

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/24/2018
Identifikačné číslo spisu: 4017200280
Dátum vydania rozhodnutia: 12.12.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:4017200280.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a zo sudcov JUDr. Sone Langovej a JUDr. Anny Peťovskej, PhD. (sudca spravodajca) v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): ARC International, s.r.o, Výpalisko 65, Nové Zámky, IČO: 44 490 437, právne zastúpený: KATONA - Advokátska kancelária, s.r.o., M. Matunáka 11, Nové Zámky, adresa na doručovanie: G. Gzuczora 4, Nové Zámky, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100123829/2017 zo dňa 19. januára 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/60/2017-139 zo dňa 11. apríla 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S /60/2017-139 zo dňa 11.04.2018 **z a m i e t a**.
Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania **n e p r i z n á v a**.

Odôvodnenie

I.

Rekapitulácia konania pred krajským súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol všeobecnú správnu žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100123829/2017 zo dňa 19.01.2017 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“). Uvedeným rozhodnutím žalovaný v odvolacom konaní potvrdil ako vecne správne rozhodnutie Daňového úradu v Nitre, pobočka Nové Zámky (ďalej aj len „správca dane“) č. 104020466/2016 zo dňa 03.10.2016 (ďalej aj len „prvostupňové rozhodnutie“ alebo „rozhodnutie správcu dane“). Správca dane podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „Daňový poriadok“ alebo „zákon č. 563/2009 Z.z.“) daňovému subjektu ARC International, s.r.o., Výpalisko 65, 940 82 Nové Zámky, IČO: 44 449 0437, vyrubil rozdiel dane v sume 3 764,- eur (slovom: tritisícsemstošesťdesiatštyri eur) na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2012.

2. Krajský súd primárne skúmal vo vzťahu k námietke žaloby, či bolo adresátovi uvedenému na zásielke

s rozhodnutím (pôvodný splnomocnený zástupca žalobcu Ing. G. J.) riadne a účinne doručené rozhodnutie správcu dane zo dňa 03.10.2016.

3. Z predloženého administratívneho spisu mal krajský súd za nesporné, že žalobcu vo vyrubovacom konaní na základe splnomocnenia zo dňa 04. 11. 2015 zastupovala Ing. G. J. a tejto bolo doporučene s doručenkou do vlastných rúk s opakovaným doručením adresované a poštovým úradom doručované rozhodnutie správcu dane zo dňa 03. 10. 2016, expedované dňa 03. 10. 2016. Podľa údajov vyznačených na doručenke pripojenej k tomuto rozhodnutiu bola zásielka s rozhodnutím neúspešne doručovaná dňa 04. 10. 2016 a opakovane neúspešne dňa 05. 10. 2016, kedy bola uložená na pošte. V priebehu úložnej doby zásielky na pošte sa Ing. J. dostavila k správcovi dane (dňa 18. 10. 2016) a prehlásila, že ku dňu 18. 10. 2016 sa vzdáva plnej moci udelenej žalobcom v splnomocnení zo dňa 04. 11. 2015, o čom bola spísaná zápisnica. Napriek uvedenej skutočnosti dňa 19. 10. 2016 ako adresát uloženej zásielky túto prevzala, čo je zrejme z doručienky pripojenej k rozhodnutiu správcu dane zo dňa 03. 10. 2016. Z uvedeného vyplýva, že zásielku s rozhodnutím správcu dane prevzal jej adresát osobne, pretože poskytovateľ poštových služieb nemohol vedieť o skutočnosti, že Ing. J. v predchádzajúci deň vypovedala plnomocenstvo na zastupovanie žalobcu vo vyrubovacom konaní. I keby mal o tom vedomosť, zásielka bola adresovaná jej ako fyzickej osobe do vlastných rúk a doporučene, čo znamená, že nikto iný nebol oprávnený zásielku prevziať.

4. Krajský súd zhodne s názorom žalovaného takýto postup, vzhľadom na predchádzajúce vypovedanie plnej moci na zastupovanie žalobcu, posúdil ako účelový, nakoľko k nemu došlo v čase plynutia úložnej doby na prevzatie zásielky adresovanej do vlastných rúk Ing. J.. Menovaná o uložení zásielky nepochybne mala vedomosť a túto v deň nasledujúci po vzdaní sa plnej moci prevzala. Vo veci konajúci daňový orgán v tom čase nemohol už doručenie zásielky do vlastných rúk adresáta žiadnym spôsobom ovplyvniť. Zo zákona samozrejme nie je vylúčené plnomocenstvo odvolať, resp. sa ho vzdať kedykoľvek, teda i v priebehu plynutia úložnej doby na prevzatie zásielky na pošte a toto právo súd nespochybňuje. V dôsledku takéhoto postupu môže ale nastať absurdná situácia, že zásielka by síce bola doručená do vlastných rúk adresáta, ale nikdy nie osobe, ktorá bola v určitom, konkrétnom čase prevzatia zásielky jej adresátom oprávnená konať za daňový subjekt, ktorého sa zásielka týka. Týmto postupom by bolo vlastne znemožnené i ukončenie vyrubovacieho konania, ktoré sa končí doručením rozhodnutia.

