

|                            |                                |
|----------------------------|--------------------------------|
| Súd:                       | Najvyšší súd SR                |
| Spisová značka:            | 6Sžf/119/2013                  |
| Identifikačné číslo spisu: | 1011201932                     |
| Dátum vydania rozhodnutia: | 26.11.2014                     |
| Meno a priezvisko:         | JUDr. Jozef Hargaš             |
| Funkcia:                   | sudca                          |
| ECLI:                      | ECLI:SK:NSSR:2014:1011201932.1 |

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Zdenky Reisenauerovej, v právnej veci žalobcu: WAAG HOLDING, a.s., IČO : 35 852 208, ul. Svornosti 50, Bratislava, zastúpený: JUDr. Mária Konrádová, advokátka, Farského 9, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia Daňového riaditeľstva č. I/222/15615-92023/2011/993415-r zo dňa 19. septembra 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 207/2011-58 zo dňa 12. júna 2013, jednomyseľné, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 207/2011-58 zo dňa 12. júna 2013, p o t v r d z u j e .

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

### Odôvodnenie

Krajský súd v Bratislava, rozsudkom zo dňa 12. júna 2013, č. k. 2S 207/2011-58 podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (OSP) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. : I/222/15615-92023/2011/993415-r zo dňa 19. septembra 2011. Uvedeným rozhodnutím žalovaný ako odvolací orgán na základe odvolania žalobcu proti dodatočnému platobnému výmeru č. 621/230/37273/11Bes zo dňa 9. júna 2010, ktorým Daňový úrad Komárno vyrubil žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. (ďalej aj ZSDP) rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2008 v sume 65.427,23 Eur, tento dodatočný platobný výmer potvrdil.

O trovách konania rozhodol súd poukazom na ustanovenie §250k ods. 1 OSP, tak, že účastníkom právo na náhradu trov konania nepriznal.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že správne orgány sa vecou dôkladne zaoberali, pričom najmä správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie, a nie je možné tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou

spravodlivého procesu. Správne rozhodnutia obsahujú dostatok relevantných dôvodov a preto ich nemožno považovať za nepreskúmateľné. Postupom správnych orgánov taktiež nebola odňatá žalobcovi ako účastníkovi daňového konania možnosť konať pred týmito orgánmi, pričom správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Je nesporné, že za intrakomunitárnu dodávku v rámci ES sa považuje len taká, ktorá je spojená s prepravou. V danom prípade nebolo preukázané, že žalobca dodal maďarským odberateľom tovar a že vôbec bola preprava fakturovaného tovaru spoločnosťou E+P SPED Kft. uskutočnená.

Podľa názoru súdu bolo preukázané, že žalobca nesplnil podmienky uvedené v § 43 ods. 1 zákona o DPH, keďže nebolo preukázané, že tovar bol fyzicky prepravený do iného členského štátu, ide o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom, tovar prepraví dodávateľ alebo odberateľ, alebo tovar bude prepravený inou osobou.

Predpokladom oslobodenia od dane je, aby nadobúdateľ a dodávateľ boli podnikateľmi a vlastníctvo tovaru bolo prevedené na nadobúdateľa tovar bol skutočne fyzicky premiestnený do iného členského štátu. V danom prípade z obsahu spisu podľa názoru krajského súdu vyplýva, že fyzické dodanie - premiestnenie tovaru na územie MR nebolo preukázané a podľa maďarskej daňovej správy odberateľa z MR nadobudnutie tovaru nedeclarovali ani v podaných daňových priznaniach a súhrnných výkazoch.

Podľa názoru súdu správca dane ako aj žalovaný vo veci postupovali dôsledne v súlade so zákonom a pri skúmaní podmienok pre oslobodenie od dane správne zistili skutkový stav veci a vec aj správne právne posúdili, keď žalobcovi vyrubili rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie júl 2008 v sume 65.427,23 Eur. Žalobca samotnú výšku dorubenej DPH nespochybňoval a preto sa s ňou ani súd bližšie nezaoberal. Rovnako sa súd nevyjadroval ani k otázkam, ktoré neboli sporné, resp. ktoré žalobca v žalobe nerozporoval a ktoré uznali aj správne orgány vo svojich rozhodnutiach.

Pokiaľ ide o spoločnosť AQUITRADE s.r.o., za zdaňovacie obdobie júl 2008 neboli vykonané žiadne dožiadania týkajúce sa tejto spoločnosti, pretože v tomto období nemal daňový subjekt vo svojom účtovníctve zaúčtované žiadne doklady od tejto spoločnosti, a preto neboli ani predmetom kontroly.

