



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Jaroslavy Fúrovej v právnej veci žalobcu: **J. P., bytom B., zastúpený advokátom JUDr. M. M., Csc.**, Advokátska kancelária, B., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/227/61-15253/2008/990118-r zo dňa 11. februára 2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/19/2008-95 zo dňa 11. februára 2010, takto

#### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/19/2008-95 zo dňa 11. februára 2010 **potvrďuje**.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

#### O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu uvedené v záhlaví tohto rozsudku a žalobcovi nárok na náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že krajský súd zo správneho spisu mal preukázané, že žalovaný správny orgán rozhodnutím č. I/227/61-15253/2008/990118-r zo dňa 11. februára 2008 (rozhodnutie napadnuté žalobou), zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Dunajská Streda č. 612/230/72400/07/Kár zo dňa 28.11.2007.

Krajský súd konštatoval, že predmetom súdneho prieskumu bolo rozhodnutie týkajúce sa zníženia nadmerného odpočtu uplatneného žalobcom v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2006 z pôvodnej sumy 906.529,--Sk o 773.064,--Sk na 133.465,--Sk, s poukazom na vykonanú daňovú kontrolu, pri ktorej bolo zistené, že žalobca vykázal v daňovom priznaní dodanie tovarov a služieb s oslobodením od dane – s možnosťou odpočítania od dane, podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) vo výške 4.841.820,--Sk

na základe faktúr č. 30706, 40706, 50706, 60706, 70706, 807706, 90706, 100706, 110706, pri ktorých bola ako odberateľ uvádzaná spoločnosť K., IČ DPH: D., pričom na príjmových pokladničných dokladoch uvádzal príjem hotovostných finančných prostriedkov Z. bez uvedenia akejkoľvek identifikácie, skúmaním subjektivity príjemcu tovaru bolo zistené, že nemeckému daňovému subjektu fyzickej osobe bolo pridelené daňové č. D., nemeckému daňovému subjektu právnickej osobe K.K.K. bolo pridelené identifikačné daňové číslo D., teda ako príjemca faktúr bolo uvedené obchodné meno právnickej osoby s identifikačným číslom fyzickej osoby, ďalším skúmaním bolo zistené, že fyzická osoba Z. mal síce 21.12.2006 sídlo v Maďarsku, nevykonával však obchodnú činnosť a nemal kancelárske priestory v R. alebo v S. v roku 2006, nepriznal žiadne intrakomunitárne dodávky, intrakomunitárne nadobudnutia alebo trojstranné obchody v roku 2006, podľa vyjadrenia nemeckej správy sa jedná o tzv. zmiznutého obchodníka. Ďalej krajský súd konštatoval, že skúmaním otázky prepravy tovaru – cukru, ktorý mal na základe sporných faktúr nadobudnúť žalobca od spoločnosti I., s.r.o., bolo zistené, že táto spoločnosť nakupovala kryštálový cukor v mesiaci júl 2006 u daňového subjektu R.O.R.R. a následne kryštálový cukor mala priamo dodávať až konečnému príjemcovi, ktorým boli tri maďarské spoločnosti, štatutárny zástupca tejto spoločnosti uviedol, že konečným spotrebiteľom bol cukor dodávaný prostredníctvom spoločnosti K., skúmaním CMR v súvislosti s prepravou cukru, ktoré od daňového subjektu R.O.R. až k tvrdeným konečným spotrebiteľom v Maďarsku mal vykonávať R.O. a daňový subjekt H.H., s.r.o., N., bolo zistené, že prepravy vykazované v CMR neboli zaznamenané na predložených tachografových kotúčoch a zo zápisnice o miestnom zisťovaní vykonanom u daňového subjektu R.O. bolo zistené, že medzinárodné nákladné listy sa v účtovníctve R.R. nenachádzajú. Súčasne krajský súd konštatoval, že správny orgán s poukazom na to, že tvrdení koneční príjemcovia nepotvrdili intrakomunitárne nadobudnutie tovaru, nepreukázala sa preprava kryštálového cukru z T., resp. S. prepravcami deklarovanými na medzinárodných dokladoch, nebola splnená podmienka preukázania, že dodanie tovaru je oslobodené od dane, znížil daňový odpočet DPH.

