňovacieho obdobia, mali zabezpečovať obchodnú činnosť v spoločnosti Focus Uni Trade s.r.o. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí august 2012 poukázal na to, že vykonanie výsluchu týchto svedkov nebolo dôvodné, nakoľko správca dane už počas ústneho pojednávania dňa 9. marca 2021 oboznámil žalobcu so skutočnosťou, že nebolo preukázané, že tovar opustil územie Slovenskej republiky a bol prepravený do priestorov tohto odberateľa. Dokazovanie v daňovom konaní v zmysle § 24 ods. 2 Daňového poriadku vedie správcu dane, ktorý rozhoduje, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní. Ako opakovane vo svojich rozhodnutiach judikoval Najvyšší súd Slovenskej republiky (napr. R 6/2020 alebo sp. zn. 2Sžf/122/2014) správca dane nemá povinnosť viesť dokazovanie dovtedy, dokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Z ustanovenia § 24 ods. 2 Daňového poriadku vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane za účelom čo najúplnejšieho zistenia skutočností nevyhnutných na účely správy daní. Nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov, čo znamená, že nie je povinný vykonať všetky navrhované dôkazy, pokiaľ ich nevykonanie odôvodní a zároveň môže vykonať aj také dôkazy, ktoré neboli kontrolovaným daňovým subjektom navrhnuté. Svedecká výpoveď je v zmysle § 24 ods.4 Daňového poriadku len jedným z dôkazov, ktorý môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, ktorý správca dane (aj žalovaný) hodnotí podľa svojej úvahy, a to jednotlivo a vo vzájomných súvislostiach s ostatnými vykonanými dôkazmi (§ 3 ods. 3 Daňového poriadku). Orgány správy daní uvedeným spôsobom postupovali, a preto ich postup nemožno vyhodnotiť ako podstatné porušenie ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia. Žalobca rovnako polemizoval so závermi správcu dane ohľadne vyhodnotenia Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci (uzatvorenej medzi žalobcom a jeho dodávateľom Mal-finance, s.r.o.) a úhrad faktúr na základe nej vystavovaných. Rovnako bez ďalšej argumentácie smerujúcej k spochybneniu zákonnosti napadnutých rozhodnutí žalobca poukazoval na závery daňovej kontroly v spoločnosti Mal-finance, s.r.o. za tretí a štvrtý štvrtrok roku 2012, čo samé osebe nepostačuje na vyslovenie nezákonnosti napadnutých rozhodnutí. Nezákonnosť napadnutých rozhodnutí nevyplýva ani z konštatovania žalobcu, že vysvetlil nezrovnalosti na faktúrach č. OF12142 (na ktorej dodávateľ Mal-finance, s.r.o. uviedol nesprávny dátum dodania tovaru) a č. OF12145 (v ktorej mal byť dátum vystavenia dňa 15. augusta 2018 /správne má byť 2012/ uvedený z dôvodu úhrady faktúry). Údaje na CMR č. CZ C2409854 (súčasť faktúry č. OF12142) a SK0226756 (súčasť faktúry č. OF12145) nezodpovedajú správcu dane získaným dôkazom z elektronického mýtného systému a z odpovede na žiadosť o MVI.

59. V žalobe, predmetom ktorej je preskúmanie rozhodnutí správcu dane a žalovaného za zdaňovacie obdobie september 2012 žalobca vyjadril svoj nesúhlas aj s čiastkovým záverom žalovaného a správcu dane, že nedošlo k dodaniu kryštálového cukru pre spoločnosť TIDEON s.r.o. a namietol, že v danom

prípade zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci. Žalobca aj v tomto prípade polemizoval so závermi daňových orgánov ohľadne vyhodnotenia Rámcovej zmluvy o obchodnej spolupráci (uzatvorenej medzi žalobcom a jeho dodávateľom Mal-finance, s.r.o.) a úhrad faktúr na základe nej vystavovaných. Rovnako bez ďalšej argumentácie smerujúcej k spochybneniu zákonnosti napadnutých rozhodnutí žalobca poukazoval na ďalšie dôkazy preložené žalobcom v konaní a na závery daňovej kontroly v spoločnosti Mal-finance, s.r.o. za tretí a štvrtý štvrtrok roku 2012, čo samé osebe nepostačuje na vyslovenie nezákonnosti napadnutých rozhodnutí. Ako polemiku, resp. vyslovenie nesúhlasu s hodnotením dôkazov správcu dane bez uvedenia vplyvu tejto námietky na zákonnosť napadnutých rozhodnutí správny súd posúdil aj žalobcom uvádzané vlastné hodnotenie správcu dane vykonaných dôkazov (vyjadrenia spoločnosti Mal-finance, s.r.o. a faktúry č. OF12166). Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že údaje na CMR č. SK M3779049 (súčasť faktúry č. OF12166) nezodpovedajú získaným dôkazom správcu dane z elektronického mýtného systému a z odpovede na žiadosť o MVI. Argumentácia žalobcu, že vozidlo mohlo využiť cestné komunikácie bez poplatkovej povinnosti, nebola zo strany žalobcu podložená žiadnym dôkazom, a preto ju správny súd vyhodnotil len ako vyslovenie nesúhlasu s hodnotením dôkazov uskutočneným žalobcom a správcu dane, čo nemá vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí.

