

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/18/2014
Identifikačné číslo spisu:	8012200862
Dátum vydania rozhodnutia:	23.03.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Elena Kováčová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:8012200862.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Kataríny Benczovej, v právnej veci žalobcu: All Sped, s.r.o., Pri mlyne 5, Prešov, IČO: 36 481 971, zastúpeného: BENČÍK & PARTNERS ADVOKÁTSKA KANCELÁRIA, s.r.o., Františkánske námestie 4, Prešov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020501/1/1162817/2012/4989 zo dňa 21.09.2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/44/2012 - 101 zo dňa 15. novembra 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/44/2012 - 101 zo dňa 15. novembra 2013, 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

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 1020501/1/1162817/2012/4989 zo dňa 21.09.2012, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 9900403/5/565614/2012/Zat zo dňa 28.05.2012, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zák. o správe daní“) v nadväznosti na § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov žalobcovi nebol priznaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie október 2009 v sume 147 441,46 € a bola mu určená vlastná daňová povinnosť 78 620,00 €. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že podľa názoru krajského súdu správca dane zistil skutkový stav, podľa ktorého nebolo preukázané dodanie tovaru deklarovaným obchodným partnerom v Bulharsku,

Rumunsku a vo Francúzsku. Vo všetkých prípadoch sa jednalo o odberateľov, ktorí si jednak neplnia svoje daňové povinnosti, nepriznávajú daňovými priznaniami svoje príjmy, respektíve ide o „zmiznutých obchodníkov“, ktorí ako zahraniční odberatelia a platitelia DPH pri preverovaní na základe dožiadania správca dane nevykonávali žiadnu podnikateľskú činnosť, resp. v sídle označenom v prepravných dokladoch dlhodobo vôbec nefigurovali. Týmto skutočnostiam nasvedčujú aj preverované zistenia ohľadom prepravy tovaru do jednotlivých štátov odberateľov, pričom v prevažnej miere ide o fiktívne prepravnej spoločnosti. Za účelom preverenia prepravy boli zisťované skutočnosti ohľadom konkrétnych prepravcov SC SIR PETRO S.R.L., SC TANY S.R.L. a SC IOANA & DANI S.R.L. a prepravcom FMT di FONTÁNA MARCO (FR). Z dokladov CMR a dodacích listov vyplýva, že ide o prepravné spoločnosti, v ktorých figurujú väčšinou rumunskí vodiči, ktorí nepotvrdzujú, že by došlo k deklarovanej preprave tovaru týmito prepravcami do miesta dodania tovaru štátu určenia. Ani z predložených písomných prehlásení odberateľov, že došlo k dodaniu tovaru do iného členského štátu EÚ tieto skutočnosti nevyplyvajú, pretože ide o predložené dodacie listy a správcom dane získané doklady CMR, ktoré sú neúplné, bez číselného označenia, chýbajú údaje o potvrdení, resp. prevzatí tovaru odberateľom a zároveň na dodacích listoch chýbajú aj údaje o mieste nakládky tovaru. Takéto doklady podľa názoru krajského súdu nebolo možné považovať za vierohodné, ktoré objektívne a reálne preukazujú príslušnú prepravu z tuzemska do iného členského štátu EÚ. V daných prípadoch nepostačuje iba formálne prehlásenie o preprave do iného členského štátu EÚ. Na základe uvedených skutočností bol krajský súd toho názoru, že k reálnemu dodaniu tovaru do iných členských štátov nedošlo a podľa zisteného skutkového stavu a zákonnej úpravy posudzovania preukázania možnosti uplatnenia oslobodenia od dane, predloženými dokladmi žalobca nepreukázal splnenie podmienok oslobodenia a teda k tomuto oslobodeniu dane s poukazom na obsah ustanovenia § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) nemohol správca dane uznať žalobcovi oslobodenie za kontrolované zdaňovacie obdobie október 2009, pretože žalobca nesplnil podmienky uvedené v § 43 ods. 5 zákona o DPH. Krajský súd dospel k záveru, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno vyplývajúce mu z § 29 ods. 8 zákona o správe daní, pretože nepreukázal, že došlo k reálnemu dodaniu tovaru zo Slovenskej republiky do iného členského štátu Európskej únie, konkrétne do Bulharska, Rumunska a Francúzska, ktoré označil žalobca ako deklarovaných odberateľov, t.j. spoločnosť AT TRANS COMERCIAL S.R.L., Rumunsko, BR TRADING IMPEX EOOD, Bulharsko a ENERGIES S.A.R.L., Francúzsko. S poukazom na obsah ustanovenia § 43 ods. 5 zákona o DPH bol žalobca povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu - Bulharska, Rumunska a Francúzska konkrétnymi faktúrami, príslušnými dokladmi o uskutočnení prepravy, ako aj dokladom o prijatí tovaru. Ak žalobca v žalobe tvrdí, že uvedené doklady predložil, krajský súd konštatoval, že nepostačuje iba formálna existencia faktúr, respektíve dodacích listov CMR, ktoré sú aj podľa názoru krajského súdu nedostatočné, neúplné CMR sú bez číselného označenia, chýbajú na nich údaje o potvrdení prevzatia tovaru odberateľmi. Na dodacích listoch chýba údaj o mieste nakládky tovaru a preto tieto nemožno považovať za vierohodné doklady, ktoré by objektívne a reálne preukazovali prepravu z tuzemska do iného členského štátu EÚ, konkrétne do Bulharska, Rumunska a Francúzska. V jednotlivých prípadoch mal prepravu zabezpečiť odberateľ a to prostredníctvom inej osoby - prepravnej spoločnosti a preto bolo povinnosťou žalobcu ako dodávateľa preukázať dodanie tovaru z územia Slovenskej republiky do iného členského štátu s poukazom na obsah ustanovenia § 43 ods. 5 písm. a/ zákona o DPH a to príslušným prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, z, ktorého by jednoznačne vyplývalo uvedené miesto určenia. Samotné formálne písomné prehlásenie o dodaní tovaru do iného členského štátu EÚ nie je dostatočným dokladom, na základe ktorého by mohol správca dane akceptovať oslobodenie žalobcu od DPH. Krajský súd bol toho názoru, že dostatočne neboli preukázané ani jednotlivé prepravy tovarov, ktoré boli spochybnené od samého začiatku, pretože ani pri jednej prepravnej spoločnosti nebolo potvrdené deklarované prepravenie tovaru podľa predložených dokladov CMR. Samotné kontaktovanie jednotlivých vodičov už od počiatočnej nakládky tovaru v Senici k prepravnému miestu, resp. do prepravného miesta nebolo preukázané. Zároveň nebolo preukázané ani jedno naloženie tovaru, že bolo doručené prepravnou spoločnosťou odberateľovi, ktorý bol uvedený na dodacom liste. To znamená, že spoločnosti AT TRANS COMERCIAL S.R.L., Rumunsko, BR TRADING IMPEX EOOD, Bulharsko a ENERGIES S.A.R.L., Francúzsko, s ktorými žalobca nemal priamy kontakt ako s odberateľmi ale konal iba prostredníctvom osoby tlmočníka Z. X., pričom z celého administratívneho spisu nevyplyva, že by tento

