

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžf/40/2015
Identifikačné číslo spisu: 2013200828
Dátum vydania rozhodnutia: 23.08.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:2013200828.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a zo sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Eriky Čanádyovej, v právnej veci žalobcu: Adrián Kotúček, 925 54 Zemianske Sady 255, IČO: 37 627 376, právne zastúpeného advokátom JUDr. Ing. Branislavom Pechom, PhD., Piaristická 2, 949 01 Nitra, korešpondenčná adresa: Bajkalská 9, 831 04 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100307/1/433708/2013 zo dňa 10.09.2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/154/2013-54 zo dňa 26. februára 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/154/2013-54 zo dňa 26. februára 2015 p o t v r d z u j e .

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.
Konanie na krajskom súde

Prvostupňovým rozsudkom Krajský súd v Trnave (ďalej len „krajský súd“) postupom podľa ustanovenia § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100307/1/433708/2013 zo dňa 10.09.2013. Týmto rozhodnutím žalovaný podľa § 74 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) zmenil rozhodnutie Daňového úradu Trnava, pobočka Galanta (ďalej aj „správca dane“) č. 9211401/5/2639510/2013 zo dňa 10.06.2013, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5, 6 daňového poriadku nepriznal uplatnený nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie marec 2008 v sume 268 375,62 € a vyrubil mu na úhradu vlastnú daňovú povinnosť vo výške 65 168,91 €.

Krajský súd posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 25, § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 30.11.2008 (ďalej len „zákon o DPH“) spojení s ustanovením § 24 daňového poriadku a dospel k záveru, že v daňovom konaní správca dane spochybnil splnenie podmienok na oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu Európskej únie stanovených v § 43 zákona o DPH.

Podľa názoru krajského súdu zákonodarca v právnej norme ustanovenej v § 43 ods. 1 zákona o DPH 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 zákona o DPH 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 nich 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 preprave tovaru z tuzemska do iného členského štátu relevantným dokladom o odoslaní alebo preprave tovaru. Pokiaľ žalobca namietal, že skutkový stav bol nesprávne právne posúdený, prvostupňový súd sa s touto jeho námietkou nestotožnil. V danom prípade totiž nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, iba predložením účtovných dokladov a zmlúv, pretože uskutočnenie zdaniteľného plnenia je potrebné preukázať nielen po formálnej, ale aj po obsahovej stránke. Uviedol, že v zmysle ust. § 29 ods. 8 zákona o správe daní je dôkazné bremeno na strane daňového subjektu. V daňovom konaní, je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane tieto dôkazy posudzuje.

Správca dane, ktorý získa opodstatnené pochybnosti o tom, či bol predmetný tovar dodaný, nie je povinný dokazovať jeho nedodanie, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry. Ak daňovník neunesie v tomto zmysle dôkazné bremeno, nemôže byť úspešný v uplatnení nároku na odpočet DPH.

Okrem toho dodanie tovaru, uvedeného na predmetných faktúrach, deklarovanému odberateľovi bolo u žalobcu preverované v rámci daňových kontrol za zdaňovacie obdobia máj 2007, november 2007 a december 2007 (v tomto konaní sa posudzuje zdaňovacie obdobie marec 2008), výsledkom ktorých bolo nepriznanie uplatňovaného oslobodenia od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu z dôvodu, že daňový subjekt - žalobca nepreukázal, že predmetný tovar bol odoslaný z tuzemska do iného členského štátu, tak ako to ukladá ust. § 43 ods. 5 zákona o DPH.

V tejto súvislosti prvostupňový súd uviedol, že žalobca ako podnikateľský subjekt má byť dostatočne oboznámený so svojimi povinnosťami daňovníka vo vzťahu k správcovi dane, ktoré vyplývajú z daňových zákonov (plnenie daňových povinností je jedna z podstatných podmienok podnikania). Dá sa preto oprávnene očakávať od daňovníka vedomosť o tom, že má v zmysle daňových predpisov preukázať pri predpokladanej daňovej kontrole, že k zdaniteľnému plneniu skutočne došlo a taktiež musí vedieť preukázať, že kto uvedenú službu skutočne aj reálne poskytol.

Vzhľadom na všetky okolnosti posudzovanej daňovej veci vyplýva potom logický záver, že jediným účelom i napriek formálnemu deklarovaní podmienok vyplývajúcich zo zákona o DPH, bolo v danom prípade iba získanie nadmerného odpočtu, resp. oslobodenia od dane, pričom konanie žalobcu, vzhľadom na skutkové okolnosti posudzovanej veci, postráda akýkoľvek ekonomický zmysel, a preto

takémuto konaniu daňového subjektu nemožno prostredníctvom daňového práva poskytnúť pre daňové účely príslušnú ochranu v rámci súdneho prieskumu. Okrem toho žalobcovi ako daňovému subjektu bolo v priebehu daňovej kontroly viackrát uložené splniť si jeho dôkaznú povinnosť, tento nepredložil žiadne dôkazy o tom, že tovar, ktorého dodanie s oslobodením od dane podľa § 43 zákona o DPH odberateľovi A. L., bol skutočne fyzicky prepravený z územia SR do iného členského štátu - do Českej republiky.