60. Ako dôvodnú námietku spôsobilú spochybniť zákonnosť napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného správny súd nemohol vyhodnotiť ani poukaz žalobcu na Rámcovú zmluvu o obchodnej spolupráci uzavretú s dodávateľom žalobcu Mal-finance, s.r.o. dňa 2. mája 2012, ktorá bola podľa žalobcu správcovi dane predložená dňa 14. augusta 2012, čo je jednoznačne uvedené v Potvrdení o zapožičaní dokladov č. 96004/5/2204939/2012/Hro, pričom zamestnanci správcu dane mali prístup k daňovému spisu z vykonanej daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie máj 2012. Uvedený dôkaz daňové orgány zobrali do úvahy, zaoberali sa ním a aj ho vyhodnotili v súlade s jeho obsahom, pričom dospeli k záveru, že spoločnosť Mal-finance s.r.o. zabezpečovala nákup tovaru, dojednávala odberateľov, prepravu tovaru až ku konečnému zákazníkovi, zabezpečovala doručenie podpísaných prepravných dokladov, čo potvrdzuje záver správcu dane, že žalobca sa aktívne nezúčastňoval na obchodnej činnosti s kryštálovým cukrom. Tvrdenie žalobcu, že predmetnú Rámcovú zmluvu daňové orgány spochybnili z dôvodu, že bola žalobcom predložená až spolu s vyjadrením k Protokolu, nemá oporu v odôvodnení napadnutých rozhodnutí. Predovšetkým však správny súd zdôrazňuje, že uvedenej námietke žalobcu chýba argumentácia smerujúca k vplyvu žalobcom namietanej skutočnosti na zákonnosť napadnutých rozhodnutí.

61. K poukazu žalobcu na daňovú kontrolu DPH v spoločnosti Mal-finance, s.r.o. za zdaňovacie III. štvrtrok 2012 a IV. štvrtrok 2012, o výsledku ktorej bol vyhotovený Protokol č. 9601402/5/5036290/2014/Žák zo dňa 13. novembra 2014, pričom správca dane v plnom rozsahu uznal uplatnené odpočítanie DPH z nákupu kryštálového cukru od spoločností Falton s.r.o. a Euro-FOOD s.r.o., avšak správca dane a ani žalovaný neuviedli, ako tieto skutočnosti vyhodnotili v reťazci dodávok pre žalobcu, správny súd uvádza, že hoci daňové orgány na základe zistení pochybností o pravdivosti údajov uvedených na dokladoch predložených žalobcom k daňovej kontrole preverovali celý reťazec dodávateľov, subdodávateľov odberateľov a prepravcov kryštálového cukru, napadnuté rozhodnutia neboli založené na spochybnení dodania kryštálového cukru spoločnosti Mal-finance, s.r.o. od jej subdodávateľov Falton s.r.o. a Euro-FOOD s.r.o., ale na nepreukázaní splnenia podmienok na uplatnenie oslobodenia od DPH v zmysle § 43 Zákona o DPH zo strany žalobcu, t.j. že žalobca dokladmi podľa § 43 ods. 5 Zákona o DPH nepreukázal, že tovar (kryštálový cukor) skutočne opustil územie Slovenskej republiky a bol dodaný deklarovaným odberateľom v inom členskom štáte Európskej únie, na ktorých prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastníkom.

62. Poukaz žalobcu v správnych žalobách, že v podaných odvolaniach proti rozhodnutiam správcu dane odkázal na jeho Oznámenie o podozrení podané dňa 24. júla 2019 Okresnému riaditeľstvu Policajného zboru Banská Bystrica s tým, že bol spáchaný trestný čin podvodu podľa § 221 Trestného zákona, ktorého obeťou sa stal žalobca, je vo vzťahu k dôvodu, na ktorých sú založené napadnuté rozhodnutia správcu dane a žalovaného, bezpredmetný. Ak si žalobca v podaných daňových priznaniach uplatnil oslobodenie od DPH pri dodaní tovaru odberateľom do iného členského štátu Európskej únie, bol povinný sám splnenie zákonných podmienok pre oslobodenie od DPH podľa § 43 Zákona o DPH preukázať. Tejto povinnosti sa žalobca nemôže zbaviť tvrdením, že sa stal obeťou trestného činu spáchaného inými osobami, a to bez ohľadu na výsledok trestného stíhania.