tlmočník mal byť oprávnený konať za uvedené spoločnosti. Žiaden vierohodný dôkaz o tom, že preprava bola reálne uskutočnená prepravcami SC SIR PETRO S.R.L., SC TANY S.R.L. a SC IOANA & DANI S.R.L. a prepravcom FMT di FONTÁNA MARCO (FR) z dokladov predložených žalobcom jednoznačne nevyplyva. Tieto skutočnosti o samotnej preprave nepotvrdili ani jednotlivé daňové správy Bulharska, Rumunska a Francúzska na základe medzinárodných dožiadaní správcu dane. Z § 43 ods. 1 zákona o DPH s poukazom na osoby označené ako deklarovaný odberatelia v inom členskom štáte vyplýva, že táto osoba musí byť osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte. Ani táto podmienka u deklarovaných odberateľov nebola jednoznačne splnená, pretože ako vyplýva z jednotlivých zistení daňových správ ide o deklarovaných odberateľov, ktorých existencia je spochybnená, či to už identifikačným číslom DPH jednotlivých spoločností, ich sídlom, resp. ekonomickým zabezpečením alebo podávaním príslušných daňových priznaní na daňové správy. Z uvedeného vyplýva, že predložené faktúry, písomné doklady zo strany žalobcu, kúpne zmluvy a dodacie listy jednoznačne nepreukazujú, že tovar naložený pracovníkmi zamestnancami spoločnosti bol prepravený a dodaný jednotlivými prepravnými spoločnosťami zahraničným odberateľom a to v Bulharsku Rumunsku a Francúzsku. Daňový subjekt nepredložil také písomné dôkazy, ktoré by jednoznačne preukazovali opodstatnenosť oslobodenia dane za zdaňovacie obdobie október 2009 v takom rozsahu, v akom si žalobca uvedené oslobodenie uplatnil. Aj podľa názoru krajského súdu správca dane správne a v súlade s § 2 ods. 3 zákona o správe daní na základe dostatočne zisteného skutkového správku vyhodnotil všetky dôkazné prostriedky predložené žalobcom ako aj tie, ktoré získal vyžiadaním informácií. Mal za jednoznačne preukázané, že dôkazy predložené žalobcom reálne neodrážali zistené skutočnosti v zmysle požadovaných dokladov s poukazom na obsah ustanovenia § 43 ods. 5 zákona o DPH, konkrétne, že sa v danom prípade zo strany žalobcu plnenie neuskutočnilo, pretože žalobca reálne skutočné splnenie podmienok pre oslobodenie dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu Európskej únie - Bulharska, Rumunska a Francúzska nepreukázal. Námietku žalobcu, uvádzanú v žalobe a týkajúcu sa nesprávnosti, nelegálnosti a predčasnosti vydania rozhodnutia správcu dane, ako aj nelogickosti vydaného rozhodnutia žalovaného krajský súd s poukazom na skutočne preukázané dôkazy považoval za bezpredmetnú. Krajský súd dôkazy vykonané správcou dane považoval za také, ktorými žalobca ako kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal jednoznačne uznanie oslobodenia od dane z pridanej hodnoty v zmysle platných právnych predpisov z dôvodu nepreukázania dodávky tovaru deklarovanými odberateľmi do iného členského štátu, v tomto prípade do Bulharska, Rumunska a Francúzska.