Žalobca neuviedol konkrétne vozidlo, ktorým mal danú prepravu vykonať a ani neidentifikoval osobu, od ktorej ho mal mať zapožičané, čím si nespĺnil svoju dôkaznú povinnosť a nepreukázal spôsobom, vylučujúcim akékoľvek pochybnosti, že fakturovaný tovar skutočne opustil územie Slovenska. Taktiež žalobcom tvrdené uskutočnenie prepravy vráteného tovaru od spoločnosti ASTROFIN, spol. s r. o., Hodonín, Česká republika, v zmysle faktúry č. 208030 zo dňa 25.07.2012 ako i doklady, preukazujúce uskutočnenie prepravy dodaného tovaru odberateľovi A. L., Hodonín, Česká republika, nebolo potvrdené. Bolo totiž zistené, že spoločnosti ASTROFIN, spol. s r. o. bola ku dňu 18.01.2008 z úradnej moci zrušená registrácia k dani z pridanej hodnoty, pričom Českou finančnou správou bolo správcovi dane oznámené, že daná spoločnosť nemá žiadnych zamestnancov, konateľov ani spoločníkov, je nekontaktná, nakoľko v sídle uvedenom v obchodnom registri sa nenachádza a v období, kedy mal byť tovar podľa zaslaných faktúr dodaný, spoločnosť ASTROFIN, spol. s r. o. nepodala žiadne daňové priznanie, čím nemožno potvrdiť, že uvedený tovar v roku 2008 prijala, a že ho následne podľa dobropisu vrátila.

Ak teda žalobca zákonom predvídaným spôsobom zákonné dôvody na priznanie uplatneného oslobodenia od DPH nepreukázal a zároveň sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo (čo vyplýva z jeho daňového priznania) nemohlo mu vzniknúť právo na oslobodenie dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu.

Pokiaľ ide o tvrdenie žalobcu, že bol poškodený na svojich procesných právach pre nedodržanie ust. § 31 ods. 2 daňového poriadku, týkajúceho sa tzv. fikcie doručenia, krajský súd uviedol, že účinky doručenia písomností nastanú ex lege po uplynutí stanovenej lehoty aj voči tomu, kto písomnosť fakticky neprevzal, resp. aj keď sa fyzická osoba o uložení písomností nedozvedela.

Prvýkrát bol neúspešný pokus o doručenie výzvy žalobcovi na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole realizovaný 19.04.2013. Súčasne bolo žalobcovi oznámené, že opakované doručenie bude realizované 22.04.2013. Vzhľadom k tomu, že ani pri opakovanom doručovaní výzvy nebol žalobca zastihnutý, bola zásielka dňom 22.04.2013 uložená na pošte, a preto bola v súlade s ust. § 31 ods. 2 daňového poriadku považovaná za doručenie 15-tym dňom od jej uloženia, t. j. 07.05.2013. Za tohto stavu lehota 15 pracovných dní na vyjadrenie sa k protokolu žalobcovi uplynula dňa 28.05.2013, pričom žalobca podal vyjadrenie k protokolu až dňa 30.5.2013, t. j. po uplynutí lehoty na vyjadrenie, pričom zmeškanie uvedenej lehoty nemožno s poukazom na ust. § 46 ods. 8 daňového poriadku odpustiť.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi pre jeho neúspech v konaní náhradu trov konania nepriznal.

II.

Odvolanie žalobcu, vyjadrenie žalovaného

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že preskúmané rozhodnutie zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

V odôvodnení odvolania žalobca namietal, že riadne preukázal dodanie tovaru do iného členského štátu v marci 2008 odberateľovi A. L., G. U. XX/X, T., a to faktúrou č. 208034 zo dňa 13.03.2008 za halové objekty podľa kúpnej zmluvy 4H2Z/2008 vo výške 18 618 000,- Sk, faktúrou č. 208035 zo dňa 17.03.2008 za LPL plech, T 50 a LPL trapézový plech T 85 v celkovej sume 6 325 000,- Sk a faktúrou

č. 208041 zo dňa 25.03.2008 za vysokozdvížne vozíky DESTA 38 ZVTX, Hysler 3,5 t a Hysler 5,5 t vo výške 3 850 000,- Sk.