63. Tvrdenie žalobcu v správnych žalobách, že žalovaný poukázal na Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C 439/04 Kittel a C 440 Recolta Recycling SPRL, je v rozpore s odôvodneniami rozhodnutí žalovaného. Rozhodnutia žalovaného a rovnako aj rozhodnutia správcu dane neboli založené na tom, že žalobca sa dopustil, alebo bol súčasťou (či už vedome alebo nevedome) daňového podvodu, ale na nepreukázaní splnenia podmienok pre oslobodenie dane pri dodaní tovaru žalobcom odberateľom do iného členského štátu Európskej únie podľa § 43 Zákona o DPH. Tvrdenie žalobcu, že nebolo preukázané, že by si ako predávajúci nesplnil povinnosti ustanovené zákonom, keďže predložil doklady o preprave tovaru do iného členského štátu Európskej únie inému platiteľovi dane, ktorú vykonal prepravca, žalobca zaplatil sprostredkovateľskej spoločnosti, ktorá obchod sprostredkovala, objednal a zaplatil za prepravu tovaru do iného členského štátu Európskej únie, prijal na bankový účet úhrady za dodaný tovaru, nie je spôsobilé spochybníť zákonnosť napadnutých rozhodnutí orgánov správy daní, keďže vecne nereaguje na dôvod, na ktorom boli napadnuté rozhodnutia založené (body 53. až 55. tohto rozsudku). Rovnako tvrdenie žalobcu, že žalovaný preniesol dôkaznú povinnosť na žalobcu a požadoval od neho, aby predložil dôkazy, ktorými by preukázal, že nie je účastníkom daňového podvodu, resp. aby preukázal, že nevedel alebo nemohol vedieť, že sa zúčastní na plnení, ktoré je súčasťou daňového podvodu, nekorešponduje s obsahom napadnutých rozhodnutí žalovaného, keďže tieto neboli založené na účasti žalobcu na daňovom podvode a prípadnej nedostatočnej obozretnosti žalobcu pri preverovaní okolností týkajúcich sa deklarovaných obchodov.

64. Poukazy žalobcu v správnych žalobách na Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C 409/04 Teleos plc., z ktorého citoval vybrané časti, ďalej na časť z metodického pokynu Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky k aplikácii § 43 Zákona o DPH a viaceré rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a Ústavného súdu Slovenskej republiky tak, ako ich žalobca formuloval, nie sú spôsobilé spochybníť zákonnosť napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného. Správny súd uvádza, že súdne rozhodnutia nepredstavujú v právnom systéme Slovenskej republiky prameň práva a sú záväzné len v tej individuálnej veci, v ktorej boli vydané. Rozhodnutia súdov môžu slúžiť ako argumentačná podpora, avšak bez toho, aby žalobca konkretizoval, či je skutkový a právny stav v daných veciach zhodný, resp. obdobný s predmetnou prejednávanou vecou, a to, ako sú v nich uvedené závery aplikovateľné na skutkový a právny stav prejednávanej veci, je takéto poukázanie bezpredmetné. Nepostačuje na rozhodnutia súdov len poukázať a stotožniť sa s nimi, resp. s ich vybranými časťami. Aby bolo poukázanie na ne zo strany žalobcu relevantné, žalobca by musel ozrejmiť ich právny a skutkový základ, najmä ich blízkosť s prejednávanou vecou, predmet, sporné ustanovenia zákona, relevantné právne závery a konkrétne dôsledky ich vplyvu na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Výňatky odôvodnení súdnych rozhodnutí takéto kritériá nespĺňajú. Ako už správny súd uviedol, v zmysle § 134 ods. 1 SSP je viazaný rozsahom žalobných bodov žalobcu a preto nemôže namiesto žalobcu konkretizovať závery súdov uvedené v odkazovaných rozhodnutiach na prejednanú vec ani v prípade, ak sú mu známe. Obdobne aj vo vzťahu k citácii metodického pokynu žalovaného je potrebné podotknúť, že metodické pokyny orgánov verejnej správy nie sú prameňom práva a bez vlastnej argumentácie žalobcu v správnych žalobách vo vzťahu k zákonnosti napadnutých rozhodnutí orgánov správy daní nemožno poukaz na metodický pokyn žalovaného považovať za relevantnú žalobnú námietku.

65. Námietka žalobcu v správnych žalobách, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej tým, že správca dane porušil § 46 ods. 10 Daňového poriadku a prekročil lehotu na vykonanie daňovej kontroly, v dôsledku čoho je Protokol a aj následný procesný postup správcu dane a žalovaného nezákonný, je nedôvodná. Daňová kontrola DPH za kontrolované zdaňovacie obdobia júl až december 2012 začala u žalobcu dňa 31. júla 2015 na základe Oznámenia o daňovej kontrole zo dňa 30. júna 2015. Správca dane daňovú kontrolu prerušil Rozhodnutím č. 21171294/2015 zo dňa 4. novembra 2015, v ktorom uviedol, že daňovú kontrolu prerušuje podľa § 61 ods. 1 Daňového poriadku z dôvodu, že začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia - zaslania žiadostí o MVI do iných členských štátov Európskej únie (Talianska a Českej republiky). Daňová kontrola bola prerušená dňom 11. novembra 2015. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že doba prerušenia daňovej kontroly bola ovplyvnená najmä Žiadosťou o MVI č. 1588831/2015 zo dňa 20. októbra 2015, ktorá sa týkala spoločnosti PIEMONTE TRADING SRL. Správcovi dane boli v pravidelných intervaloch zasielané urgencie do žiadaného členského štátu Európskej únie (dňa 29. februára 2016, 30. mája 2016, 26. augusta 2016, 21. novembra 2016, 20. februára 2017, 11. mája 2017, 7. augusta 2017, 2. novembra 2017), pričom konečná odpoveď na žiadosť o MVI bola správcovi dane doručená dňa 2. januára 2018.