5. Pokiaľ právny zástupca žalobcu na pojednávaní poukazoval na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR v konaní pod sp. zn. 3Sžf/42/2013 zo dňa 10. 10. 2013, sp. zn. 5 Cdo 190/2009 zo dňa 30. 06. 2010, resp. na rozhodnutie pod R 19/1968, krajský súd toto považoval za právne irelevantné, pretože uvedené rozhodnutia riešili inú skutkovú situáciu, ako bola pri doručovaní rozhodnutia správcu dane zo dňa 03. 10. 2016, ktoré bolo doručené do vlastných rúk adresáta Ing. J., ktorá prevzatie zásielky potvrdila svojím podpisom, pričom iná osoba ako adresát zásielku ani nemohla prevziať.

6. Následne rozhodnutie správcu dane Ing. J. odovzdala žalobcovi, ktorý proti nemu podal odvolanie, žalovaný odvolanie riadne prejednal a rozhodol o ňom. Takýmto postupom potom žalobca nemohol byť, a ani nebol žiadnym spôsobom poškodený. Napokon žalobca v žalobe ani neuviedol, ako bol uvedeným postupom negatívne dotknutý na svojich a akých subjektívnych právach alebo oprávnených záujmoch. Tvrdenie právneho zástupcu žalobcu na pojednávaní, že ujma žalobcu spočíva v tom, že vlastne nevie, čo bolo v zásielke, ktorú prevzala Ing. J., pretože žalobcovi odovzdala len rozhodnutie, je podľa názoru súdu irelevantné. Procesne je rozhodujúca skutočnosť, že rozhodnutie sa dostalo do dispozičnej sféry žalobcu, ktorý aj využil svoje procesné právo a prvostupňové rozhodnutie napadol odvolaním.

7. Po ustálení, že rozhodnutie správcu dane bolo doručené do vlastných rúk adresáta, žalovaný žalobcom podané odvolanie proti nemu riadne prejednal, a preto žalobca nemohol byť žiadnym spôsobom poškodený, sa súd zameril na zistenie, či vyrubenie dane z pridanej hodnoty v sume 3.764,- eur ako rozdielu dane vyrubenej daňovým priznaním v sume 2.079,24 eur a dane zistenej vo vyrubovacom konaní v sume 5.843,24 eur za zdaňovacie obdobie november 2012 po vykonanej daňovej kontrole bolo vydané v súlade so zákonom.

8. Zo zistení krajskému súdu vyplynulo, že žalobca v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie november 2012 neuviedol oslobodenie od dane z pridanej hodnoty v súvislosti s dodaním tovaru do iného členského štátu (Maďarsko), ktoré v prípade, ak je riadne preukázané, je oslobodené od dane z pridanej hodnoty, ale uplatnil si odpočítanie dane. V priebehu daňovej kontroly žalobca predložil o.i. faktúru č. FA1201260 zo dňa 30. 11. 2012 na sumu 18.820,- eur bez dane z pridanej hodnoty, ktorú vystavil ako dodávateľ pre odberateľa - Altsol Consulting Kft. so sídlom v Maďarsku, dodací list č. DLV1201260 zo dňa 30. 11. 2012 v rozsahu 14 strán opatrený pečiatkou dodávateľa (žalobca), odberateľa (AltSol Consulting - prvý riadok odtlačku pečiatky) a nečitateľnými podpismi. Taktiež predložil medzinárodný nákladný list CMR pod č. SK M3590188, na ktorom je pečiatka žalobcu ako odosielateľa, ako príjemca je uvedená spoločnosť Altsol Consulting Kft., miesto vykladania tovaru je uvedené ako Budapest, HU, pričom v kolónke 24 je pečiatka spoločnosti Altsol Consulting Kft., nečitateľný podpis a nie je uvedený dátum prevzatia tovaru. V predložennom doklade CMR nie je žiadny údaj o tovare, ani dátum vykonania prepravy.

9. Medzi účastníkmi konania bolo potom sporné, či žalobcom predložené doklady (faktúra, dodací list, medzinárodný nákladný list - CMR) dostatočným a relevantným spôsobom preukazujú dodanie tovaru spoločnosti Altsol Consulting Kft., teda, či žalobca reálne dodal tovar deklarovanému odberateľovi v Maďarsku, ktoré dodanie je oslobodené od dane z pridanej hodnoty, pričom oslobodenie od dane z pridanej hodnoty žalobca v daňovom priznaní ani neuviedol.