Dodanie tovaru bolo preukázané kúpnu zmluvou, dodacím listom a preukázaním dopravy zapožičaným vozidlom. Dodanie tovaru potvrdil aj pri dožiadaní do protokolu o ústnom pojednávaní na finančnom úrade v Hodoníne odberateľ A. L. a časť tohto tovaru odberateľom bola reklamovaná, čo podľa názoru žalobcu potvrdzuje reálne dodanie tovaru.

Žalobca v odvolaní ďalej uviedol, že všetky tieto skutočnosti riadne vysvetlil daňovému úradu a riadne aj preukázal listinnými dôkazmi, taktiež nad rámec svojej dôkaznej povinnosti predložil aj dohodu o zapožičaní motorového vozidla zo dňa 15.02.2008, ktorou preukazoval dopravu tovaru zapožičaným motorovým vozidlom.

Žalobca tvrdil, že jeho odberateľ A. L. výslovne potvrdil dodanie tovaru, dokonca sa vyjadroval aj k vadám tovaru a tovar aj reklamoval. Mal za to, že všetky relevantné právne predpisy neuvádzajú inú podmienku platnosti právneho úkonu ako uzavretie zmluvy a dodanie (prevzatie) tovaru a príslušná judikatúra súdov považuje takéto dôkazné prostriedky za plne dostačujúce a nepochybné preukazujúce vznik a realizáciu právneho úkonu ako kúpy tovaru.

Zdôraznil, že prvostupňový súd sa k týmto okolnostiam a právnym argumentom nijako nevyjadril a preto považuje rozhodnutie prvostupňového súdu za formalistické a arbitrárne. Mal za to, že žalovaný správny orgán, ako aj prvostupňový súd odôvodnili svoje rozhodnutie len všeobecným argumentom o dôkaznom bremene daňového subjektu, čo však za týchto okolností podľa názoru žalobcu neobstojí.

Žalobca tvrdil, že predložil v daňovom konaní všetky doklady podľa ust. § 43 ods. 5 písm. a/ zákona o DPH, ale aj ďalšie doklady podľa ust. § 43 ods. 5 písm. c/, d/ citovaného zákona, ktorým jednoznačne preukázal dodanie tovaru do iného členského štátu.

Mal za to, že splnil všetky zákonné povinnosti, aby bolo bez dôvodných pochybností preukázané dodanie tovaru do iného členského štátu s oslobodením od dane, a teda nesprávny postup daňového úradu, keď daňový úrad nepriznal oslobodenie dane z vyššie uvedených faktúr.

Žalobca ďalej namietal, že správca dane neuviedol, ani nepožiadaval žalobcu, aký iný dôkaz požaduje na preukázanie realizácie obchodu. V predmetnom zdaňovacom období marec 2008 si žalobca uplatnil na základe faktúry č. 208030 zo dňa 25.07.2012 s dátumom dodania 08.03.2008 základ dane 42 711 120,- Sk, 19 % daň z pridanej hodnoty vo výške 8 115 112,80 Sk, ktorou dobropisoval vrátený tovar podľa faktúr č. 207041, 207042, 207043, 207044, 207045, 207046, 207108, 207109 a 207117, pričom nadobudnutie tohto tovaru žalobcom bolo nesporne potvrdené dodávateľom - spoločnosťou K-CREDIT s. r. o., ako aj spoločnosťou Hydrostroj s. r. o., ktorá tovar istý čas skladovala.

Vzhľadom na skutočnosť, že ak žalobcovi daňový úrad dorubil na základe dodatočných platobných výmerov pri predmetných dodávkach uskutočnených na základe vyššie citovaných faktúr daň z pridanej hodnoty, je nepochybné, že v prípade vrátenia dodávky žalobcovi sa v zmysle § 25 citovaného zákona opraví základ dane a daňová povinnosť sa teda zníži navyše, ak žalobca dodatočné platobné výmery musel uhradiť.

V tejto súvislosti žalobca poukázal aj na rozhodovacia činnosť Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (rozhodnutia sp. zn. 5Sžf/22/2009, 3Sžf/1/2010, 2Sžf/35/2010 a 3Sžf/45/2010).

Žalobca ďalej uviedol, že nie je možné, aby výklad právnych predpisov daňovým úradom bol iný v prípade, ak ide o dodanie tovaru, kde daňový úrad tvrdí, že tovar nemal byť oslobodený od DPH, nakoľko bol podľa tvrdení daňového úradu údajne dodaný neplatcovi DPH a v prípade vrátenia tohto tovaru, kde si napriek dorubeniu DPH daňovým úradom a uhradeniu žalobcom žalobca nemôže uplatniť DPH. Ak teda pri dodaní na základe vyššie uvedených faktúr nebol oslobodený od DPH, a teda daňový

úrad a žalovaný tvrdia, že z jeho dodania vznikla daňová povinnosť, je úplne nepochybné, že pri jeho vrátení musí byť uplatnená DPH.