Krajský súd na základe výsledkov súdneho prieskumu dospel k záveru, že žalobné dôvody nie je možné považovať za riadne právne podložené. Nestotožnil sa s právnym hodnotením žalobcu, týkajúceho sa nekonkrétnej námietky neúplne zisteného skutkového stavu v dôsledku nevykonania všetkých právnych úkonov, nevykonania všetkých dôkazov, ktoré účastník konania navrhol a nezohľadnenia zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 27.3.2007, týkajúcej sa subjektu H.H., s.r.o., P., N., z čoho má vyplývať nedostatočne zistený skutkový stav nespôsobilý byť podkladom pre právne perfektné rozhodnutie správneho orgánu. Krajský súd mal za to, že správne orgány vykonali dokazovanie vo vzťahu ku všetkým relevantným skutočnostiam, vykonávali šetrenie v rámci daňových orgánov na území SR ako aj v spolupráci s nemeckými a maďarskými daňovými orgánmi. Poukázal na to, že ich výsledky sú však v neprospech žalobcu, tak ohľadne tvrdeného dodania konečným spotrebiteľom trom maďarským spoločnostiam, ktorými prevzatie tvrdených dodávok cukru bolo popreté, vylúčené a nijakým spôsobom sa neprejavili v ich účtovníctve a daňových dokladoch a čo sa týkalo šetrenia v N. z informácií príslušnej daňovej správy vyplynulo, že v konaní evidentne došlo k zneužitiu situácie, že okrem fyzickej osoby Z. s prideleným identifikačným číslom D. existuje aj subjekt K. s prideleným identifikačným číslom X. Krajský súd neakceptoval námietku, že ak preukázateľne existuje fyzická osoba s prideleným daňovým číslom a z nejakej „neopatrnosti“ bolo na príslušných faktúrach uvedené obchodné meno právnickej osoby s identifikačným číslom fyzickej osoby, sú to skutočnosti dostačujúce pre osvedčenie prevzatia sporného tovaru, resp. zapojenia sa do obchodu sporného tovaru tejto fyzickej osoby. Podľa názoru krajského súdu takisto ani zdôrazňovaná zápisnica zabezpečená z iného daňového konania neosvedčuje riadne vykonanie sporných prepráv, keď tieto tvrdené trasy boli v rozpore s predloženými tachografovými kotúčmi a nie sú o nich dôveryhodné doklady. Krajský súd nepovažoval za riadne preukázané ani tvrdenie žalobcu, že komodita bola prevzatá konkrétnymi odberateľmi, ktorí prevzatie nepopreli, ale potvrdili. Uviedol, že aj keď v žalobných dôvodoch

tieto subjekty nie sú jasne uvedené, pokiaľ za nich majú byť považované tri maďarské spoločnosti, tieto subjekty ako koneční odberatelia prevzatie tovaru nepotvrdili. Krajský súd sa stotožnil s tvrdením daňového úradu, že pokiaľ sa týka spoločnosti W., s.r.o., ktorá mala eventuálne byť do obchodu zapojená, čestné prehlásenie napísané štatutárnym zástupcom v období podávania vyjadrenia k protokolu o daňovej kontrole, nie je samo o sebe spôsobilé byť dostatočným podkladom osvedčujúcim skutočnosť a rovnocenným faktúre. Nepovažoval za nezákonnú požiadavku správneho orgánu, ktorou žiadal od žalobcu listinné dôkazy týkajúce sa výdavkových pokladničných dokladov od odberateľa v súvislosti s úhradou predmetných faktúr, s poukazom na povinnosť žalobcu uniesť dôkazné bremeno a s prihliadnutím na možný pozitívny dopad predloženia požadovaných dokladov na dokazovanie. Podľa názoru krajského súdu tvrdenie žalobcu, že nenadobudol právne presvedčenie, že žalovaný pred vydaním svojho rozhodnutia dodržal všetky zásady správneho konania, aby sa riadne zistil skutkový stav a vydané rozhodnutie netrpelo neodstrániteľnými právnymi vadami, nie je možné považovať za žalobný dôvod v zmysle § 249 O.s.p. Krajský súd nevyhovel predloženým návrhom žalobcu na vypočutie svedka D., štatutárneho zástupcu I., s.r.o., od ktorého žalobca nakupoval predmetný cukor a ktorá objednávala prepravu, z dôvodu, že jednak nebolo vyšpecifikované, čo relevantné by sa malo jeho svedeckou výpoveďou preukázať a jednak mal za to, že nie je dôvodné ani účelné jeho vypočutie vzhľadom na skutočnosť, že je zákonom predvídaným spôsobom nepreukázaná práve skutočnosť dodania tvrdeného tovaru konečnému spotrebiteľovi a ani prípadná svedecká výpoveď by nebola spôsobilá vyvrátiť stanovisko príslušných maďarských daňových orgánov a tvrdených konečných odberateľov cukru o tom, že sporné dodávky cukru neboli týmto daňovým subjektom v Maďarsku dodané a nimi prevzaté.