Oznámením č. 100010053/2018 zo dňa 3. januára 2018 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 2. januára 2018 pominuli dôvody, pre ktoré daňovú kontrolu u žalobcu prerušil. Z uvedeného vyplýva, že daňová kontrola bola prerušená od 11. novembra 2015 do 2. januára 2018, t. j. celkovo 781 dní, pričom s poukazom na § 61 ods. 5 Daňového poriadku, ktoré sa v zmysle § 46 ods. 10 veta druhá Daňového poriadku primerane použije na prerušenie daňovej kontroly, počas prerušenia daňovej kontroly lehoty podľa Daňového poriadku neplynú. Daňová kontrola bola ukončená v zmysle § 46 ods. 9 písm. a) Daňového poriadku dňa 12. septembra 2018 dorúčením Protokolu žalobcovi. Vychádzajúc z celkového času trvania daňovej kontroly po zohľadnení času, počas ktorého bola daňová kontrola prerušená, správny súd konštatuje, že celkový čas trvania daňovej kontroly nepresiahol zákonom stanovenú jednoročnú lehotu v zmysle § 46 ods. 10 Daňového poriadku (daňová kontrola prebiehala v období od 31. júla 2015 do 11. novembra 2015 - 103 dní a od 2. januára 2018 do 12. septembra 2018 - 253 dní, čo je celkovo 365 dní).

66. Žalobca námietku nezákonnosti prerušenia daňovej kontroly a nezákonnosti jej vykonania odôvodňoval čl. 10 Nariadenia, podľa ktorého žiadaný orgán má poskytnúť informácie najneskôr 3 mesiace po dni prijatia žiadosti, pričom tvrdil, že v súvislosti so slovným spojením „pominutia dôvodov“, pre ktoré došlo k prerušeniu daňovej kontroly, je § 61 ods. 4 Daňového poriadku potrebné vykladať v kontexte čl. 10 Nariadenia tak, že prerušenie daňovej kontroly je ohraničené maximálnou dĺžkou lehoty 3 mesiacov, uplynutím ktorej pominú dôvody prerušenia daňovej kontroly. Z uvedeného žalobca vyvodil, že pokiaľ správca dane prerušil daňovú kontrolu od 11. novembra 2015 do 2. januára 2018, postupoval v rozpore s § 61 ods. 4 Daňového poriadku a čl. 10 Nariadenia a podľa žalobcu porušil aj zásadu proporcionality a účelnosti a primeranú rýchlosť konania, čím porušil čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej ako „Dohovor“). Správny súd vo vzťahu k namietanému porušeniu čl. 6 Dohovoru konštatuje, že v prejednávaných veciach predmetom daňového konania nebolo administratívne trestanie, ani vyvodzovanie zodpovednosti za spáchanie správneho deliktu žalobcom, ale výrokom rozhodnutí správcu dane bol určený rozdiel DPH za príslušné zdaňovacie obdobia, ktorý svojou podstatou nie je trestného charakteru. Rozhodovacia prax Európskeho súdu pre ľudské práva a Ústavného súdu Slovenskej republiky ustálila, že na administratívne konanie vedené vo veciach netrestného charakteru sa zásady upravené v čl. 6 Dohovoru neaplikujú, čo vyplýva z Nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 241/07 zo dňa 18. septembra 2008. Pre úplnosť správny súd poukazuje na to, že zabezpečenie práv účastníkov daňových konaní na spravodlivý proces dostatočne garantujú zásady na spravodlivý a zákonný proces zakotvené v čl. 2 ods. 2 a čl. 46 ods. 1, 2 Ústavy Slovenskej republiky a v ustanoveniach Daňového poriadku. Pokiaľ žalobca poukazoval na ustanovenia Nariadenia, správny súd konštatuje, že Nariadenie stanovuje lehoty na vybavenie žiadosti o MVI, resp. na poskytnutie informácií uvedených v čl. 7 a 9, tieto lehoty sú však záväzné pre dožiadaný orgán iného členského štátu Európskej únie. To, že dožiadaný orgán pri vybavovaní žiadosti o MVI nepostupuje v súlade s Nariadením a nedodrží maximálnu lehotu na vybavenie žiadosti neznamena, že správca dane je povinný po márnom uplynutí lehoty stanovenej Nariadením pokračovať v daňovej kontrole. Takáto povinnosť správcovi dane nevyplyva ani z ustanovení Daňového poriadku a ani z ustanovení samotného Nariadenia. Dodržanie lehôt dožiadaným orgánom iného členského štátu Európskej únie správca dane navyše ani nemôže ovplyvniť. Daňový poriadok neustanovuje v § 61 maximálnu možnú lehotu prerušenia daňového konania, vrátane daňovej kontroly, na ktorú sa § 61 Daňového poriadku o prerušení daňového konania v zmysle § 46 ods. 10 Daňového poriadku primerane použije. Daňový poriadok s prekročením lehoty uvedenej v čl. 10 Nariadenia nespája žiadne účinky. Z § 61 ods. 4 Daňového poriadku preto nemožno vyvodiť, že po uplynutí 3 mesačnej lehoty stanovenej v čl. 10 Nariadenia pominú dôvody prerušenia daňovej kontroly. Súdny dvor Európskej únie k uvedenej problematike zaujal stanovisko vo veci C 186/20 HYDINA SK s.r.o., v ktorej rozhodol, že „Článok 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v spojení s jeho odôvodnením 25 sa má vykladať v tom zmysle, že nestanovuje lehoty, ktorých prekročenie môže ovplyvniť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly stanoveného právom žiadajúceho členského štátu dotedy, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie“. V odôvodnení rozsudku Súdny dvor Európskej únie zdôraznil, že Nariadenie neupravuje maximálnu dĺžku daňovej kontroly a ani podmienky prerušenia takejto kontroly, ak sa začne postup výmeny informácií stanovený Nariadením. Preto sa zdaniteľná osoba nemôže odvolávať na Nariadenie s cieľom napadnúť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly, ktorá sa jej týka, z dôvodu neprimeranej dĺžky tohto prerušenia. Z uvedených dôvodov správny súd považoval postup správcu dane, ktorý prerušil daňovú kontrolu za účelom adekvátneho zistenia skutkového stavu a preverenia skutočností uvádzaných žalobcom a deklarovaných predloženými dokladmi, za správny a súladný s účelom daňovej kontroly, pričom smeroval k tomu, aby správca dane