Iný výklad daňového úradu je nepochybné účelový a takáto interpretácia právnych predpisov by bola nesprávna a v neprospech žalobcu. V tejto súvislosti upozornil žalovaný na rozhodovaciu prax Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v konaní sp. zn. 8SŽf/14/2012.

Predmetné napádané rozhodnutie žalovaného je podľa žalobcu založené na nesprávnych skutkových zisteniach a na nesprávnom právnom posúdení veci a tiež sa vyznačuje svojou nekonzistentnosťou s predchádzajúcimi rozhodnutiami správneho orgánu v tej istej veci, a teda žalovaný správny orgán porušuje princíp právnej istoty a predvídateľnosti. Prvostupňový súd síce uviedol, že je nadbytočné sa zaoberať dodaním tovaru spoločnosťou ASTROFIN, s. r. o., s čím sa žalobca stotožňuje - a tento obchodný prípad uviedol len ako potvrdenie tej skutočnosti, že tovar mu bol vrátený a tento dodal následne odberateľovi A. L., ktorý dodanie tovaru osobne potvrdil - ale z celého odôvodnenia žalovaného žalobcovi nie je zrejmé, prečo nepriznal uplatnenú daň pri vrátení tovaru deklarovanej faktúrou č. 208030 zo dňa 25.07.2012.

Podľa žalobcu je tvrdenie daňového úradu, že daňový subjekt nepreukázal, že došlo k dodaniu a následne k vráteniu tovaru deklarovanej faktúrou č. 208030, nepravdivé a nelogické, nakoľko žalobca tento tovar po vrátení od spoločnosti ASTROFIN, s. r. o. dodal odberateľovi A. L., Hodonín, ktorý jeho dodanie potvrdil. Daňový úrad na základe vykonanej daňovej kontroly v časti faktúry 208034 zo dňa 13.03.2008 za halové objekty podľa kúpnej zmluvy č. 4H2Z/2008 v celkovej sume 18 618 000,- Sk priznal nárok žalobcu na oslobodenie od platenia DPH. Aj z uvedeného je zrejmé, že žalobca si zobral späť tovar deklarovanej faktúrou, inak by ho nemohol znova dodať inému odberateľovi.

Skutočnosť, že spoločnosť ASTROFIN, s.r.o. je momentálne nekontaktná, resp. že nepodala daňové priznanie, je podľa právnych predpisov platných a účinných v čase uskutočnenia zdaniteľného plnenia, nemôže byť vykladaná na ujmu žalobcu.

Ak žalovaný a súd prvého stupňa tvrdia, že v danom prípade išlo o neoprávnené získanie nadmerného odpočtu, že žalobca sa dopustil zneužívajúceho sa konania, a teda „daňového podvodu“, nie je zrejmé, prečo žalovaný v tejto veci teda nepodal trestné oznámenie.

Žalobca v podanom odvolaní tiež namietal porušenie procesných práv účastníka konania v daňovom konaní, konkrétne doručovanie písomností, keď výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly č. 9211401/5/1433813/2013 zo dňa 16.04.2013 mala byť podľa daňového úradu uložená na pošte 22.04.2013. Podľa názoru žalobcu Daňový úrad Trnava nesprávne aplikoval fikciu doručenia vzhľadom na skutočnosť, že žalobca v relevantnom období sa zdržiaval mimo územia Slovenskej republiky a v mieste doručovania predmetnej písomnosti sa zdržiaval až od 10.05.2013, a preto nie je možné aplikovať fikciu doručenia. Skutočnosťou, že žalovaný správny orgán nesprávne aplikoval podmienky vzniku fikcie doručenia písomností boli porušené procesné práva účastníka konania, čím boli odopreté procesné práva žalobcu.

Žalobca tvrdil, že správca dane porušil procesné ustanovenia aj s poukazom na skutočnosť, že zákonne konformne nevyzval žalobcu na ústne pojednávanie v súvislosti s oboznámením so zistenými skutočnosťami z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, nakoľko predvolanie zo dňa 15.03.2013 nebolo žalobcovi doručené a navyše žalobca do dnešného dňa nebol procesne vyzvaný na vyjadrenie sa k tomuto protokolu, čo je ďalšou procesnou vadou daňového konania, ktorou boli porušené procesné ustanovenia zákona o správe daní a poplatkov, ktoré podľa právneho názoru žalobcu majú za následok nezákonnosť postupu daňového úradu.