Krajský súd žalobu ako nedôvodnú zamietol.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že procesne neúspešnému žalobcovi nárok na náhradu trov konania nepriznal.

Proti rozsudku Krajského súdu v Trnave podal včas odvolanie žalobca. Žiadal napadnutý rozsudok krajského súdu zmeniť tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a vec mu vráti nové rozhodnutie. Ako odvolacie dôvody uviedol: 1/ prvostupňový súd vydal rozhodnutie na základe neúplne zisteného skutkového stavu, 2/ má za to, že súd nesprávne vyhodnotil postup správneho orgánu, voči ktorému smerovala žaloba, 3/ správne orgány vo svojej rozhodovacej činnosti neúplne zistili skutkový stav, pričom vychádzali z nesprávne vyhodnoteného skutkového stavu, 4/ nesprávne a predovšetkým v neprospech žalobcu boli vyhodnotené svedecké výpovede svedkov – vodičov, ktorí jednoznačne preukázali, že tovar nielen viezli, ale aj doručili konkretizovaným odberateľom v požadovanom množstve, 5/ má za to, že súd nesprávne vyhodnotil osobu podnikateľa – K. - nakoľko uvedená osoba objednala tovar, odobrala tovar, vyplatila tovar, čo bolo preukázané konkrétnymi príjmovými pokladničnými blokmi a účtovníctvom, v ktorom sa PPD riadne zaevidovali, 6/ tovar bol realizovaný v rámci colného územia Európskej únie a preto nemohlo ísť o situáciu, ktorá by bola v rozpore s platným právnym poriadkom, 7/ žalobca nebol vypočutý, súdu bolo riadne preukázané, že nie je spôsobilý sa na pojednávanie riadne dostaviť, postupom súdu mu bolo upreté právo vysloviť sa k veci, podať vyjadrenie, podať dôkazy, 8/ namietal, že súd si nesprávne osvojil stanovisko žalovanej strany, keď nepripustil svedeckú výpoveď navrhovaného svedka, ktorý je osobou, ktorá by súdu napomohla zistiť riadne skutkový stav vo veci nesprávneho postupu správneho orgánu.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhoval, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil. Vyjadril sa k jednotlivým námietkam žalobcu uvedených v odvolaní tak, že uviedol, že k námietke v bode 1/ sa nemôže vyjadriť, pretože žalobca nekonkretizoval, v čom bol neúplne zistený skutkový stav, taktiež sa nemôže vyjadriť k námietke v bode 2/, pretože žalobca neuviedol, v čom bol postup