Keďže žalobca nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu a podľa záznamov v jeho účtovníctve bol tovar vyskladnený, vznikla mu daňová povinnosť dňom dodania tovaru v tuzemsku podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH. Podľa názoru súdu správne orgány postupovali v súlade s § 29 ods. 2, 4, §2 ods. 3, ods. 6 ZSDP.

K namietanému procesnému postupu správcu dane Krajský súd uviedol, že podľa jeho názoru správca dane, neporušil § 15 ods. 17 ZSDP, keďže dodržal zákonom stanovenú 6 mesačnú lehotu na vykonanie daňovej kontroly, ktorá trvala celkom 5 mesiacov a 29 dní. Bolo treba totiž vziať na zreteľ prerušenie daňovej kontroly od 19. novembra 2010 rozhodnutím č. 621/320/64342/10/D podľa § 25a ZSDP, podľa ktorého správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia. Ak je konanie pre prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú. Z § 25a ods. 1 ZSDP vyplýva, že konanie sa prerušuje najmä v prípadoch, ktoré zákon výslovne vymenúva, avšak slovné spojenie najmä nevylučuje konanie prerušiť aj z iných dôvodov. V danom prípade neboli splnené podmienky pre prerušenie konania podľa § 25a ods. 2 ZSDP, pretože prerušenie konania nenavrhli účastníci konania, ale išlo o prerušenie konania z dôvodu inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, a to zaslanie žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií zo dňa 18. októbra 2010 súvisiacimi s preverením obchodných transakcií v prospech maďarských spoločností. Žalobca podľa názoru krajského súdu má pravdu v tom, že na dodržanie zákonnej lehoty nemôže mať vplyv podanie či nepodanie námietky daňového subjektu proti postupom zamestnanca správy dane tak, ako to uviedol žalovaný (§15 ods. 8 písm. d/ ZSDP), ale táto okolnosť nie je relevantná, nakoľko správca dane neprekročil zákonom stanovenú 6 mesačnú lehotu na vykonanie daňovej kontroly, a preto ani nebol povinný požiadať nadriadený orgán o primerané predĺženie tejto lehoty.

Z uvedených dôvodov Krajský súd v Bratislave dospel k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia. Postup žalovaného ako aj preskúmané rozhodnutie

boli v súlade so zákonom a preto súd žalobu podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol.

Proti rozsudku Krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, ktorý žiadal s poukazom na to, že súd prvého stupňa vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci, aby odvolací súd rozsudok prvého stupňa a napadnuté rozhodnutie správneho orgánu zrušil a vec vrátil žalovanému správne mu orgánu na ďalšie konanie.

Podľa názoru žalobcu sa krajský súd vo svojom rozsudku, vôbec nezaoberal žalobným dôvodom žalobcu spočívajúcim v námietke dĺžky trvania spornej daňovej kontroly. Daňové riaditeľstvo aj krajský súd sa s touto námietkou vysporiadal konštatovaním, že správca dane neporušil § 15 ods. 17 ZSDP, keďže dodržal zákonom stanovenú 6 mesačnú lehotu na vykonanie daňovej kontroly, ktorá trvala 5 mesiacov a 29 dní, a to vzhľadom na prerušenie daňovej kontroly podľa § 25a ZSDP. Vôbec sa pritom nevysporiadali s námietkou žalobcu týkajúcou sa nesprávnej aplikácie cit. § 25a ZSDP, pretože na daňovú kontrolu sa vzťahuje špeciálne ust. ZSDP, a to § 15 cit. zák.

§ 15 ZSDP je vo vzťahu k § 25 a špeciálnym ustanovením zákona (lex specialis), t. j. § 15 špeciálne rieši problematiku daňovej kontroly vrátane zákonného spôsobu predĺženia lehoty na výkon daňovej kontroly. Naproti tomu § 25 a je všeobecným ustanovením (lex generalis) a vzťahuje sa na prípady ktoré zákon nerieši špeciálne (napr. vo vyrubovacom, preskúmovacom konaní). Lehota, ktorá je ustanovená v § 15 ods. 7 zák. č. 511/1992 Zb. je lehota zákonnou a je pre správcu dane vykonávajúceho daňovú kontrolu záväzným limitom determinujúcim zákonnosť uskutočňovanej daňovej kontroly. Cieľ daňovej kontroly nie je možné dosahovať na úkor práv a právom chránených záujmov daňového subjektu, t. j. daňovú kontrolu nemožno vykonávať dlhšie, ako to ustanovuje cit. zákon a postupovať inak, ako je uvedené v § 15 ods. 7 zákona. Uvedenú lehotu nemožno stotožňovať s lehotami na rozhodnutie, daňová kontrola je proces smerujúci k obstaraniu dôkazného prostriedku (protokolu), ktorý nie je procesom meritórneho rozhodovania o daňovej povinnosti daňového subjektu.