spoľahlivo zistil skutkový stav pre správne určenie a vyrubenie dane. Správcovi dane nemožno vytýkať dĺžku trvania prerušenia kontroly, keďže na postup dožiadaných daňových orgánov členských štátov Európskej únie nemal vplyv a o urýchlenie odpovede sa usiloval v rámci svojich možností zaslaním piatich urgencií. Uvedené skonštatoval aj Veľký senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v Rozsudku sp. zn. 19Svs/4/2023 zo dňa 27. marca 2024. V zmysle § 61 ods. 5 Daňového poriadku sa prerušením daňovej kontroly prerušujú, resp. neplynú lehoty podľa Daňového poriadku. Pokiaľ žalobca namietal, že daňová kontrola bola prerušená 781 dní, čím bolo zasiahnuté do práv žalobcu, správny súd uvádza, že počas prerušenia daňovej kontroly nemohlo dôjsť k zásahu do práv žalobcu, pretože správca dane nevykonával žiadne úkony, t.j. nezaťažoval žalobcu a povaha a obsah informácií získaných z MVI predstavovala proporcionálny zásah do práv žalobcu za účelom zistenia rozhodných skutočností pre správne posúdenie veci. Prerušenie daňovej kontroly bolo vykonané v súlade so zákonom (dodržanie zásady zákonnosti), t. j. bolo účelné a nevyhnutné na preukázanie takých skutočností, ktoré neboli správcovi dane známe v čase prerušenia daňovej kontroly a ktoré mali relevantný vplyv na zistenie potrebných skutočností. Keďže daňová kontrola bola vykonaná v lehote stanovenej v § 46 ods. 10 Daňového poriadku, Protokol nemožno považovať za nezákonne získaný dôkazný prostriedok, ktorý by v daňovom konaní nebolo možné použiť. Protokol bol žalobcovi doručený v zákonom stanovenej lehote a daňová kontrola bola ukončená dňom jeho doručenia žalobcovi.

67. Pokiaľ žalobca namietal predčasné vydanie napadnutých rozhodnutí žalovaným a ich nezákonnosť z dôvodu, že žalovaný jeho námietky o nezákonnosti daňovej kontroly pre prekročenie zákonnej lehoty na jej výkon vyhodnotil ako neopodstatnené a rozhodol o odvolaniach proti rozhodnutiam správcu dane pred ukončením konania vedenom na Súdnom dvore Európskej únie vo veci C 186/20 HYDINA SK s.r.o., správny súd takúto námietku vyhodnotil ako nedôvodnú, keďže je v zjavnom rozpore s obsahom rozhodnutí žalovaného. Konanie o prejudiciálnych otázkach položených Najvyšším súdom Slovenskej republiky na Súdnom dvore Európskej únie, na ktoré žalobca v správnych žalobách poukazoval, bolo v čase rozhodovania žalovaného o odvolaniach žalobcu proti rozhodnutiam správcu dane už ukončené (rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v predmetnej veci bol vydaný dňa 30. septembra 2021) a sám žalovaný v napadnutých rozhodnutiach svoj záver o nedôvodnosti odvolacích námietok žalobcu odôvodnil mimo iného aj záverom Súdneho dvora Európskej únie v predmetnej veci tak, ako to uviedol aj správny súd v bode 66. tohto rozsudku.