správneho orgánu súdom prvého stupňa nesprávne vyhodnotený, nesúhlasil s námietkou v bode 3/, pretože žalobca neuviedol, v čom bol neúplne zistený skutkový stav, a teda v ktorých otázkach je podľa neho skutkový stav iný, ako uvedený v žalobou napadnutom rozhodnutí, a rovnako neuviedol, v čom bol nesprávne vyhodnotený skutkový stav a ako mal byť vyhodnotený správne. Tvrdenie žalobcu v žalobnej námietke v bode 4/ považoval za zavádzajúce, pretože doklady a dôkazy (výsledky medzinárodných dožiadaní, miestne zisťovania u dopravcov, záznamy o prevádzke vozidla, tachografové kotúče, medzinárodné nákladné listy), ktoré mali preukazovať túto prepravu sú pochybné a navzájom rozporné, čo je podrobne uvedené v žalobou napadnutom rozhodnutí žalovaného, v rozhodnutí správcu dane a v stanovisku žalovaného, na ktoré poukázal. Nesúhlasil ani s tvrdením žalobcu uvedenom v odvolacom dôvode v bode 5/. Uviedol, že doklady a dôkazy, ktoré majú preukazovať nadobudnutie tovaru osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte sú pochybné a navzájom rozporné, s poukazom na to, že samotné príjmové pokladničné doklady sú bez čísla, bez presnej identifikácie osoby, ktorá mala hotovosť zaplatiť, ako aj bez údajov, kto tieto doklady vyhotovil alebo schválil, ako aj, že na každom z predložených dokladov (faktúry, pečiatka, príjmové pokladničné doklady, vyjadrenia žalobcu, odvolanie proti rozsudku) žalobca uvádza iného odberateľa, z čoho vyplýva, že sám žalobca nevie, kto mal byť odberateľom sporného tovaru. K námietke v bode 6/ uviedol, že tým, že je tovar realizovaný v rámci Európskej únie, nie je splnená podmienka oslobodenia od DPH podľa § 43 zákona o DPH, preto uvedená námietka je bezpredmetná. Nesúhlasil ani s námietkou uvedenou v bode 7/, tvrdiac, že právny zástupca žalobcu nepožiadala o odročenie pojednávania z dôvodu, že žalobca nebol spôsobilý sa na pojednávanie riadne dostaviť, s poukazom na to, že právny zástupca žalobcu počas pojednávania sa k veci vyjadril, ako aj na skutočnosť, že žalobca má s platnosťou od 4.10.2006 splnomocneného zástupcu so všeobecným plnomocenstvom podľa § 9 zákona č. 511/1992 Zb., ktorý ho zastupoval i počas daňovej kontroly DPH za zdaňovacie obdobie júl 2006, podpisoval a prerokoval protokol z kontroly, podával vyjadrenia k protokolu i odvolanie proti rozhodnutiu správcu dane. K námietke žalobcu uvedenej v bode 8/ uviedol, že žalobcom navrhovaný svedok D., konateľ spoločnosti I., s.r.o., ktorá mala dodávať tovar – cukor kryštálový, žalobcovi na základe sporných faktúr, bol počas kontroly vypočutý správcom dane v rámci miestneho zisťovania ako konateľ, kde do zápisnice o miestnom zisťovaní uviedol, že cukor nakúpil od R., K., tento neskladoval, vykonávala sa priamo dodávka od dodávateľa až konečnému príjemcovi, ktorými mali byť tri maďarské spoločnosti, ktoré odobrali cukor prostredníctvom spoločnosti K., z ktorých dôvodov považuje za nedôvodné vypočutie tohto svedka, pretože jeho výpoveď by nebola spôsobilá vyvrátiť stanovisko maďarských daňových orgánov o tom, že sporné dodávky cukru neboli svedkom označeným maďarským spoločnostiam dodané a nimi prevzaté.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu odvolacích dôvodov bez nariadenia pojednávania (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s §§ 211 a nasl. a v spojení s § 250ja ods. 2 veta prvá) a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vrátenia veci mu na ďalšie konanie, ktorým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ktorým správca dane žalobcovi podľa § 15 ods. 14 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) znížil ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie júl 2006, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami

uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Odvolaací súd dáva do pozornosti, že predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím žalovaný správny orgán rozhodoval s konečnou platnosťou o znížení (žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty) nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie júl 2006.

**Podľa § 43 ods. 1, 5 zákona o DPH v platnom znení 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.**

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

Podľa § 8 ods. 1, písm. a/, ods. 6 zákona o DPH v platnom znení dodaním tovaru je dodanie hmotného majetku, pri ktorom dochádza k zmene vlastníckeho práva, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na slovenskú menu podľa kurzu vyhlasovaného Národnou bankou Slovenska.

Ak zdaniteľná osoba na základe komisionárskej zmluvy alebo inej obdobnej zmluvy, podľa ktorej koná vo svojom mene na účet inej osoby (ďalej len "komisionárska zmluva"), obstará kúpu tovaru alebo predaj tovaru, platí, že táto zdaniteľná osoba tovar kúpila a predala.

**Podľa § 13 ods. 1, písm. a/ zákona o DPH v platnom znení miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru spojené s odoslaním alebo prepravou tovaru, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru osobe, ktorej má byť tovar dodaný, začína uskutočňovať, s výnimkou podľa písmena b), odseku 2 a § 14.**

Podľa § 29 ods. 1, 2, 3, 4, 7, 8 zákona o správe daní v platnom znení (1) Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Netreba dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

**Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly**

o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Správca dane preukazuje doručenie vlastných písomností daňovému subjektu.

Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 34 ods. 1, 2, 3, 4 zákona o správe daní v platnom znení Správca dane je oprávnený overovať úplnosť evidencie alebo registrácie daňových subjektov a zisťovať tiež všetky údaje týkajúce sa ich príjmov, majetkových pomerov a ďalších skutočností rozhodujúcich pre správne vyrubenie dane a vymáhanie daňového nedoplatku.

Pri tejto činnosti má správca dane rovnaké oprávnenia ako pri miestnom zisťovaní a daňovej kontrole.

Vyhľadávacia činnosť môže byť vykonávaná i bez priamej súčinnosti s daňovým subjektom.

Na registráciu neprihlásené daňové subjekty zistené vyhľadávacou činnosťou sa považujú za subjekty, ktoré si nesplnili registračnú alebo oznamovaciu povinnosť podľa § 31 tohto zákona.

Podľa § 15 ods. 1, 14, 16 zákona o správe daní v platnom znení daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, 6eb) alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Ak sa daňovou kontrolou vykonáva kontrola oprávnenosti vrátenia dane, kontrola je začatá v deň spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly. Na vykonanie tejto kontroly sa nevzťahujú ustanovenia odsekov 2, 7 a 13 štvrtej vety. Rovnako sa postupuje, ak sa daňovou kontrolou vykonáva kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona. Ak sa daňovou kontrolou vykonáva kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, kontrola je začatá tretí deň od doručenia upovedomenia o výkone daňovej kontroly. Na vykonanie tejto kontroly sa nevzťahujú ustanovenia odsekov 2, 3, 7 a 13 štvrtej vety. O výsledku kontroly podľa prvej vety, tretej vety a štvrtej vety vydá správca dane rozhodnutie do desiatich dní odo dňa ukončenia kontroly.

Ustanovenia prvej časti a § 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu.

Podľa § 2 ods. 1 až 8 zákona o správe daní v platnom znení v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň.

**Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.**

**Daňové konanie je neverejné okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje.**

**Správca dane je povinný začať daňové konanie aj na vlastný podnet vždy, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj v prípade, že daňový subjekt v tomto smere nesplnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti.**

**Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.**

**Všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti.**

**Právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní.**

Odvolačí súd z predloženého spisu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spisový materiál zistil, že Daňový úrad Dunajská Streda vydal dňa 28.11.2007 rozhodnutie č. 612/230/72400/07/Kár, ktorým podľa § 15 ods. 14 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov a zákona o dani DPH znížil žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2006 o sumu 773.064,--Sk a priznal mu nadmerný odpočet v sume 133.465,--Sk, súčasne vyslovil, že nadmerný odpočet mu bude vrátený podľa § 79 ods. 2 zákona o DPH; na základe odvolania žalobcu proti uvedenému rozhodnutiu správcu dane žalovaný správny orgán preskúmaným rozhodnutím odvolanie žalobcu zamietol a napadnuté rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu potvrdil. Ďalej odvolací súd zistil, že správca dane u žalobcu vykonal daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie júl 2006, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 612/230/63254/07/Var zo dňa 15.10.2007, ktorý bol doručený splnomocnenej zástupkyňi žalobcu spolu s výzvou na jeho prerokovanie. Žalobca proti tomuto protokolu podal nesúhlasné námietky, v dôsledku ktorých správca dane vydal dňa 15.11.2007 č. 612/230/69937/07/Var dodatok protokolu. Protokol a jeho dodatok bol prerokovaný so zástupkyňou žalobcu dňa 26.11.2007. Z výsledkov daňovej kontroly vyplynulo, že žalobca ako daňový subjekt nepredložil doklady podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH v znení neskorších predpisov potvrdzujúce dodanie tovaru (kryštalového cukru) do N. a súčasne predložil ku kontrole doklady – medzinárodné nákladné listy (CMR), na ktorých boli na prevzatie tovaru uvedené tri maďarské spoločnosti: M., pričom na základe odpovedí na medzinárodné výmeny daňových informácií v súvislosti s preverením intrakomunitárneho nadobudnutia kryštalového cukru týmito označenými spoločnosťami maďarská daňová správa nepotvrdila intrakomunitárne nadobudnutie predmetného tovaru maďarskými spoločnosťami, ktoré boli uvedené na predložených nákladných listoch. Správca dane na základe zistených skutočností, uvedených v protokole o daňovej kontrole, a v zmysle ustanovení zákona o DPH, ktoré citoval, neuznal žalobcovi oslobodenie od dane z pridanej hodnoty dodanie tovaru odoslaného alebo prepravovaného z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH vo výške 4.841.820,--Sk podľa faktúr ním vystavených pre nemecký subjekt K. (K.K.) C., IČ DPH: D. a predložených k daňovej kontrole. Súčasne správca dane z platieb vyplývajúcich z uvedených faktúr vyčíslil daň zo zdaniteľných obchodov žalobcu vo výške 773.064,--Sk. A po kontrole nadmerný odpočet vykázaný žalobcom v podanom daňovom priznaní k DPH za júl 2006 vo výške 906.529,--Sk krátil o sumu 773.064,--Sk a priznal mu nadmerný odpočet 133.465,--Sk.