Na daňovú kontrolu sa teda nevzťahuje § 25a Prerušenie konania. Správca dane je povinný postupovať tak, ako je uvedené v cit. § 15 ods. 17. V danom prípade správca dane nepostupoval pri výkone daň. konania v zmysle § 15 ods. 17 (správca dane nepožiadaval orgán najbližšie nadriadený o predĺženie pred uplynutím 6 mesačnej lehoty a písomne s uvedením dôvodov neupovedomil o tom kontrolovaný daň. subjekt), čím porušil zákon o nedodržal zákonnú lehotu na výkon daň. kontroly. Daň. kontrola bola začatá dňa 11. augusta 2010 protokol bol prerokovaný dňa 7. júna 2011. Týmto postupom správcu dane boli podľa názoru žalobcu porušené práva a právom chránené záujmy daňovníka. Na základe uvedených skutočností možno podľa žalobcu konštatovať, že daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol tak nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, v dôsledku čoho je i samotné rozhodnutie nezákonné.

Žalobca ďalej uviedol, že druhou oblasťou v ktorej Krajský súd v Bratislave vec nesprávne posúdil bolo vykonané dokazovanie zo strany daňových orgánov. Dokazovanie bolo jednostranné a správca dane nerešpektoval a nevykonával požiadavky daňového subjektu na vykonanie úplného dokazovania podľa § 29 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov (napr. požiadavka na vypočutie ako svedka p. T., konateľa spoločnosti E+P SPED Kft. a výkonného riaditeľa L., ktorými by sa preukázalo dodanie tovarov do iného štátu EÚ), nevyhodnotil objektívne svedecké výpovede a napriek tomu, že daňový subjekt splnil všetky podmienky na oslobodenie dodania tovaru podľa § 43 zákona o DPH, rozhodol v neprospech žalobcu. Tým správca dane porušil základné zásady daň. konania v zmysle § 2 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

Žalobca poukázal na ods. 2 a 3, 5. str. rozsudku Krajského súdu v Bratislave, kde je konštatované, že čestné prehlásenia T. a V. - bývalého konateľa spoločnosti VERFOR - TRADE Kft., podľa správnych orgánov a taktiež aj podľa názoru krajského súdu nepotvrdili realitu obchodných transakcií, t. j. dodanie tovaru spomínaným odberateľom v Maďarskej republike. Obidve vyššie uvedené osoby totiž mali možnosť sa k sporným obchodným transakciám vyjadriť už aj do zápisníc u miestne príslušného správcu dane maďarskej daňovej správy, keďže maďarská daňová správa vo veci vykonávala rozsiahle šetrenie a mohli preukázať svoje tvrdenia, ktoré až následne uviedli v čestných prehláseniach.

Obaja po osobnej výzve žalobcu potvrdili a sú ochotní o tom vypovedať aj na súde, že nikdy neboli správcom dane maďarskej daňovej správy vyzvaní na to, aby sa vyjadrili alebo vypovedali vo veci obch. spoločnosti WAAG HOLDING, a. s.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení na odvolanie žalobcu uviedol, že namietané skutočnosti boli aj predmetom žalobných námietok a plne sa stotožnil s odôvodnením rozhodnutí správneho orgánu, s ktorými sa stotožnil i krajský súd, a skutkový stav považoval za objektívne a dostatočne zistený. Na základe uvedeného navrhol, aby Najvyšší súd SR odvolaním napadnuté rozhodnutie KS potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP s použitím § 246c ods. 1 vety prvej OSP) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250j ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou OSP a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

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 ust. § 244 ods. 1 OSP v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 ZSDP). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 ZSDP) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 ZSDP), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetkom, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Ďalšou dôležitou zásadou daňového konania je zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 ZSDP), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti a ktorá vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní sa poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa ust. § 2 ods. 1, 3, 6 ZSDP o správe daní a poplatkov účinného v čase vydania rozhodnutia, 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 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.

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.

Podľa ust. § 29 ods. 1, 2 ZSDP, 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.

Podľa ust. § 29 ods. 4, 8 ZSDP, 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.

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 ust. § 25a ZSDP správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke (§26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

Podľa ust. §25a ods. 5 cit. zák. „ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú“.