Žalobca taktiež namietal dĺžku daňovej kontroly tvrdením, že daňová kontrola trvala dlhšiu dobu, ako je zákonná lehota na jej vykonanie. Podľa názoru žalobcu daňová kontrola nebola ukončená zákonne konformným spôsobom v lehote, nakoľko žalobca nebol vyzvaný na vyjadrenie sa k protokolu, a teda

tento ani nemohol byť zákonne prerokovaný a podpísaný.

Keďže daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom, a to tak s hmotnoprávnymi, ako aj procesnoprávnymi ustanoveniami, protokol z nej nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nie je možné použiť.

Žalobca taktiež namietal nedostatočné zistenie skutkového stavu na posúdenie veci. Na základe vyššie uvedených skutočností označil rozhodnutie daňového úradu za nezákonné, keďže je založené na nesprávnych skutkových zisteniach, ako aj na nesprávnom právnom posúdení, nerešpektujúce závery ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

Na základe vyššie uvedeného navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave zrušil, resp. aby zrušil aj rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu, ktoré prvostupňovému súdu doručil dňa 12.05.2015, uviedol, že trvá na správnosti svojho rozhodnutia a navrhuje, aby najvyšší súd rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/154/2013-54 zo dňa 26.02.2015 ako vecne správny potvrdil.

III.

Konanie na Najvyššom súde Slovenskej republiky

Podľa § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“), ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania predchádzajúce ich vydaniu, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok).

Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Podľa § 250i ods. 1 OSP pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 250i ods. 3 OSP na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 OSP, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 1 ods. 1 daňového poriadku tento zákon upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní.

Podľa § 2 písm. a), c) daňového poriadku, na účely tohto zákona sa rozumie

- a) správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov
- c) daňovým konaním konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov.

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

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

Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

Podľa § 24 ods. 1 písm. a) až c) daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

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

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.

Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku 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.

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

Podľa § 31 ods. 2 daňového poriadku, ak nebola fyzická osoba, ktorej má byť písomnosť doručená do vlastných rúk, zastihnutá v mieste doručenia, upovedomí ju doručovateľ vhodným spôsobom, že písomnosť príde doručiť znovu v určený deň a hodinu. Ak bude nový pokus o doručenie bezvýsledný, uloží doručovateľ písomnosť na pošte a fyzickú osobu o tom vhodným spôsobom vyrozumie. Ak si nevyzdvihne fyzická osoba písomnosť do 15 dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, aj keď sa fyzická osoba o uložení nedozvedela.

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

Podľa § 45 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo

a) na predloženie

1. písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly,
 2. služobného preukazu zamestnanca správcu dane, okrem zamestnanca správcu dane, ktorým je obec,
- b) byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami,
- c) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia a navrhnovať dôkazy dostupné správcovi dane, ktoré sám nemôže predložiť, najneskôr do dňa jej ukončenia,
- d) nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu,
- e) klásť svedkom a znalcom otázku pri ústnom pojednávaní,
- f) vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim,
- g) nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

Podľa § 45 ods. 2 daňového poriadku kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti:

- a) umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu,
- b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly,
- c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou,
- d) predkladať v priebehu daňovej kontroly záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis, a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady, vo forme požadovanej správcu dane, ak ich v tejto požadovanej forme vedie, vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcu dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia,
- e) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia,
- f) umožňovať vstup do sídla, miesta podnikania kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom,
- g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla, miesta podnikania alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu, poskytnúť výpisy, alebo ich kópie,
- h) umožniť prístup k softvéru a informačno-komunikačným prostriedkom, ktoré daňový subjekt používa na prevádzkovanie podnikateľskej činnosti, a k výstupným dátam z týchto softvérov.

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

Podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku zamestnanec správcu dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; protokol sa nevyhotovuje, ak je daňová kontrola ukončená podľa odseku 9 písm. b) a c). Ak sa daňovou kontrolou zistí rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, zašle správca dane spolu s protokolom kontrolovanému daňovému subjektu aj výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, ak tento zákon neustanovuje inak. Vo výzve správca dane určí lehotu, nie kratšiu ako 15 pracovných dní od jej doručenia, v ktorej sa má kontrolovaný daňový subjekt vyjadríť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa daňovou kontrolou rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov nezistí, výzva na vyjadrenie k protokolu sa nezasiela. Rovnako sa výzva nezašle, ak daňový subjekt neumožní vykonanie daňovej kontroly, v dôsledku čoho mu zanikne nárok na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného

predpisu.

Podľa § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku daňová kontrola je ukončená dňom doručenia protokolu podľa odseku 8.

Podľa § 68 ods. 1 vety prvej a vety druhej daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 a končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu; vyrubovacie konanie nezačne, ak sa výzva podľa § 46 ods. 8 nezasiela. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu.