Zákonodarca v právnej norme ustanovenej v § 43 ods. 1, zákona o DPH platného v kontrolovanom zdaňovacom období ustanovil hmotnoprávne podmienky, na základe ktorých priznáva oslobodenie od dane z pridanej hodnoty tak, že 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. Súčasne v právnej norme ustanovenej v § 43 ods. 5 stanovil ďalšie podmienky, za splnenia ktorých daňovému subjektu vzniká právo na oslobodenie od dane. Pokiaľ zákonodarca priamo v skutkovej podstate právnej normy ustanovuje, že predpokladom oslobodenia 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 a súčasne ustanovuje, že platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa zákonných podmienok ustanovených v hmotnoprávnej norme (§ 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH) a že platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, stanoviac ďalšie zákonné podmienky, potom predpokladom vzniku práva na oslobodenie od dane je splnenie si povinnosti platiteľom dane predložením faktúry o uskutočnení zdaniteľného plnenia a preukázanie o odoslaní alebo o prepravení tovaru z tuzemska do iného členského štátu relevantným dokladom o odoslaní alebo preprave tovaru.

Odvolací súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že správca dane v danom prípade postupoval v súlade so zákonom o správe daní, vo veci si zadovážil dostatok skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutia, skutkové okolnosti vyhodnotil správne a v súlade so zákonom o DPH, v daňovom konaní postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom – žalobcom, s námietkami žalobcu proti protokolu o daňovej kontrole (riadne nezistený skutkový stav, neskúmanie vnútornej štruktúry nemeckého subjektu z hľadiska nemeckého a maďarského právneho poriadku, tovar bol dodaný do členského štátu EU – do Maďarska, tovar ako riadne deklarováný, ktorý prešiel cez slovensko–maďarskú štátnu, colnú hranicu) sa náležite vypořiadal v dôvodoch svojho rozhodnutia, ako aj náležite odôvodnil, z akých dôvodov nevyhovel žiadosti žalobcu na vykonanie navrhovaného dôkazu, a to skúmanie vnútornej štruktúry subjektu K. I. K., C., IdNr: D.. Odvolací súd taktiež dospel k záveru, že žalovaný správny orgán v preskúmanom rozhodnutí (rozhodnutie o odvolaní žalobcu proti rozhodnutiu správcu dane) preskúmal postup správcu dane ako aj zákonnosť jeho rozhodnutia v súlade so zákonom o správe daní a v intenciách zákona o DPH a náležite sa vysporiadal s odvolacími dôvodmi žalobcu, ktorými namietal predovšetkým nedostatočne zistený skutkový stav správcu dane, tvrdiac, že správca dane rozhodol v danej veci predčasne z viacerých procesnoprávných dôvodov okrem iného aj preto, že neboli zohľadnené dôvody, argumenty, dôkazy daňovníka uvedené v nesúhlase k protokolu, že postupom odňal žalobcovi ako účastníkovi daňového konania možnosť predkladať dôkazy, vo svojom rozhodnutí nepreukázal v rámci vykonaného dokazovania, o čo oprel svoje tvrdenia, zistenia, čo zohľadnil v prospech resp. v neprospech daňovníka.