10. Pri odoslaní tovaru do iného členského štátu je pre oslobodenie od dane z pridanej hodnoty potrebné skúmať najmä prechod práva nakladať s tovarom ako vlastník na nadobúdateľa a zároveň fyzický pohyb tovaru. V predmetnej veci z oznámení maďarskej finančnej správy na štyri žiadosti správcu dane vyplynulo, že maďarský odberateľ Altsol Consulting Kft. deklaroval v zdaňovacom období 4. štvrťrok 2012 nadobudnutie tovaru od žalobcu v sume 18.509.000,- HUF, čo je uvedené i v slovenskom preklade odpovede maďarskej finančnej správy doručenej správcovi dane dňa 28. 08. 2015 (na nesprávnosť ktorého poukazoval žalobca) a čo je v prepočte 60.109,769 eur. Žalobca však predložil faktúry, ktorými deklaroval v uvedenom štvrťroku dodanie tovaru tomuto odberateľovi v sume 100.854,27 eur (október 2012 v sume 82.034,27 eur a november 2012 v sume 18.820,- eur), t. j. o 40.744,50 eur viac ako priznal maďarský odberateľ. V súhrnnom výkaze za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2012 žalobca deklaroval vývoz maďarskému odberateľovi Altsol Consulting Kft. v sume 40.404,- eur, t.j. o 19.705,769 eur menej, ako priznal maďarský odberateľ. Uvedené zistenia vyvolávajú oprávnené a odôvodnené pochybnosti o dodaní tovaru maďarskému odberateľovi v zdaňovacom období november 2012, ktoré žalobca neodstránil, ani nevysvetlil a maďarský odberateľ nepredložil svojmu správcovi dane žiadne ďalšie doklady a dôkazy, ktorými by preukázal pravdivosť údajov uvedených vo svojom daňovom priznaní. Ani samotný číselný údaj v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty, resp. v súhrnnom výkaze nie je postačujúci dôkaz, že sa zdaniteľný obchod uskutočnil tak, ako je to uvedené na faktúre.

11. S poukazom na tieto zistenia maďarskej finančnej správy, ktoré nepotvrdovali žalobcom tvrdené dodanie tovaru odberateľovi podľa faktúry č. FA1201260 zo dňa 30. 11. 2012 v sume 18.820,- eur do iného členského štátu Európskej únie, konkrétne do Maďarska spoločnosti Altsol Consulting Kft., bol preto povinný správca dane v rámci daňovej kontroly preskúmať a vyhodnotiť i ďalšie žalobcom predložené doklady (faktúru, dodací list, medzinárodný nákladný list - CMR), ktorými mienil preukázať dodanie tovaru uvedeného v dodacom liste č. DLV1202079 zo dňa 30. 11. 2012 vyššie označenému odberateľovi do Maďarska (v novembri 2012) v celkovej hodnote 18.820,- eur.

12. Sporná faktúra č. FA1201260 zo dňa 30. 11. 2012 v sume 18.820,- eur, ktorú predložil žalobca v priebehu daňovej kontroly i podľa názoru súdu neobsahuje náležitosti v zmysle ust. § 72 ods. 2 písm. f/, g/, h/ zákona č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom v kontrolovanom zdaňovacom období, z ktorého vyplýva, že faktúra pri dodaní tovaru do iného členského štátu musí obsahovať uvedenie množstva a druhu dodaného tovaru, okrem ceny i jednotkovú cenu bez dane, odkaz na § 42 alebo 43, odkaz na článok 136 alebo 138 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v znení smernice Rady 2006/138/ES z 19. decembra 2006 alebo informáciu, že dodanie tovaru je oslobodené od dane. K tejto faktúre žalobca predložil dodací list č. DLV1202079 zo

dňa 30. 11. 2012 v rozsahu 14 strán, na ktorom je uvedený rôznych kuchynský tovar, resp. domáce potreby. Dodací list je opatrený pečiatkou dodávateľa a odberateľa a nečitateľnými podpismi za dodávateľa i za odberateľa. Žalobca taktiež predložil i medzinárodný list (CMR) č. SK M3590188 (odosielateľ - žalobca, príjemca - Altsol Consulting Kft., prepravca Mgr. Roman Tlčina ARC).

13. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na ust. § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z., v ktorom sú stanovené podmienky oslobodenia od dane z pridanej hodnoty pri tovare, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet a príkladmo sú uvedené doklady, ktorými možno preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu. V posudzovanej veci bol žalobca povinný preukázať, že splnil podmienky oslobodenia od dane z pridanej hodnoty a že tovar uvedený na dodacom liste č. DLV1202079 zo dňa 30. 11. 2012 dodal do Maďarska tvrdenému odberateľovi, t. j. spoločnosti Altsol Consulting Kft. a nakoľko prepravu tovaru zabezpečoval žalobca a podľa predloženého dokladu CMR mala byť vykonaná dopravcom Mgr. Romanom Tlčinom ARC (Mgr. Roman Tlčina bol v roku 2012 a stále je zároveň konateľ a spoločník žalobcu), povinnosťou žalobcu bolo predložiť kópiu dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte. Dodanie tovaru odberateľovi do Maďarska žalobca preukazoval predložením dokladu CMR č. SK M3590188, faktúry vystavenej v novembri 2012 a dodacieho listu č. DLV1202079 zo dňa 30. 11. 2012.

14. Žalobcom predložené doklady: faktúra zo dňa 15. 12. 2012 vystavená Mgr. Romanom Tlčinom ARC pre žalobcu ako odberateľa prepravy, prepravný list a ani kniha jzd nepreukazujú dodanie tovaru deklarovanému odberateľovi do Maďarska, a to s poukazom na zistenia maďarskej finančnej správy opakovane oznamované správcovi dane na základe opakovaných medzinárodných dožiadaní a s poukazom na údaje, ktoré žalobcom predložené doklady (dodací list a CMR) obsahujú.