Podľa § 68 ods. 2 písm. c) daňového poriadku správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní od uplynutia lehoty na vyjadrenie sa k protokolu podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, ak sa daňový subjekt nevyjadrí k protokolu v lehote určenej správcom dane vo výzve; v tom prípade správca dane o tejto skutočnosti spíše úradný záznam.

Podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku, ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. O priebehu a o výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19, a to aj opakovane; v tom prípade správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní odo dňa spísania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spísania úradného záznamu.

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.

Podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je 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 § 25 ods. 1 písm. a) až c) zákona o DPH základ dane pri dodaní tovaru alebo služby a pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa opraví

- a) pri úplnom alebo čiastočnom zrušení dodávky tovaru alebo služby a pri úplnom alebo čiastočnom vrátení dodávky tovaru
- b) pri znížení ceny tovaru alebo služby po vzniku daňovej povinnosti
- c) pri zvýšení ceny tovaru alebo služby.

Podľa § 25 ods. 2 zákona o DPH, ak sa po nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vráti nadobúdateľovi spotrebná daň zaplatená v členskom štáte, z ktorého bol tovar odoslaný, alebo

prepravovaný, základ dane sa zníži o sumu vrátenej spotrebnej dane.

Podľa § 25 ods. 3 zákona o DPH rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane a rozdiel medzi pôvodnou daňou a opravenou daňou sa uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom sa vyhotovil doklad o oprave základu dane a pri oprave základu dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo pri dodaní tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby, rozdiel sa uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby obdržal doklad o oprave základu dane.

Podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Predmetom odvolacieho konania je preveriť zákonosť žalobcom namietaného procesného postupu správcu dane v súvislosti s výkonom daňovej kontroly oprávnenosti ním uplatneného nároku na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH, preveriť zákonosť následného vyrubovacieho konania, ako i posúdiť mieru prenosu dôkazného bremena na žalobcu vzhľadom na zistený skutkový stav pri preverovaní oprávnenosti uvedeného uplatneného nároku, resp. pri určení daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie marec 2008.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu, posúdiac argumentáciu odvolacích dôvodov žalobcu, konštatuje, že vo vzťahu k splneniu podmienok na dodatočné určenie predmetnej dane a miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom, čo do preukázania reálneho základu ním deklarovaného intrakomunitárneho dodania tovaru odberateľovi registrovanému pre DPH v Českej republike, sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa len nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 OSP).

Žalobca odvolacími námietkami napáda a spochybňuje predovšetkým zákonosť postupu pri prerokovaní protokolu o výsledku daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania, na ktorého začatie podľa žalobcu neboli splnené podmienky z dôvodu neprerokovania predmetného protokolu a v napádaní nesprávneho vyhodnotenia skutkových zistení z dôvodu neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu, ktorý si predložením zákonom stanovených daňových dokladov dôkaznú povinnosť splnil a uskutočnenie preverovaných intrakomunitárnych obchodov preukázal.

Odvolací súd na základe námietky žalobcu, napádajúcej nesprávne vyhodnotenie zisteného skutkového stavu daňovými orgánmi, oboznámením obsahu administratívneho spisu preveril dôkazy, ktoré boli podstatným podkladom na prijatie záveru, že žalobca nesplnil podmienky na priznanie ním deklarovaného intrakomunitárneho dodania tovaru požadované ustanoveniami § 43 ods. 1 a ods. 5 písm. b) zákona o DPH.

Odvolaciemu súdu z odpovede Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky, odbor boja proti podvodom, Banská Bystrica, č. 566173/12/Ška zo dňa 05.03.2013, podanej na základe realizovanej medzinárodnej výmeny daňových informácií, vyplynuli zistenia, že tovar deklarovaný žalobcom podľa vystavenej faktúry č. 208034 v hodnote 18 618 000,- Sk bol dodaný odberateľovi žalobcu identifikovanému pre DPH v Českej republike, A. L., avšak intrakomunitárne dodanie tovaru deklarovaného daňovým dokladom č. 208035 (faktúra č. 208035 zo dňa 17.03.2008, dátum dodania 17.03.2008, označenie dodávky LPL plech T 50 - 4000 m², LPL trapézový plech T 85 - 5000 m², celková suma 6 325 000,- Sk) a daňovým dokladom č. 208041 (faktúra č. 208041 zo dňa 25.03.2008, dátum dodania 25.03.2008, označenie dodávky Vysokozdvížený vozík DESTA 38 ZVTX - 1 ks,

Vysokozdvížený vozík Hyster 3,5 t - 1 ks, Vysokozdvížený vozík Hyster 5,5 t - 1 ks), celková suma 3 850 000,- Sk), nebolo potvrdené, pretože tovar, ktorý bol predmetom predaja, zostal na území Slovenskej republiky.