68. Námietka žalobcu v správnych žalobách, že prerušenie daňovej kontroly musí byť účelné a nevyhnutné na preukázanie takých skutočností, ktoré nie sú správcovi dane v čase prerušenia daňovej kontroly známe, pričom správca dane podľa jeho názoru v rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly neuviedol, čo konkrétne malo byť informáciami z dožiadaných členských štátov Európskej únie zistené, je rovnako nedôvodná. Správny súd podotýka, že prerušením daňovej kontroly správca dane nevstupuje do súkromnej autonómie daňového subjektu, neuplatňuje voči nemu verejnomocenské oprávnenia a ani nepožaduje od neho plnenie povinností vyplývajúcich mu zo zákona na účely výkonu daňovej kontroly. Naopak, správca dane plní svoje úlohy vyplývajúce mu zo zákona pre naplnenie účelu správy daní, t. j. s využitím inštitútu MVI overuje podklady potrebné pre správne a úplné určenie dane. Ide o legitímnu činnosť správcu dane, prostredníctvom ktorej sa do jeho dispozičnej sféry dostanú informácie o odberateľovi/odberateľoch žalobcu, prípadne o prepravcovi/prepravcoch tovaru. 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 potenciálne získané prostredníctvom MVI. V preskúmanom prípade správca dane vyššie uvedeným spôsobom postupoval. Správca dane mohol vykonať a aj vykonal také úkony vo vzťahu k dožiadaným orgánom členských štátov Európskej únie, že urgoval odpovede na žiadosti o MVI, a to aj opakovane. Ďalej správny súd podotýka, že účelnosť prerušenia daňovej kontroly z dôvodu potreby vyžiadania si informácií prostredníctvom inštitútu MVI nemožno vykladať tak, že už správca dane musí mať ešte pred podaním žiadosti o MVI vopred vedomosť, či odpovede na jeho žiadosti o MVI budú využiteľné v konaní a či dostane úplnú a vyčerpávajúcu odpoveď na požadované otázky. Veľký senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v Rozsudku sp. zn. 19Svs/4/2023 zo dňa 27. marca 2024 v tejto súvislosti uviedol: „Účelnosť medzinárodnej výmeny informácií je vždy potrebné posudzovať podľa obsahu žiadosti, teda okruhu informácií, ktoré sa správca dane snaží prostredníctvom daňovej správy iného členského štátu EÚ získať. Nie je pritom rozhodujúca presnosť otázok smerom k získaniu optimálnych informácií, dôležité je, či sa správca dane pýta k meritu veci, ktorú má posúdiť. Ak môžu byť požadované informácie relevantné pre rozhodnutie o daňovej povinnosti, potom je nutné hľadať na uplatnenie MVI a na prerušenie daňovej kontroly ako na efektívne.

Merat' účelnosť MVI jej výsledkom, teda či a do akej miery boli získané informácie pri následnom rozhodovaní použiteľné alebo dokonca použité v argumentácii, je nesprávne. Nemožno totiž vylúčiť, že dôvodne uplatnená žiadosť o MVI je neúspešná (dožiadanému orgánu sa z rôznych dôvodov nepodarí získať požadované informácie), prípadne po podaní žiadosti dôjde k zmene skutkových zistení a preto sa informácie získané z MVI stanú nepoužiteľnými. To však už je vecou hodnotenia dôkazov a právneho posúdenia, nie zákonnosti prerušenia daňovej kontroly“.

69. Rovnako nedôvodná je aj námietka žalobcu v správnych žalobách vo vzťahu k prerušeniu vyrubovacieho konania. Z administratívnych spisov vyplýva, že správca dane vo vyrubovacom konaní považoval za potrebné vykonať ďalšie dokazovanie, nutnosť ktorého vyplynula z pripomienok žalobcu predložených k zisteniam uvedeným v Protokole. Správca dane taktiež Žiadosťou č. 102107292/2018 zo dňa 23. októbra 2018 požiadal Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky o predĺženie lehoty vo vyrubovacom konaní po daňovej kontrole DPH za zdaňovacie obdobia júl až december 2012. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky listom č. 102138290/2018 zo dňa 5. novembra 2018 lehotu vo vyrubovacom konaní podľa § 68 ods. 3 Daňového poriadku predĺžilo o tri mesiace. Dňa 14. januára 2019 správca dane vydal Rozhodnutie č. 100157898/2019, ktorým dňom 17. januára 2019 prerušil daňové konanie vo veci vyrubovacieho konania po daňovej kontrole dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia júl až december 2012 podľa § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku, a to do dňa získania potrebných informácií iného členského štátu (Poľskej republiky). Konečná odpoveď na žiadosť o MVI bola správcovi dane doručená až dňa 30. decembra 2020. Oznámením č. 10009554/2021 zo dňa 5. januára 2021, správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 4. januára 2021 pominuli dôvody, pre ktoré sa vyrubovacie konanie prerušilo. Z uvedeného vyplýva, že vyrubovacie konanie bolo v preskúmanom prípade prerušené od 17. januára 2019 do 4. januára 2021, t.j. celkovo 718 dní, pričom s poukazom na § 61 ods. 5 Daňového poriadku počas prerušenia konania lehoty podľa Daňového poriadku neplynuli. Pokiaľ ide o právne účinky prerušenia daňového konania správcom dane za účelom získania informácií prostredníctvom MVI, správny súd odkazuje na argumentáciu uvedenú v bode 66. tohto rozsudku k otázke prerušenia daňovej kontroly. Vychádzajúc z celkového času trvania vyrubovacieho konania a po zohľadnení času, počas ktorého bolo konanie prerušené v zmysle § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku, správny súd konštatuje, že celkový čas trvania vyrubovacieho konania nepresiahol predĺženú lehotu v zmysle § 68 ods. 3 Daňového poriadku.