15. Dodací list je na strane odberateľa opatrený odtlačkom pečiatky a nečitateľným podpisom zástupcu, pričom odtlačok pečiatky a podpis sa nezhoduje s odtlačkom pečiatky príjemcu tovaru a podpisom jeho zástupcu v kolónke 24 na doklade CMR, čo je zrejme už vizuálnym porovnaním. Taktiež odtlačok pečiatky (jej prvý riadok - AltSol Consulting) na dodacom liste nie je totožný s označením odberateľa v tomto dodacom liste (Altsol Consulting Kft.)

16. Predložený doklad CMR je bez uvedenia dátumu vystavenia, resp. dátumu vykonania prepravy, bez uvedenia miesta a dátumu nakladania tovaru, bez označenia tovaru a jeho množstva, bez uvedenia dátumu prevzatia tovaru, pričom ako miesto vykladania tovaru je uvedené Budapest, HU. V kolónke 24 predloženého CMR je nečitateľný podpis, pečiatka Altsol Consulting Kft. a dátum prevzatia tovaru nie je uvedený. Z uvedeného nemožno vyvodiť jednoznačný záver o tom, kde, kedy a komu bol tovar dodaný a kto ho prevzal.

17. K deklarovanému dodaniu tovaru do iného členského štátu bol konateľ žalobcu vypočutý dňa 07. 09. 2015, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní. Okrem iného uviedol, že nevie, kto konkrétne a s kým jednal, totožnosť osoby vystupujúcej za maďarského odberateľa si neoveroval, preprava bola zabezpečená firmou Mgr. Roman Tlčina ARC, nevie, kto bol okrem vodiča prítomný pri vykládke v Maďarsku, mená vodičov sú uvedené v knihe jzd, nevie, kto podpisoval CMR, mohol by to vedieť vodič, podľa jeho vedomostí bol prítomný Y. Y..

18. Dňa 05. 11. 2015 sa splnomocnená zástupkyňa žalobcu Ing. G. J. dostavila k správcovi dane a predložila splnomocnenie zo dňa 04. 11. 2015 na konanie vo vyrubovacom konaní vedenom proti žalobcovi. Zároveň predložila listinu v maďarskom jazyku s dátumom „2011.12.20.“ a úradný preklad označený ako príkazná zmluva do jazyka slovenského. Podľa prekladateľskej doložky preklad bol zapísaný v tlmočníckom denníku v roku 2015. Zástupkyňa zároveň oznámila, že pri uzatváraní obchodných podmienok so spoločnosťou Altsol Consulting Kft. komunikovala s osobou Y. Y..

19. Vzhľadom na uvedené správca dane opakovane bezúspešne žiadal maďarskú finančnú správu o vypočutie svedka Y. Y., k čomu obdržal odpoveď, že Y. Y. nebol nikdy konateľom spoločnosti, ani zamestnancom, ani spoločníkom a nemal právo konať v mene uvedenej spoločnosti Altsol Consulting Kft.

20. Y. Y. sa k správcovi dane dostavil spolu s konateľom žalobcu dňa 18. 05. 2016, kedy bol na vlastnú

žiadosť v jeho prítomnosti vypočutý ako svedok. Výsluch svedka bol vykonaný v prítomnosti i Ing. G. J.. V zápisnici je uvedené, že svedok je občanom Maďarska a nerozumie úradnému jazyku, v ktorom sa vedie konanie. Preto konateľ žalobcu navrhol, že preklad uskutoční on. Teda preklad bol realizovaný osobou, ktorú si zvolil daňový subjekt. V zápisnici je taktiež uvedené, že žalobca ako daňový subjekt berie na vedomie, že prípadné následky nesprávneho prekladu si znáša sám, proti čomu prítomní zástupcovia žalobcu nenamietali. Svedok uviedol, že bol poverený na vykládku a nakládku tovarov, čo sa uskutočňovalo v logistickom centre na adrese Budapest, Kunigunda u. 60, jednalo sa o viečka na fľaše, účtovné doklady spoločnosti nemá, jeho úlohou bolo „len byť prítomný“ pri vykládke a nakládke tovaru, prepravu zabezpečil slovenský dodávateľ, k faktúram sa nevedel vyjadriť, videl len dodací list. Nemal vedomosť o tom, v akých priestoroch spoločnosť Altsol Consulting Kft. vykonávala svoju činnosť, alebo či disponovala skladovými priestormi. Zápisnicu o ústnom pojednávaní podpísal svedok, konateľ žalobcu, Ing. G. J., ktorí nevzniesli žiadne námietky a zástupcovia správcu dane. Svedkom teda dojednanie podmienok obchodu so žalobcom, ako to tvrdila Ing. J. dňa 05. 11. 2015 nebolo preukázané.