Z výpovede vyššie uvedeného odberateľa žalobcu vyplýva, že preberací protokol o prevzatí predmetného tovaru podpísal v Zemianskych Sadoch na Slovensku, pričom až následne mu žalobca postupne zasielal predaný tovar autodopravou, zabezpečenou a platenou žalobcom. K rozsahu dohodnutého plnenia sa odberateľ žalobcu vyjadril, že haly mu boli zasielané postupne, v priebehu dlhšej doby. K zvyšnému tovaru odberateľ uviedol, že trapézové plechy mu boli dodané len z polovice a vysokozdvížne vozíky mu boli dodané v žalostnom stave, pričom to neboli tie, ktoré „preberal“ v Zemianskych Sadoch. To bolo dôvodom, pre ktorý odstúpil od kúpnej zmluvy o kúpe uvádzaných tovarov, ktorý si všetok žalobca odviezol, avšak zaplatenú cenu mu nevrátil, čo bolo dôvodom, pre ktorý odberateľ podal trestné oznámenie na žalobcu.

Čo do momentu prevzatia predávaného tovaru uvádzaného odberateľom, možno konštatovať, že jeho výpoveď korešponduje s obsahom protokolu o odovzdaní a prevzatí hnuiteľných vecí (všetkého predávaného tovaru) podľa predmetnej kúpnej zmluvy, podpísaného dňa 13.03.2008 v Zemianskych Sadoch oboma zúčastnenými stranami (č. dôkazu 29 administratívneho spisu). Tento tovar si však odberateľ sám na územie Českej republiky neodviezol, čo potvrdil aj vo výpovedi a túto skutočnosť ani žalobca nespochybnil, keďže taktiež tvrdil, že dodanie tovaru do Českej republiky zabezpečoval sám. To je jeden z dôvodov, pre ktorý preberací protokol nemožno vyhodnotiť ako dôkaz preukazujúci dodanie tovaru na miesto určenia v Českej republike.

Zároveň uvádzané skutočnosti nepreukazujú, že boli splnené zákonom požadované podmienky na preukázanie žalobcom deklarovaného dodania sporného tovaru (trapézových dosiek a vysokozdvížných vozíkov) do iného členského štátu Európskej únie.

Zároveň možno konštatovať, že dátum prepravy prevádzaného tovaru, ktorý je uvedený v minulom čase na preberacom protokole (13.03.2008), nekorešponduje s dátumami dodania uvádzanými na sporných faktúrach (17.03.2008 a 25.03.2008), čo spochybňuje vypovedaciu hodnotu predkladaných daňových dokladov.

Vo vzťahu k zákonom požadovanej nezameniteľnej identifikácii dodávaného tovaru, vierohodnosť žalobcom predkladaných faktúr a preberacieho protokolu spochybňuje aj výpoveď odberateľa žalobcu, ktorý síce potvrdil prevzatie tovaru, ale nie v požadovanom množstve a nie konkrétneho tovaru, ktorý mal zodpovedať tovaru uvedenému na faktúrach.

Taktiež žalobcom tvrdená reklamácia dodaného tovaru nie je spôsobilá preukázať dodanie tovaru odberateľovi na územie Českej republiky, nakoľko vrátený tovar nie je možné, rovnako ako dodaný tovar, identifikovať s tovarom uvedeným na sporných faktúrach.

Dôsledkom spochybnenia vierohodnosti dokladov predkladaných žalobcom, na tohto prešlo dôkazné bremeno zaťažujúce ho v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku, ktoré mohol z vlastnej iniciatívy a na základe výziev správcu dane, na ktoré neodpovedal, splniť predkladaním dôkazov na potvrdenie ním tvrdeného dodania sporného tovaru odberateľovi na územie Českej republiky. Žiadne takéto dôkazy žalobca neprodukoval, ani na výzvy správcu dane, ktoré väčšinou nepreberal, ani v oneskorene podanom vyjadrení k zaslanému protokolu o výsledku daňovej kontroly (§ 68 ods. 3 daňového poriadku), ani v odvolaní podanom proti rozhodnutiu správcu dane.

Odvolačí súd na základe vyššie uvádzaných výsledkov dokazovania vyhodnotil, že žalobca ako dodávateľ zabezpečujúci prepravu tovaru dodávaného do iného členského štátu EÚ, si nespĺnil zákonom mu uloženú povinnosť (§ 43 ods. 5 písm. b/ zákona o DPH) a pri preverovaní intrakomunitárneho dodania tovaru písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou tieto skutočnosti nepreukázal.