**Pre súd je rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia; súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 veta prvá, ods. 3 O.s.p.).**

Podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku ustanovujúcej správne súdnictvo súd pri preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu preskúma zákonnosť rozhodnutia a postupu nielen so zreteľom na hmotné právo, ale posudzuje zákonnosť rozhodnutia a postupu aj vzhľadom k tomu, či správny orgán postupoval v konaní v súlade s procesnými predpismi a v rámci súdneho prieskumu prihliada k tým procesným vadám, ktoré by mohli mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia.

Súd prvého stupňa v preskúmanej veci, postupujúc v intenciách citovanej právnej normy Občianskeho súdneho poriadku a v súlade s právnou úpravou ustanovenou v §§ 247 a nasl., preskúmal zákonnosť rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a postup mu predchádzajúci a v rámci toho aj zákonnosť rozhodnutia a postupu správcu dane v rozsahu žalobných dôvodov a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa náležite vysporiadal

s jednotlivými žalobnými námietkami. Odvolací súd sa stotožňuje s názorom súdu prvého stupňa, že v preskúmvanej veci bolo relevantným spôsobom preukázané, že žalobca za zdaňovacie obdobie júl 2006 nesplnil zákonné podmienky na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH vykonanými obchodmi preukazujúcimi na základe faktúr ním vystavených a ním predložených k daňovej kontrole. Z uvedených dôvodov odvolací súd považuje záver súdu prvého stupňa o tom, že správne orgány oboch stupňov v preskúmvanej veci postupovali v súlade so zákonom, keď žalobcovi ako platiteľovi dane znížili za zdaňovacie obdobie júl 2006 nadmerný odpočet a priznali mu nadmerný odpočet ako rozdiel uplatneného nadmerného odpočtu žalobcu v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2006 a dane vyčíslenej daňovým úradom z platieb vyplývajúcich z uvedených faktúr predložených ku kontrole žalobcom, za skutkovo správny a v súlade so zákonom.

Odvolací súd neprihliadol na námietky žalobcu uvedené v jeho odvolaní, ktorými namietal nedostatočne zistený skutkový stav súdom prvého stupňa a daňovými úradmi a nesprávne vyhodnotenie postupu správneho orgánu, s poukazom na to, že predovšetkým boli nesprávne a v neprospech žalobcu vyhodnotené svedecké výpovede svedkov – vodičov. Odvolací súd tieto námietky žalobcu vyhodnotil ako námietky vznesené veľmi všeobecne bez konkrétneho uvedenia dôvodov, v čom mal spočívať nedostatočne zistený skutkový stav súdom prvého stupňa, resp. správnymi orgánmi a v čom malo spočívať nedostatočné vyhodnotenie skutkových zistení, pretože skutočnosť, že skutkové zistenia vo veci boli vyhodnotené, či už správnymi orgánmi oboch stupňov alebo súdom prvého stupňa, sama osebe nezakladá dôvodnosť vznesených námietok. Odvolací súd súčasne dospel k záveru, že súd prvého stupňa žalobnými námietkami, ktoré sú v podstate rovnaké ako odvolacie, sa náležite zaoberal, ktorá skutočnosť vyplýva z odôvodnenia jeho rozsudku. A aj podľa názoru odvolacieho súdu z administratívneho spisu žalovaného vyplýva, že správne orgány oboch stupňov sa náležite vecou zaoberali, v preskúmvanej veci si zadovážili dostatok skutkových podkladov, relevantných pre vydanie rozhodnutia vo veci a skutkové zistenia v rozhodnutí riadnym spôsobom opísali a na základe ich vyhodnotenia v súlade s príslušnými právnymi normami zákona o DPH vo veci rozhodli. Teda aj odvolací súd v preskúmvanej veci dospel k záveru zhodnému so záverom súdu prvého stupňa, že žalovaný správny orgán rozhodol vo veci v súlade so zákonom o DPH postupom súladným so zákonom o správe daní.