21. Maďarská finančná správa v odpovedi doručenej správcovi dane dňa 28. 08. 2015 oznámila, že Y. Y. nemal právo konať v mene spoločnosti Altsol Consulting Kft. Až následne po tom, ako bol konateľ žalobcu oboznámený s týmto zistením predložil dňa 05. 11. 2015, t.j. viac ako dva roky po začatí daňovej kontroly, príkaznú zmluvu s dátumom „2011.12.20“, ktorá bola preložená do jazyka slovenského v roku 2015. Podpisy účastníkov tejto zmluvy nie sú overené, čo síce nie je podmienkou jej uzavretia, ale vyvoláva pochybnosti o jej uzavretí, najmä s poukazom na skutočnosť, že označenie jej účastníka „Altsol Consulting Kft.“ nekorešponduje s odtlačkom pečiatky tejto spoločnosti „AltSol Consulting“. Podpis osoby menom Y. Y. na tejto listine nekorešponduje ani vizuálne s podpisom osoby na dodacom liste zo dňa 30. 11. 2012 pri odtlačku pečiatky odberateľa a ani s podpisom osoby v kolónke 24 dokladu CMR, ktorá mala tovar prevziať. Ďalšie pochybnosti, ktoré žalobca žiadnym spôsobom neodstránil vyvoláva znenie bodu 5. príkaznej zmluvy, podľa ktorého „príkazník vykonáva úlohy zdarma ako priateľské gesto, nakoľko nie je zamestnancom spoločnosti“.

22. Na základe uvedených zistení vyplývajúcich súdu z listinných dokladov, šetrenia vykonaného maďarskou finančnou správou a správcom dane vykonaného dokazovania, krajský súd dospel k rovnakému záveru, že žalobca dostatočne nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu Európskej únie (Maďarsko) ním deklarovanej odberateľovi, t.j. spoločnosti Altsol Consulting Kft., pretože predovšetkým nebolo preukázané uskutočnenie zdaniteľného plnenia v sume 18.820,- eur medzi žalobcom a deklarovanej odberateľom, t.j. spoločnosťou Altsol Consulting Kft. Žalobca nevedel jednoznačne preukázať, kto tovar za deklarovanej odberateľa prevzal, a teda vôbec nepreukázal, že sa tento tovar a kedy dostal do dispozície ním označeného odberateľa. Pochybnosti vzbudzujú i doklady predložené žalobcom, ktoré mali preukázať vykonanie prepravy tovaru do Maďarska. V zmysle ust. § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z. je platiteľ dane povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry (čo žalobca splnil) a v prípade, ak prepravu tovaru zabezpečil dodávateľ (čo žalobca ako dodávateľ tvrdil), tak kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte. Žalobca kópiu dokladu o preprave, t.j. doklad CMR predložil, ale tento nespĺňa základné náležitosti vyžadované ust. § 6 ods. 1 písm. a/, d/, f/, g/ vyhl. č. 11/1975 Zb. o Dohovore o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave (CMR) v znení neskorších predpisov. V tomto doklade nie je uvedené miesto a dátum jeho vystavenia, miesto a dátum prevzatia zásielky a miesto jej určenia, obvyklé pomenovanie povahy prepravovanej veci a druh obalu ani počet kusov. Navyše podpis osoby na tomto doklade, ktorá mala tovar prevziať ani vizuálne nekorešponduje s podpisom Y. Y. v zápisnici o pojednávaní zo dňa 18. 05. 2016, ale ani s podpisom na listine v maďarskom jazyku s dátumom „2011.12.20“. Ani ďalšie žalobcom predložené doklady v zmysle ust. § 43 ods. 5 písm. d/ zákona č. 222/2004 Z. z. nemožno považovať za doklady, ktoré by boli spôsobilé preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane.

23. Vychádzajúc z uvedených zistení maďarskej finančnej správy a žalobcom predložených listinných dokladov (faktúry, CMR) krajský súd sa stotožnil s názorom správcu dane a žalovaného, že žalobca dostatočne nepreukázal dodanie tovaru deklarovanej odberateľovi do Maďarska a teda nepreukázal, že mu vzniklo právo na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pri tomto tovare. Nadobudnutie tovaru deklarovanej odberateľom v Maďarsku nebolo potvrdené a preukázané, čo znamená, že žalobca nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu, ktoré je v štáte odoslania oslobodené od dane z pridanej hodnoty a daňová povinnosť prechádza na odberateľa tovaru. I keď maďarská finančná správa

potvrdila, že odberateľ v Maďarsku podal daňové priznanie, v ktorom uviedol i IC dodanie v 4. štvrťroku 2012 od žalobcu, v ktorom deklaroval nadobudnutie tovaru od žalobcu v sume 18.509.000,- HUF (t. j. po prepočte 60.109,769 eur), žalobca predložil faktúry za uvedené zdaňovacie obdobie, ktorými deklaroval dodanie tovaru tomuto odberateľovi v sume 100.854,27 eur (október 2012 spolu v sume 82.034,27 eur a november 2012 v sume 18.820,- eur) a v súhrnnom výkaze za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2012 žalobca deklaroval vývoz maďarskému odberateľovi Altsol Consulting Kft. v sume 40.404,- eur. Uvedené dôvodne vyvoláva pochybnosti o dodaní tovaru maďarskému odberateľovi v zdaňovacom období november 2012, pričom maďarský odberateľ nepredložil svojmu správcovi žiadne ďalšie doklady a dôkazy, ktorými by preukázal pravdivosť údajov uvedených v daňovom priznaní, resp. v súhrnnom výkaze.