Proti predmetnému rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie. Domáhal sa jeho zmeny tak, že odvolací súd napadnuté rozhodnutie žalovaného zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie; alternatívne jeho zrušenia a vrátenia veci krajskému súdu na ďalšie konanie. Uviedol, že zodpovedá výlučne za vedenie vlastného účtovníctva a vlastnú daňovú agendu; nedisponuje prostriedkami ako si preveriť plnenie daňových povinností iných daňových subjektov. V kontrolovanom zdaňovacom období s označenými odberateľmi komunikoval a ako s obchodnými partnermi spolupracoval. Medzinárodná výmena informácií bola zrealizovaná v rámci výkonu 2,5 roka trvajúcej daňovej kontroly a teda existoval časový odstup medzi kontrolovaným zdaňovacím obdobím a dátumom vykonania dožiadania na základe medzinárodnej výmeny informácií. Ďalej uviedol, že žalovaný mohol v rámci výkonu daňovej kontroly vykonať dôkaz vo forme výsluchu svedkov - vodičov prepravných spoločností, resp. výstupných údajov z elektronického mýtného systému. Rovnako mohol správca dane objektivizovať skutkový stav daňovej veci aj žiadosťou o predloženie tachografov, dokladov o kúpe pohonných látok, evidenciou záznamov a diaľničných poplatkov. Navyše žalovaný mal v zmysle § 48 ods. 2 zák. o správe daní kompetenciu si tieto dôkazy zaobstarat' sám vo vlastnej réžii, resp. uložiť ich obstaranie správcovi dane. Nevykonaním týchto úkonov bola žalobcovi odmietnutá daňová spravodlivosť. Ďalej poukázal na to, že správca dane pri daňovej kontrole zmeškal nielen 6 mesačnú ale aj 12 mesačnú lehotu na jej vykonanie. Daňová kontrola začala dňa 19.12.2009 a (tretia fáza) skončila 18.05.2012; v čistom časovom meradle síce bola vykonaná v rámci zákonnej predĺženej procesnej lehoty, ale fakticky daňová kontrola trvala 29 mesiacov. Bola prerušená po dlhý čas, ako trvala (v čistom časovom meradle). V zmysle čl. 8 nariadenia Rady ES č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty, ktorým sa zrušuje nariadenie EHS č. 218/92, pri medzinárodnej výmene informácií žiadaný orgán poskytuje informácie tak rýchlo, ako to je len možné, najneskôr v lehote troch mesiacov po dni prijatia žiadosti. V