70. Ako už správny súd v predchádzajúcich bodoch tohto rozsudku opakovane uviedol, v prípade, ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa Daňového poriadku v zmysle § 61 ods. 5 Daňového poriadku neplynú. Keďže v čase prerušenia konania neplynú lehoty podľa Daňového poriadku, neplynú ani lehota na zánik práva vyrubiť daň, resp. rozdiel dane v zmysle § 69 Daňového poriadku. Táto lehota na neplynula ani počas správneho súdneho konania pred Krajským súdom v Banskej Bystrici, ktorý preskúmaval zákonnosť skôr vydaných rozhodnutí správcu dane a žalovaného a vo veci rozhodol Rozsudkom sp. zn. 73S/57/2021 zo dňa 23. februára 2023, keďže podľa § 71 ods. 1 SSP „Ak osobitný predpis upravujúci priestupky, kárne, disciplinárne a iné správne delikty (ďalej len „správny delikt“) určuje lehoty na zánik zodpovednosti, prípadne na výkon rozhodnutia, tieto lehoty počas konania podľa tohto zákona neplynú. Obdobne to platí o lehotách na zánik práva vo veciach daní, cla, poplatkov a odvodov, ktoré sú príjmami štátneho rozpočtu, rozpočtu Európskej únie, verejných fondov, rozpočtov obcí, miest, mestských častí a samosprávnych krajov“. Vzhľadom k tomu, že v posudzovaných prípadoch v dôsledku prerušenia daňovej kontroly a v dôsledku prerušenia vyrubovacieho konania lehoty podľa Daňového poriadku neplynuli a lehota na zánik práva vyrubiť daň, resp. rozdiel dane v zmysle § 69 Daňového poriadku, neplynula ani počas správneho súdneho konania pred Krajským súdom v Banskej Bystrici, nedošlo ku dňu 6. októbra 2023, kedy boli vydané napadnuté rozhodnutia správcu dane k uplynutiu prekluzívnej 5 ročnej lehoty (počítanej od konca roka, v ktorom žalobcovi vznikla povinnosť podať daňové priznanie) na vyrubenie dane, resp. rozdielu dane, a preto správny súd námietku podstatného porušenia ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy spočívajúceho v zániku práva vyrubiť daň žalobcovi, vyhodnotil ako nedôvodnú.

71. Ako nedôvodnú správny súd posúdil aj žalobnú námietku, v ktorej žalobca namietal, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonných rozhodnutí z dôvodu, že správca dane vo vyrubovacom konaní porušil zásadu súčinnosti tým, že ho dňa 9. marca 2021 oboznámil s tým, že trvá na svojich zisteniach uvedených v Protokole, uviedol svoje stanoviská k námietkam a návrhom žalobcu k zisteniam uvedeným v Protokole, pričom jeho splnomocnenému zástupcovi správca dane odmietol poskytnúť akúkoľvek lehotu