24. K námietke žalobcu týkajúcej sa nesprávneho prekladu odpovede maďarskej finančnej správy, ktorá v odpovedi doručenej správcovi dane dňa 28. 08. 2015 oznámila, že maďarský daňovník priznal dodanie od žalobcu v sume 18.509.000,- HUF (čo je uvedené v preklade, ktorý bol doručený správcovi dane) a že svoju daňovú povinnosť splnil (čo už v tomto preklade podľa tvrdenia žalobcu uvedené nebolo), právny zástupca žalobcu na pojednávaní dňa 11. 04. 2018 predložil súdu tri preklady z jazyka maďarského do jazyka slovenského, ktoré vypracoval dňa 09. 04. 2018 prekladateľ v odbore maďarský jazyk. Predložené preklady sú obsahovo totožné s prekladmi odpovedí maďarskej finančnej správy, ktoré sa nachádzajú v administratívnom spise. Maďarský daňovník teda priznal nadobudnutie tovaru od žalobcu v uvedenom štvrťroku v sume 60.109,769 eur, t. j. po prepočte platným kurzom v rozhodnom období, pričom túto sumu žalobca nenamietal. Podstatné je to, že žalobca dňa 04. 03. 2014 predložil správcovi dane faktúry, podľa ktorých mal v tomto štvrťroku dodať odberateľovi do Maďarska tovar v sume 100.854,27 eur (4 faktúry vystavené v mesiaci október 2012 spolu v sume 82.034,27 eur a 1 faktúra vystavená v mesiaci november 2012 v sume 18.820,- eur). V súhrnnom výkaze za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2012 žalobca deklaroval vývoz maďarskému odberateľovi Altsol Consulting Kft. v sume 40.404,- eur. Tieto údaje jednoznačne sponchybnujú dodanie tovaru maďarskému odberateľovi v novembri 2012 v sume 18.820,- eur podľa faktúry zo dňa 30. 11. 2012. Žalobca žiadnym spôsobom nevyjadril, tieto zistenia nenamietal a ani ich nevyvrátil.

25. Za nedôvodnú považoval krajský súd námietku, že pri výsluchu svedka Y. Y., občana Maďarska, správca dane porušil povinnosť zabezpečiť tlmočníka. Túto povinnosť má správca dane v zmysle ust. § 5 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. iba v prípade fyzickej osoby, ktorá je odkázaná na tlmočenie v posunkovej reči, artikulačné tlmočenie alebo taktilné tlmočenie. V posudzovanom prípade sa jednalo o svedka, ktorý sa dostavil spolu s konateľom žalobcu mimo učeného termínu. Žalobca, resp. jeho konateľ a ani zástupkyňa žalobcu vo vyrubovacom konaní, a ani svedok nevzniesli požiadavku na ustanovenie tlmočníka.

26. Právo na tlmočníka sa viaže na právo na právnu pomoc v konkrétnom konaní, preto ak sa právo na právnu pomoc (právne zastúpenie alebo zastúpenie inou osobou spôsobilou na právne úkony) vzťahuje primárne na účastníka konania, a preto i právo na tlmočníka podľa čl. 47 ods. 4 Ústavy SR sa vzťahuje primárne na účastníka konania. Je právom účastníka konania, aby bol informovaný o všetkom, čo v konaní vyšlo najavo, o vykonaných dôkazoch, ktoré sa ho bezprostredne týkajú, v jazyku, ktorému rozumie, tak aby mohol riadne zabezpečiť svoje právo na účinnú obhajobu. Svedok do okruhu účastníkov daňového konania nepatrí. Konateľ žalobcu nepochybne ovláda úradný jazyk, v ktorom sa daňové konanie viedlo, a pokiaľ z jeho iniciatívy bol vypočutý svedok, ktorý slovenský jazyk neovláda, mal možnosť obstať mu tlmočníka na vlastné náklady, resp. náklady svedka. Správca dane nebol za takejto situácie povinný ustanoviť tlmočníka, pričom svedok, ani konateľ žalobcu to ani nežiadali (viď zápisnica). Naopak, konateľ žalobcu sám navrhol, že výpoveď svedka pretlmočí z a do jazyka maďarského, načo výpoveď svedka bola spísaná podľa jeho tlmočenia. Konateľ a splnomocnená zástupkyňa Ing. J. zápisnicu o ústnom pojednávaní podpísali bez vzniesenia námietok.

27. Vo vzťahu k osobe Y. Y. krajský súd tiež poukázal, že maďarská finančná správa oznámila správcovi dane na základe jeho žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií, že táto osoba nebola oprávnená konať za maďarského daňovníka a toto vyplýva i z prekladov, ktoré dňa 11. 04. 2018 predložil právny zástupca žalobcu.