Pokiaľ žalobca namietal, že nebol vypočutý súdom prvého stupňa, čím mu bola odňatá možnosť konať pred súdom, odvolací súd nemohol prihliadnuť ani na túto jeho námietku. Žalobca bol v preskúmvacom konaní riadne zastúpený advokátom, ktorý v jeho mene podal žalobu, ktorému boli doručované všetky písomnosti súdu a ktorý mal právo vyjadriť sa k veci na pojednávaní súdu prvého stupňa. Súdom prvého stupňa v preskúmvacom konaní náležite konal s právnym zástupcom žalobcu, ktorého predvolal aj na pojednávanie súdu dňa 11.2.2010, na ktorom žalobcu ospravedlnil z dôvodu jeho dlhohodobej práceneschopnosti, pričom nevzniesol žiadosť o odročenie pojednávania z dôvodu neprítomnosti žalobcu a ani z dôvodu vykonania jeho výsluchu, resp. nepredniesol žiadosť žalobcu, že chce sa pojednávania osobne zúčastniť a k veci sa sám pred súdom vyjadriť. Nebolo povinnosťou súdu prvého stupňa predvolávať žalobcu na pojednávanie súdu, pokiaľ nemienil vykonať dôkaz jeho výsluchom. Súdom v rámci súdneho prieskumu preskúmvava zákonnosť rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu vychádzajúc zo skutkového stavu, ktorý tu bol v čase vydania rozhodnutia správneho orgánu (§ 250i ods. 1 O.s.p.) a je na úvahe súdu, či vykoná dokazovanie, teda aj výsluch žalobcu ako účastníka konania, ak to považuje za nevyhnutné na preskúvanie napadnutého rozhodnutia. Súčasne odvolací súd poukazuje na to, že právny zástupca žalobcu v preskúmvacom konaní ani nenavrhol vykonanie dôkazu výsluchom žalobcu a na pojednávaní súdu jeho neúčast' len ospravedlnil z dôvodu práceneschopnosti bez návrhu na odročenie pojednávania z dôvodu jeho žiadosti byť osobne prítomný na pojednávaní.

Odvolací súd nemohol prihliadnuť ani na námietku žalobcu, že súd prvého stupňa si nesprávne osvojil stanovisko žalovaného, keď nepripustil svedeckú výpoveď svedka, ktorý je osobou, ktorá by súdu napomohla zistiť riadne skutkový stav vo veci nesprávneho postupu správneho orgánu. Žalobca vzniesol námietku bez konkrétneho označenia svedka veľmi všeobecne. Z uvedených dôvodov odvolací súd skúmal, či žalobca sa domáhal v správnom konaní doplnenia dokazovania vypočutím svedkov. Z administratívneho spisu a to z námietok žalobcu podaných proti protokolu o daňovej kontrole a ani z odvolania žalobcu proti rozhodnutiu správcu dane nevyplýva, že by žalobca v daňovom konaní navrhoval vypočutie nejakých svedkov a z administratívneho spisu taktiež nevyplýva, že by v priebehu daňovej kontroly právna zástupkyňa žalobcu alebo on sám v rámci svojej výpovede vykonanej správcom dane žiadali vykonať dôkaz výsluchom nejakého svedka. Žalobca ani v žalobe, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu nenavrhol vypočutie nejakého svedka. Pokiaľ v priebehu preskúmacieho konania žalobca vzniesol návrh na vykonanie dôkazu výsluchom svedka, bolo na úvahe súdu prvého stupňa či vykoná navrhovaný dôkaz považujúc ho za potrebný na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia postupom podľa § 250i ods. 1 O.s.p.. Súd prvého stupňa náležite odôvodnil, z ktorých dôvodov nevykonal dôkaz výsluchom svedka, navrhovanom žalobcom.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd v danej veci dospel k záveru, že správca dane vykonal dokazovanie v dostatočnom rozsahu, náležite zistil skutkový stav veci a zo skutkových okolností vyvodil správny právny záver a preto bol správny postup a v súlade so zákonom o správe daní v spojení s ustanoveniami zákona o dani z pridanej hodnoty žalovaného správneho orgánu, keď rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu potvrdil a pokiaľ teda súd prvého stupňa podľa § 250j ods. 1 O.s.p. žalobu pre jej nedôvodnosť zamietol, rozhodol v súlade so zákonom.

Z uvedených dôvodov odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a s § 219 ods. 1, 2.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 a s § 250k ods. 1. Žalobcovi nepriznal náhradu trov tohto konania, pretože bol v tomto konaní neúspešný.

**P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.**

V Bratislave dňa 26. januára 2011

**JUDr. Zdenka Reisenauerová, v. r.  
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:  
Peter Szimeth