na podanie vyjadrenia. Žalovaný k uvedenej námietke v napadnutých rozhodnutiach uviedol, že spísaniu predmetnej zápisnice predchádzalo zaslanie oznámenia žalobcovi, ktorým ho správca dane oboznámil so skutočnosťami zistenými vo vyrubovacom konaní, poskytol mu možnosť vyjadriť sa k nim a následne mu správca dane umožnil aj nahliadnuť do administratívnych spisov a urobiť si z nich kópie. Na základe uvedeného mal žalovaný za to, že žalobca bol o jednotlivých úkonoch správcu dane informovaný a správca dane mu poskytol dostatočný priestor na vyjadrenie sa k jednotlivým úkonom a k vykonanému dokazovaniu. Z obsahu administratívnych spisov vyplýva, že správca dane v priebehu vyrubovacieho konania oboznámil žalobcu so všetkými získanými dôkazmi, žalobca bol prítomný na výsluchoch svedkov a bolo mu opakovane umožnené nahliadnuť do administratívnych spisov, a teda žalobca už mal z predchádzajúceho priebehu vyrubovacieho konania vedomosť o pochybnostiach správcu dane týkajúcich sa dodania tovaru oslobodeného od dane z tuzemska deklarovanej odberateľom do iného členského štátu Európskej únie. Z toho, že správca dane na ústnom pojednávaní dňa 9. marca 2021, na ktorom žalobca neuviedol nové skutočnosti a ani nepreložil nové dôkazy, neposkytol žalobcovi ďalšiu lehotu na vyjadrenie sa, nemožno podľa názoru správneho súdu vyvodzovať záver, že takýto postup správcu dane mal za následok porušenie zásad správy daní. K porušeniu práv žalobcu, a teda k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, by mohlo dôjsť len v takom prípade, ak by sa závery daňových orgánov v priebehu daňovej kontroly, či vyrubovacieho konania menili a žalobcovi by nebolo umožnené, aby sa k zisteným skutočnostiam vyjadril, čo správny súd v danej veci nezistil. Pokiaľ žalobca v správnych žalobách namietal, že správca dane vo vyrubovacom konaní ukončil dokazovanie v rozpore s § 24 Daňového poriadku, keď v prípade preverenia bankového účtu spoločnosti INGLEWOOD Trade s.r.o. o disponentoch tohto účtu nepokračoval v dokazovaní, správny súd konštatuje, že aj uvedenú námietku vyhodnotil ako nedôvodnú. 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. Správa dane v zmysle citovaného ustanovenia Daňového poriadku sám vedie dokazovanie, ktorého účel je zákonne vymedzený tak, aby boli čo najúplnejšie zistené skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní a nie akékoľvek skutočnosti, ktoré považuje za dôležité daňový subjekt, ktorého návrhmi nie je podľa výslovného znenia zákona viazaný. Pokiaľ mal teda správca dane za to, že v prípade preverenia bankového účtu spoločnosti INGLEWOOD Trade s.r.o. o disponentoch tohto účtu nie sú dané skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní vo vzťahu k dôvodom, pre ktoré pristúpil k vyrubeniu rozdielu dane, nemusel v dokazovaní pokračovať. Žalobca v tejto súvislosti v správnych žalobách navyše vôbec neuviedol, aké skutočnosti spôsobilé preukázať ním uplatňovaný nárok sa mali vykonaním navrhovaného dokazovania preukázať, resp. ako by vyvrátili záver správcu dane, ku ktorému dospel na základe dovtedajšieho dokazovania a jeho vyhodnotenia, s ktorým bol žalobca správcou dane oboznámený. Z takto formulovanej žalobnej námietky v správnych žalobách správny súd nemohol dospieť k záveru o nezákonnosti napadnutých rozhodnutí orgánov správy daní.

72. Námietka nepreskúmateľnosti napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného k zdaňovacím obdobiam júl až september 2012, keď mali podľa jeho tvrdenia v odôvodneniach svojich rozhodnutí uviesť citáciu znenia § 43 ods. 5 Zákona o DPH účinného až od 1. októbra 2012, nie je dôvodná, keďže nekorešponduje s obsahom odôvodnení napadnutých rozhodnutí. Tak správca dane ako aj žalovaný v rozhodnutiach týkajúcich sa zdaňovacích období júl až september 2012 uviedli citáciu § 43 ods. 5 Zákona o DPH správne v znení účinnom v predmetných zdaňovacích obdobiach, teda v znení účinnom do 30. septembra 2012.

73. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti správny súd po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného, vrátane konania, ktoré im predchádzalo, dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutia žalovaného a správcu dane z dôvodov uvedených v správnych žalobách nie je možné zrušiť, a preto s poukazom na § 190 SSP správne žaloby ako nedôvodné zamietol.

74. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP (a contrario), podľa ktorého má právo na náhradu trov konania v správnom súdnictve len taký žalobca, ktorý bol v konaní celkom alebo sčasti úspešný. Žalobca nebol v konaní úspešný, preto mu správny súd právo na náhradu trov konania nepriznal. Správny súd zároveň nezistil podmienky pre priznanie náhrady trov konania žalovanému.

75. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP). Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Rozsudok správneho súdu nadobúda právoplatnosť uplynutím lehoty jedného mesiaca od doručenia rozsudku alebo podaním kasačnej sťažnosti v tej istej lehote proti tomuto rozsudku, ak sa rozhodlo o správnej žalobe, ak žalovaným orgánom verejnej správy je správca dane alebo orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku podanom voči rozhodnutiu alebo opatreniu správcu dane (§ 145 ods. 2 písm. a/ SSP).

Proti tomuto rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú môže podať účastník konania, ak bolo rozhodnuté v jeho neprospech, pričom ju musí podať v lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia správneho súdu (§ 443 ods. 1 SSP).

Kasačná sťažnosť sa podáva na Správnom súde v Banskej Bystrici.

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred správnym súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený správny súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený vyššie pod písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred správnym súdom.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť:

- a) označenie napadnutého rozhodnutia, b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"), d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti. Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom (§ 449 ods. 1 SSP). Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinnosti podľa ods. 1 neplatia, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná, alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa (§ 449 ods. 2 písm. a) SSP).

Kasačnú sťažnosť je potrebné predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.

Poznámka: Písomné vyhotovenie rozsudku nepodpísali členky senátu JUDr. Alena Antalová a JUDr. Darina Štoffová z dôvodu ich ospravedlnenej neprítomnosti na súde v čase jeho podpisovania (§ 141 SSP).