II.

Obsah kasačnej sťažnosti

28. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci.

29. Predovšetkým nesúhlasí sťažovateľ s názorom krajského súdu, že splnomocnená zástupkyňa žalobcu Ing. J. vypovedala jej žalobcom udelenú plnú moc na zastupovanie v konaní pred daňovými orgánmi v priebehu úložnej doby plynúcej od neúčinného doručenia zásielky jej adresovanej a majúcej obsahovať rozhodnutie správcu dane zo dňa 03.10.2016 účelovo. Záver súdu vyplynul z toho, že táto deň pred vyzdvihnutím zásielky adresovanej na jej meno, u správcu dane vypovedanie plnej moci učinila, a nasledujúci deň zásielku na poštovom úrade, t.j. deň pred uplynutím úložnej doby vyzdvihla. Následne rozhodnutie doručila žalobcovi, ktorý z opatrnosti podal odvolanie, avšak žalobca nemá vedomosť, a v tom spočíva aj jeho ujma, či zásielka okrem rozhodnutia správcu dane neobsahovala prípadné aj iné písomnosti. Zákon nijako neobmedzuje zástupcu v možnosti vypovedať jemu udelené plnomocenstvo. Ustanovenie § 9 ods. 5 daňového poriadku len viaže účinnosť výpovede dňom uvedenia tejto skutočnosti do zápisnice u správcu dane, čo sa v danom prípade bezpochyby dňa 18.10.2016 stalo. Z postupu v súvislosti s vypovedaním plnomocenstva nemožno vyvodit' úmysel znemožniť ukončenie vyrubovacieho konania. V čase vypovedania plnomocenstva zástupkyňa žalobcu ani nemohla mať vedomosť, či adresovaná zásielka sa týka žalobcu, alebo iného subjektu, v ktorom vykonávala funkciu finančnej riaditeľky. Za daných okolností sťažovateľ zastáva názor, že zásielka mu doposiaľ doručená nebola. Pochybenie správcu dane pri doručovaní zásielky spočíva práve v tom, že adresátom zásielky nebol žalobca ako daňový subjekt, ale Ing. J., ktorá v čase prevzatia zásielky už právo jej prevzatia vzhľadom na predbiehajúce vypovedanie plnomocenstva nemala.

30. Nesprávne právne posúdenie veci spočívalo i čo do skutkového hmotnoprávneho základu veci. Sťažovateľ nesúhlasí s názorom žalovaného, že nepreukázal splnenie podmienok na oslobodenie od dane podľa ust. § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z., nakoľko mal za to, že predložené CMR doklady o preprave ako dôkaz o preprave tovaru nie sú vierohodnými dokladmi, pretože nie sú dôkladne a úplne vyplnené. Žalobca poukázal na skutočnosť, že nesprávne alebo neúplne vyplnený medzinárodný nákladný list CMR nie je dôvodom na spochybňovanie dodania tovaru, pretože CMR je len dokladom o uzavretí prepravnej zmluvy (článok 4 Dohovoru o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave). Ak nákladný list chýba, ak má nedostatky alebo ak sa stratil, nie je tým existencia alebo platnosť prepravnej zmluvy dotknutá.

31. Právny záver krajského súdu napokon odporuje skutočnosti, že sám odberateľ tovaru, spoločnosť Altsol Consulting Kft. jednoznačne potvrdil dodanie v dodacích listoch uvedených tovarov. K tvrdenej odlišnosti označenia názvu spoločnosti na odtlačku pečiatky sťažovateľ uviedol, že úplný názov spoločnosti odberateľa je AltSol Consulting Kereskedelmi, Szolgáltató és Tanácsadó Korlátolt Felelősségű Társasága na jednom odtlačku pečiatky sa nachádza názov spoločnosti v skrátenej forme Altsol Consulting Kft. a na druhej v dlhšej forme AltSol Consulting Ker. Szolg. és Tanácsadó Kft. Z uvedeného vyplýva, že sa jedná o tú istú spoločnosť a odberateľom bol ten istý subjekt. Zároveň platí, že oprávnenie svojim podpisom potvrdiť prijatie tovaru môže mať viacero zamestnancov odberateľa, a preto môžu byť podpisy zástupcov aj vizuálne odlišné. S týmto sa ale súd nevysporiadal.