Ohľadne listinných dôkazov, zaslaných najvyššiemu súdu na výzvu zo dňa 25.05.2017, Dohody o zapožičaní motorového vozidla z 15.02.2008 a Vyjadrenia právneho zástupcu žalobcu k výzve odberateľa na úhradu dlžnej sumy zo dňa 24.09.2011, odvolací súd konštatuje, že ani z ich obsahu nevyplýva špecifikácia tovaru podľa sporných faktúr, prepravovaného odberateľovi žalobcu do Českej republiky, rovnako ani dátum prevzatia tovaru odberateľom alebo ním poverenou osobou. Z uvedeného dôvodu ich odvolací súd vyhodnotil ako nespôsobilé preukázať žalobcom tvrdené intrakomunitárne plnenie.

V súvislosti s argumentáciou žalobcu zameranou na aplikáciu ustanovenia § 25 zákona o DPH z dôvodu vrátenia tovaru, odvolací súd považuje za potrebné uviesť, že žalobca v relevantnom zdaňovacom období (marec 2008) deklaroval na základe intrakomunitárneho dodania tovaru oslobodenie od dane, teda daň nezaplatil, pretože plnenie bolo vyúčtované ako oslobodené od dane podľa § 43 zákona o DPH. Preto nedošlo k oprave dane podľa § 25 citovaného zákona, ale len k oprave základu dane voči odberateľovi v ČR (ASTROFIN, spol. s r. o., Hodonín).

Rovnako procesné námietky smerujúce proti nezákonnému neprerokovaniu protokolu o výsledku daňovej kontroly odvolací súd vyhodnotil ako nedôvodné, ktoré nie sú spôsobilé prívodiť pre žalobcu priaznivejšie rozhodnutie vo veci.

Správca dane doručoval žalobcovi protokol o výsledku daňovej kontroly do vlastných rúk (§ 31 ods. 1 písm. b/ daňového poriadku), a to spolu s výzvou na vyjadrenie sa k jeho obsahu v zákonom stanovenej lehote 15 pracovných dní od jej doručenia, vrátane uvedenia zákonom stanovených následkov zmeškania uvedenej lehoty.

Z obsahu doručky na uvedenej zásielke vyplýva, že táto bola z dôvodu opakovaného neúspešného doručenia poštovým podnikom uložená dňa 22.04.2013. V zmysle ustanovenia § 31 ods. 2 daňového poriadku, v pätnásty deň uloženia zásielky, ktorý pripadol na 07.05.2013, bolo potrebné považovať zásielku za doručenú, a to bez ohľadu na to, že sa žalobca o jej uložení nedozvedel.

Rigorózna zákonná úprava doručovania do vlastných rúk nepripúšťa, aby sa za deň doručenia považoval iný deň, napr. prevzatie zásielky v neskorší deň podľa poštového poriadku. Neznalosť zákona v tomto prípade nemožno ospravedlniť, predovšetkým žalobca ako podnikateľ a kontrolovaný daňový subjekt, majúci vedomosť o prebiehajúcej daňovej kontrole, mal s odbornou starostlivosťou a zodpovednosťou zabezpečiť včasné preberanie doručovaných úradných zásielok.

Vzhľadom k tomu, že žalobca pred vydaním prvostupňového rozhodnutia (v oneskorene podanom vyjadrení k protokolu alebo v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane) netvrdil, že by sa na korešpondenčnej adrese v čase doručovania nezdržoval, a takéto tvrdenie ani nepreukazoval, bolo namieste určiť zákonnú fikciu doručenia predmetnej výzvy postupom podľa § 31 ods. 2 daňového poriadku.

Keďže žalobca vyjadrenie k protokolu, datované dňa 30.05.2013, doručil správcovi dane dňa 30.05.2013 a posledný deň lehoty na podanie vyjadrenia pripadol na 29.05.2013 (aplikovaním úpravy počítania lehôt podľa § 27 daňového poriadku v spojení so stanovením jej dĺžky podľa § 46 ods. 8 citovaného zákona), nemožno iné, ako konštatovať, že žalobca podal predmetné vyjadrenie oneskorene. Z dôvodu jeho oneskoreného podania, ktorého odpustenie zákon explicitne vylučuje, nebolo možné prerokovať pripomienky žalobcu a prípadne ním dodatočne predložené dôkazy postupom podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku. Len na margo odvolací súd dodáva, že žalobca žiadne dôkazy spôsobilé zvrátiť závery vykonanej kontroly nepredložil.

Z vyššie uvedených dôvodov odvolací súd vyhodnotil postup správcu dane predchádzajúci vydaniu prvostupňového rozhodnutia, realizovaný podľa § 68 ods. 2 písm. c) daňového poriadku, ako zákonný, na ktorého aplikáciu boli splnené podmienky.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny a v súlade so zákonom postupom podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.