žalovanom prípade bola uvedená 3 mesačná lehota na vybavenie žiadosti v rámci medzinárodnej výmeny informácií opakovane zmeškaná a niekoľkonásobne prolongovaná. Keďže v komunitárnom práve platí 3 mesačná lehota na vybavenie žiadosti, žalobca považoval 2,5 roka trvajúcu daňovú kontrolu za porušenie princípu právnej istoty, ktorým postupom bolo porušené jeho právo na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov. Ďalej žalobca dal do pozornosti odvolacieho súdu generálnu plnú moc zo dňa 07.11.2008, pričom v súvislosti s jej existenciou mal byť dodatočný platobný výmer doručovaný len zástupkyňi žalobcu, ktorej bolo udelené plnomocenstvo na všetky právne úkony. Správca dane tak nesprávne doručoval dodatočný platobný výmer žalobcovi, pričom ho navyše neprevzal konateľ žalobcu, z ktorého dôvodu sa jedná o nulitné rozhodnutie. Doručenie rozhodnutia je nesporne úkon, ktorý je rozhodný pre správne určenie dane a od ktorého začína plynúť 15 dňová odvolacia lehota. Žalovaný porušil § 17 ods. 5 a § 30 ods. 1 zák. o správe daní. Nulitné rozhodnutie nemá právne účinky a hľadá sa naň akoby nebolo vydané. Žalobca tiež poukázal na procesné pochybenie žalovaného v súvislosti s doručovaním rozhodnutia o odvolaní.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že trvá na svojom rozhodnutí, jeho odôvodnení ako aj na vyjadrení k žalobe a plne sa stotožňuje s právnym posúdením veci, uvedeným v rozsudku krajského súdu, ktorý navrhol ako vecne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 OSP) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2, § 214 ods. 2 OSP s tým, že termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 23.03.2016 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP).

Ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie (§ 250ja ods. 7 OSP).

Daná vec je obdobná, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom. Najvyšší súd Slovenskej republiky preto poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/33/2014 zo 17.12.2015, ktorého celý text uvádza:

„Podľa § 219 ods. 1, ods. 2 OSP, odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. 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.

Zákon o správe daní v ustanovení § 2 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Podľa citovaného ustanovenia pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní.

Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určeniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

Podľa § 2 ods. 3 zák. o správe daní, 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.

Podľa § 2 ods. 6 zák. o správe daní, 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 § 15 ods. 17 zák. o správe daní, správca dane ukončí daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správcovi dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac však o šesť mesiacov, a ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré vyčísľujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona, najviac o 12 mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa odseku 15, príslušným orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

Podľa § 17 ods. 5 zák. o správe daní, ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom pre celé daňové konanie, doručuje sa písomnosť len tomuto zástupcovi. Ak má však adresát osobne v daňovom konaní niečo vykonať, doručuje sa písomnosť jemu i jeho zástupcovi.

Podľa § 17 ods. 8 zák. o správe daní, písomnosti určené právnickej osobe sa doručujú zamestnancom oprávneným pre tohto adresáta prijímať písomnosti. Ak nie sú, doručuje sa písomnosť, ktorá je určená do vlastných rúk, tomu, kto je oprávnený za adresáta konať; ostatné písomnosti ktorémukoľvek jeho zamestnancovi, ktorý písomnosť prijme. Rovnako sa postupuje, ak adresát ustanovil na pošte osobu na prijímanie zásielok. Ak takéto osoby nie sú alebo ak na adrese pre doručovanie písomností do vlastných rúk nebola zastihnutá osoba, ktorá je oprávnená písomnosť prevziať, hoci právnická osoba na adrese doručovania má sídlo, postupuje sa podľa odseku 3.

Podľa § 29 ods. 1, 2 zák. o správe daní, 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 § 29 ods. 4 zák. o správe daní, 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.