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

Podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH je platiteľ povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa ods. 1 až 4 cit. zákonného ustanovenia. 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 doručenia,

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 napr. zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že Daňový úrad Komárno ako správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie január - december 2008, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 621/320/30829/11/Dá,Csj a dodatok k protokolu zo dňa 11. mája 2011, ktoré boli prerokované a doručené dňa 7. júna 2011. Vo vyrubovacom konaní vydal správca dane dodatočný platobný výmer č. 621/230/37273/11Bes zo dňa 9. júna 2011, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 65.427,23 Eur podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 ZSDP. Žalobca podal proti tomuto výmeru odvolanie s podobným obsahom ako žalobu, pričom žalovaný napadnutým rozhodnutím zo dňa 19. septembra 2011 prvostupňové rozhodnutie potvrdil. Z obsahu spisu vyplýva, že žalobca deklaroval dodanie tovaru - kryštálového cukru z tuzemska na územie Maďarskej republiky. Za účelom preverenia skutočného dodania tovaru správca dane prostredníctvom medzinárodnej výmeny daňových informácií požiadal maďarskú daňovú správu o preverovanie reálnosti dodania tovaru (cukru) v prospech deklarovaných maďarských odberateľov - spoločnosti RIKOTTA 2003 Kft. a VERFOR -TRADE Kft. Zároveň požiadal o preverenie prepravy deklarovaného tovaru spoločnosťou E+P SPED Kft., ktorá mala podľa žalobcom predložených dokladov zabezpečovať prepravu tovaru do Maďarskej republiky. Z obsahu odpovedí na dožiadania vyplýva, že skutočné nadobudnutie a následný predaj cukru nemohol byť uskutočnený, pretože bola zistená len fakturácia deklarovaného tovaru, pričom spoločnosť VERFOR-TRADE Kft. podľa maďarskej daňovej správy nepriznala nadobudnutie tovaru od žalobcu. Žalobcom deklarované dodanie tovaru v prospech maďarskej spoločnosti VERFOR-TRADE Kft. teda nebolo potvrdené maďarskou daňovou správou a jej zistenia sú v evidentnom rozpore s vyjadrením bývalého konateľa spoločnosti VERFOR-TRADE Kft. V. (toto vyhlásenie správcu dane vyhodnotil ako nedôveryhodné). Zo šetrenia maďarských daňových orgánov v súvislosti so spoločnosťou RIKOTTA 2003 Kft. vyplýva, že táto spoločnosť nevykonávala v roku 2008 žiadne podnikateľské aktivity, za uvedené obdobie nepodala žiadne daňové priznanie DPH, čím nedeclarovala žiaden nákup a predaj tovaru. V tejto súvislosti treba poukázať aj na vyjadrenie T. - výkonného riaditeľa prepravnej spoločnosti, ktorý sa vyjadril v tomto

zmysle, že prepravná spoločnosť E+P SPED Kft. prepravila cukor pre spoločnosť RIKOTTA 2003 Kft. len v mesiacoch november a december 2007 a nikdy pred tým alebo po tom období. Maďarská daňová správa tiež uviedla, že podľa výpisov z bankového účtu spoločnosti RIKOTTA 2003 Kft. neboli zistené žiadne úhrady v prospech spoločnosti žalobcu za dodaný tovar. Podľa maďarskej daňovej správy teda deklarované dodanie tovaru v roku 2008 žalobcom spoločnosti RIKOTTA 2003 Kft. nebolo potvrdené. Maďarská daňová správa na žiadosť správcu dane vykonala rozsiahle šetrenie aj v súvislosti s prepravnou spoločnosťou E+P SPED Kft. a usúdila, že nemôžu byť vykonané štyri prepravy za deň s ohľadom na povinnú prestávku na ceste, pričom registračné čísla vozidiel neboli evidované vo väčšine faktúr na tankovanie a identifikované vozidlá mali byť evidované v objednávke na výpočet presných nákladov/výdavkov. Daňoví úradníci maďarskej daňovej správy uviedli, že aj na základe rozsiahlych zistení nemôžu potvrdiť uskutočnenie prepravy deklarovaného tovaru na územie Maďarskej republiky.

Žalobca v odvolaní proti rozsudku krajského súdu namietal, že tento nesprávne posúdili jeho námietku vo veci nedodržania zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly, keď sa vôbec nevysporiadal s námietkou týkajúcou sa nesprávnej aplikácie § 25a ZSDP, pretože na daňovú kontrolu sa vzťahuje špeciálne ustanovenie ZSDP, a to § 15 tohto zákona.

Táto jeho námietka je neopodstatnená.