Podľa § 29 ods. 8 zák. o správe daní, daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a výúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 30 ods. 1 zák. o správe daní, v daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť alebo priznávať práva len rozhodnutím. Rozhodnutie je pre adresáta platné, len ak je riadnym spôsobom doručené alebo oznámené, ak tento alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

Podľa § 13 ods. 1 zák. o DPH, miestom dodania tovaru,

- a) 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,
- c) ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje,

Podľa § 19 ods. 1 vety prvej zák. o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom

dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

Podľa § 43 ods. 1 zák. 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 zák. 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.

Predmetom súdneho prieskumu je zákonnosť rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/280591/2013/4989 zo dňa 10.06.2013, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 9900403/5/3115027/2012/Zat zo dňa 29.10.2012, ktorým bol podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zák. o správe daní“) žalobcovi nepriznaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie február 2010 v sume 185 246,64 € a určená vlastná daňová povinnosť 170 750,76 €.

Odvolací súd zaoberajúc sa námietkami vznesenými v podanom odvolaní a po ich vyhodnotení vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 OSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku, z ktorých dôvodov sa s ním stotožňuje v celom rozsahu. Senát odvolacieho súdu považoval právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom. Vzhľadom k tomu, aby najvyšší súd v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia a na zdôraznenie jeho správnosti uvádza:

Žalobca v podanom odvolaní neuviedol žiadne relevantné argumenty, pre ktoré by bolo potrebné dospieť záveru o nesprávnosti právneho záveru krajského súdu. Krajský súd sa dostatočným a náležitým spôsobom vysporiadal s obsahom žaloby, pričom s jeho právnym posúdením veci sa stotožnil aj odvolací súd. Správne orgány vykonali vo veci dostatočné dokazovanie, čo je zrejmé z pripojeného administratívneho spisu, pričom z vykonaného dokazovania nepochybne vyplýva, že reálne dodanie tovaru z tuzemska do iných členských štátov EÚ nebolo preukázané.

Pokiaľ žalobca namietal, že správne orgány mali vykonať vo veci ďalšie dôkazné prostriedky (výsluch svedkov, predloženie listín), najvyšší súd poukazuje, že takýto postup by bol vzhľadom na predmet konania nadbytočný. Vo predmetnej veci bolo dokazovanie zo strany správcu dane vykonané v dostatočnej miere na ustálenie záveru, že preprava tovaru a jeho dodanie do iných členských štátov EÚ nebolo realizované tak, ako to malo vyplývať z podkladov predložených žalobcom. Správca dane na základe podkladov získaných prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií spochybnil obchodné transakcie, pri ktorých bolo uplatňované oslobodenie od DPH, či už ako intrakomunitárnej dodávky podľa § 43 zák. o DPH alebo trojstranného obchodu podľa § 45 zák. o DPH. V prejednávanej veci nebolo preukázané nadobudnutie tovaru odberateľmi v inom členskom štáte, prípadne uskutočnenie

prepravy, tak ako to deklaroval žalobca. Výkonanie žalobcom navrhovaných dôkazov by v žiadnom prípade, s prihliadnutím na všetky skutočnosti zistené v priebehu daňovej kontroly, nebolo spôsobilé zvrátiť správnymi orgánmi prijatý záver o nesplnení podmienok pre oslobodenie dodávok tovaru od DPH.

Vo vzťahu k tvrdenej nulite dodatočného platobného výmeru najvyšší súd prvotne poukazuje, že tento pojem je vo vzťahu k správe daní legislatívne upravený v § 64 zák. č. 563/2009 Z. z. Daňový poriadok v znení neskorších predpisov, teda tento pojem zák. o správe daní, ktorý sa na prejednávajúcu vec vzťahuje, nepozná.

Ako dôvody nulity Daňový poriadok v § 64 ods. 2 vymedzuje vady týkajúce sa príslušnosti, omyl v osobe adresáta a nadväznosť na nulitné rozhodnutie. Je nepochybné, že nulita ako vada rozhodnutia môže nastať len v dôsledku takých väd, ktoré spôsobujú, že nemožno o dotknutom rozhodnutí vôbec uvažovať ako o správnom akte. Právna teória pri dôvodoch nulity správnych aktov za dôvody nulity považuje, ponúkajúc však len exemplifikatívny výpočet, najmä nedostatok právneho podkladu, nedostatok právomoci, najťažšie vady príslušnosti, absolútny nedostatok formy, absolútny omyl v osobe adresáta, neexistenciu skutkového základu spôsobujúcu bezobsažnosť, požiadavku trestného plnenia alebo plnenia fakticky nemožného, neurčitosť alebo nezmyselnosť, neexistenciu vôle. Z uvedeného je zrejmé, že vada vytýkaná žalobcom v žiadnom prípade nemôže mať za následok nulitu dodatočného platobného výmeru, v prípade jej dôvodnosti by sa mohlo jednať o vadu v zmysle § 250j ods. 2 písm. e/ OSP.

Najvyšší súd však zhodne s krajským súdom považoval postup správcu dane za správny, nakoľko samotná zástupkyňa žalobcu oznámila ako adresu na doručovanie písomností adresu žalobcu, a teda pokiaľ disponovala generálnou plnou mocou nebol dôvod preverovať obsah tohto podania v tom zmysle, či zastúpený (žalobca) súhlasí s takýmto postupom svojej zástupkyne. Skutočnosť, že dodatočný platobný výmer nebol doručený konateľovi žalobcu nemá vplyv na jeho zákonnosť, keď v zmysle § 17 ods. 8 zák. o správe daní písomnosti určené právnickej osobe sa doručujú zamestnancom oprávneným pre tohto adresáta prijímať písomnosti. Z doručenky, ktorá je súčasťou administratívneho spisu je zrejmé, že dodatočný platobný výmer prevzal splnomocnenec, pričom žalobca nenamietal, že by táto osoba nebola oprávnená na prijímanie písomností. Žalobca určil konkrétnu osobu za oprávnenú prijímať písomnosti, a teda nebol dôvod doručovať rozhodnutie konateľovi žalobcu, nakoľko takýto postup zo zák. o správe daní nevyplýva.

Pokiaľ žalobca namietal dĺžku daňovej kontroly, túto námietku najvyšší súd považoval za nedôvodnú. Vo vzťahu k odkazu na čl. 8 nariadenia Rady ES č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty, ktorým sa zrušuje nariadenie EHS č. 218/92, najvyšší súd poukazuje, že tam upravená lehota sa vzťahuje na medzinárodnú výmenu informácií, nie na výkon daňovej kontroly podľa vnútroštátnych predpisov členského štátu. Medzinárodná výmena informácií je dôvodom na prerušenie konania, počas ktorého lehoty na vykonanie daňovej kontroly neplynú, ktorý postup bol zvolený aj v prejednávanej veci, a teda daňová kontrola bola vykonaná v rámci zákonnej lehoty, čo v konečnom dôsledku v podanom odvolaní nepoprel ani samotný žalobca.

Vo vzťahu k pochybeniu žalovaného, keď v napadnutom rozhodnutí ako zástupkyňu žalobcu uviedol Ing. H. X., ktorej však bolo plnomocenstvo odvolané a v tom čase bol žalobca už zastúpený splnomocnencom BENČÍK & PARTNERS ADVOKÁTSKA KANCELÁRIA, s.r.o., ktorému bolo napadnuté rozhodnutie aj doručované, najvyšší súd tento postup nepovažoval za takú vadu, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Odvolací súd poukazuje na to, že pri súdnom prieskume platí zásada, že rozhodnutia správnych orgánov sa nezrušujú pre to, aby sa formálne zopakoval procesný postup, hoci to nemôže priniesť účastníkovi priaznivejší výsledok. Rovnako žalobca neuviedol, ako bol uvedeným postupom negatívne dotknutý na svojich subjektívnych právach alebo oprávnených záujmoch.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa na základe vyššie uvedených dôvodov stotožnil s rozsudkom

krajského súdu a nepovažujúc námietky žalobcu vznesené v odvolaní za dôvodné, napadnutý rozsudok postupom podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP ako vecne správny potvrdil, pričom v podrobnostiach poukazuje na relevantné časti jeho odôvodnenia."

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok potvrdil podľa § 219 ods. 1 OSP s poukazom na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uviedol (§ 250ja ods. 7 OSP).

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, keďže žalobca úspešný nebol a žalovanému v takomto konaní náhrada trov neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.