Je síce pravdou, že na daňovú kontrolu sa v plnej miere vzťahuje ust. § 15 ZSDP avšak na daňovú kontrolu v zmysle ust. § 15 ods. 16 ZSDP sa primerane použije aj ust. § 25a ZSDP.

Z § 25a ods. 1 ZSDP vyplýva, že konanie sa prerušuje, najmä v prípadoch, ktoré zákon výslovne vymenúva, avšak slovne spojenie najmä nevyklučuje konanie prerušiť aj z iných dôvodov. K prerušeniu konania v danom prípade došlo z dôvodu inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, a to zaslanie žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií zo dňa 18. októbra 2010 súvisiacimi s preverením obchodných transakcií maďarských spoločností. K prerušeniu konania došlo teda v súlade s ust. § 25a ZSDP.

Aj podľa názoru Najvyššieho súdu výkon daňovej kontroly trval celkom 5 mesiacov a 29 dní, keďže došlo k prerušeniu konania podľa § 25a ods. 1 ZSDP, počas ktorého prerušenia lehoty podľa tohto zákona neplynú (§ 25a ods. 5 ZSDP). Správca dane nebol preto povinný požiadať nadriadený orgán o predĺženie tejto 6 - mesačnej lehoty, nakoľko nedošlo k jej prekročeniu.

Žalobca ďalej namietal, že krajský súd nesprávne posúdil, že rozhodnutie správneho orgánu, vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, pretože správny orgán nevykonával úplné dokazovanie v zmysle ust. § 29 ZSDP.

Neopodstatnená je aj táto námietka.

Najvyšší súd sa stotožňuje so záverom správcu dane, ktorý dospel k záveru, že závery Maďarskej daňovej správy boli dostatočným dôkazom a pri ich hodnotení správca dane nepochybil.

Nie je možné súhlasiť s tvrdením žalobcu, ktoré uviedol v žalobe, že maďarským odberateľom VERFOR-TRADE Kft. a RIKOTTA 2003 Kft. tovar riadne dodal a že preprava fakturovaného tovaru bola spoločnosťou E+P SPED Kft. uskutočnená, pretože na základe rozsiahleho šetrenia, ktoré vykonala maďarská daňová správa sa nepreukázalo, že deklarovaný tovar bol z tuzemska na územie Maďarskej republiky prepravený.

Podľa platnej legislatívy za intrakomunitárnu dodávku tovaru v rámci ES môže byť označená len taká dodávka tovaru, ktorá je spojená s prepravou.

Z dôvodu, že žalobca nepreukázal s poukazom na § 29 ods. 8 ZSDP spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti dodanie tovaru do iného členského štátu, ale bol podľa záznamov v jeho účtovníctve tento tovar vyskladnený, vznikla žalobcovi daňová povinnosť dňom dodania tovaru v tuzemsku podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH vo výške 65 427, 23 Eur.

Správca dane na základe preverených dokladov a zistených skutočností aj podľa názoru Najvyššieho súdu SR potom správne dospel k záveru, že žalobca nesplnil podmienky stanovené v § 43 ods. 1 tohto zákona, podľa ktorého 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.

Dodávateľ, ktorý dodá tovar do iného členského štátu, môže na dodanie tovaru uplatniť oslobodenie od dane, ale len v tom prípade, ak sú splnené základné podmienky pre oslobodenie dodania a to, že tovar je fyzický prepravený do iného členského štátu, ide o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom, tovar prepraví dodávateľ alebo odberateľ, alebo tovar bude prepravený inou osobou. Aj podľa názoru najvyššieho súdu tieto podmienky pre oslobodenie od dane splnené neboli.

Najvyšší 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 tvrdeniami žalobcu sa náležite vysporiadal v dôvodoch svojho rozhodnutia, ako aj náležite odôvodnil. Najvyšší 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.

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 OSP).

Podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku ustanovujúcej správne súdnictvo súd pri preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu preskúmava 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.

Najvyšší 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 najvyššieho súdu z administratívneho spisu žalovaného vyplýva, že správne orgány oboch stupňov sa náležite vecou zaoberali, v preskúmanej 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. Najvyšší súd v preskúmanej veci teda 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.

Vzhľadom na uvedené, najvyšší 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 ust. zákona o DPH žalovaného správneho orgánu, keď rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu potvrdil a pokiaľ teda súd prvého stupňa podľa § 250j ods. 1 OSP žalobu pre jej nedôvodnosť zamietol, rozhodol v súlade so zákonom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na vyššie uvedené závery považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods.1 OSP potvrdil, stotožniac sa v zásade aj z dôvodmi rozhodnutia § 219 ods. 2 OSP (spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), nakoľko pri nedostatku žalobných dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

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

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.