32. Sťažovateľ rozporuje i názoru krajského súdu vo vzťahu k vyhodnoteniu odpovede maďarskej finančnej správy (str. 16 odôvodnenia rozsudku) a tvrdí, že z druhej odpovede maďarskej finančnej správy zo dňa 06.08.2015 vyplýva, že uvedená spoločnosť v kontrolovanom období 4. štvrtrok 2012 riadne fungovala a mala zamestnanca na pozícii administratívnej pracovnej sily, vo vzťahu ku ktorej si riadne plnila povinnosti k správcovi dane v Maďarsku. V súhrnom výkaze vykázala spoločnosť daň vo výške 1550876000 HUF, pričom vo vzťahu k spoločnosti žalobcu priznala 18509000 HUF a svoju daňovú povinnosť splnila, čo však preklad maďarského textu odpovede do slovenčiny už neobsahuje. Splnenie povinnosti podania daňového výkazu a zaplatenia dane bolo potvrdené aj odpoveďou finančnej správy Maďarska zo dňa 12.12.2015 na v poradí tretie dožiadanie správcu dane. Spoločnosť Altsol Consulting Kft. predložila Maďarskej finančnej správe doklady - daňové priznanie, ktoré preukazuje, že sa daná obchodná transakcia uskutočnila. Žalobcom predložené faktúry potvrdzujú dodanie tovaru odberateľovi do Maďarska a teda žalobca všetky svoje povinnosti vo vzťahu k správcovi dane riadne splnil.

33. Za nesprávny sťažovateľ považuje i záver krajského súdu k námietke výsluchu svedka Y. Y., nar. XX.XX.XXXX v spojitosti s ust. § 5 daňového poriadku s prihliadnutím na čl. 47 ods. 4 Ústavy SR. Výsluch svedka bol vedený v slovenskom jazyku a nebol tlmočený do a z jazyka maďarského osobou,

ktorej znalosti a odborné skúsenosti sú garanciou správnosti prekladu odbornej terminológie používanej správcom dane v daných konaniach. Len zabezpečenie tlmočníka z jazyka maďarského do jazyka slovenského je nevyhnutné k tomu, aby svedok mohol podať plnohodnotnú svedeckú výpoveď bez nepresností, čo by malo prispieť k objasneniu skutkovej situácie a k správneému určení a vyrubeniu dane. Pochybil preto správca dane, ak nepoučil svedka o práve na tlmočníka a neupozornil žalobcu a ani zástupkyňu Ing. J., že prípadné následky nesprávneho prekladu znášajú sami. Takéto poučenie v zápisnici ani nepodpisali. Samotné podpísanie zápisnice ešte neznamená, že o uvedených následkoch boli riadne poučení.

34. Nesprávne krajský súd vyhodnotil aj námietku hodnotenia dôkazu predloženej Príkaznej zmluvy zo dňa 20.12.2011. Žalovaný sa stotožnil s názorom správcu dane, že predložená príkazná zmluva je nedôveryhodným a nepostačujúcim dôkazom v tejto veci, nakoľko z dožiadania maďarského správcu dane vyplýva, že svedok Y. Y. nebol nikdy oprávnený konať za spoločnosť odberateľa. Tento záver prevzal aj krajský súd. Sťažovateľ s týmto záverom nesúhlasí už aj preto, že maďarská finančná správa nemala dôvod skúmať a nemala vedomosť o tom, či Y. Y. je oprávnený tovar prevziať alebo nie, nakoľko sa jednalo o vnútorný vzťah medzi touto osobou a spoločnosťou, ktorý v zmysle zásady autonómie vôle bol založený predloženou príkaznou zmluvou, v ktorej podľa slobodnej vôle strán dohodli bezodplatný výkon úloh. To, že v rámci konania nebola overená pravosť predloženej príkaznej zmluvy, túto zmluvu ešte nerobí neplatnou a nepravou. A napokon to, že p. Y. Y. na základe zmluvy mal byť prítomný, a aj bol prítomný pri odovzdaní tovaru ešte nevyučuje to, aby dodací list a doklad CMR podpísali iní zamestnanci na to oprávnení.

35. Tvrdí ďalej sťažovateľ, že na základe vykonaného dokazovania dospel žalovaný a aj krajský súd k nesprávneému záveru, keď oprávnenosť nároku na oslobodenie dodania tovaru od DPH spochybnil prostredníctvom odvolávania sa na nevedomosť svedka Y. Y. o predmete dodaného tovaru. Ak svedok vo svojej výpovedi uviedol, že predmetom dodania boli viečka a fľaše a deklarovaným na faktúrach boli aj iné veci, s poukazom na výsluch svedka po takmer štyroch rokoch považuje žalobca záver o nepreukázaní dodania deklarovaného tovaru na podklade tejto nepresnosti za scestný. Dojednať podmienky obchodu a teda aj druh tovaru bolo úlohou konateľa spoločnosti. Y. Y. bol osobou poverenou na vykládku a nakládku tovaru.

36. Vzhľadom na všetky v kasačnej sťažnosti namietané skutočnosti sťažovateľ navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/60/2017-139 zo dňa 11.04.2018 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Zároveň si sťažovateľ uplatnil náhradu trov kasačného konania.

37. Žalovaný na výzvu súdu na vyjadrenie sa ku kasačnej sťažnosti nereagoval a svoje vyjadrenie nepodal.

III.

Právne hodnotenie kasačného súdu

38. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) sa najprv zaoberal formálnymi náležitosťami kasačnej sťažnosti a dospel k záveru, že je podaná včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ SSP), osobou oprávnenou podať kasačnú sťažnosť (§ 442 ods. 1 SSP) a riadne zastúpenou (§ 449 ods. 1 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP) a obsahuje všetky zákonom predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP).

39. Následne kasačný súd preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 445 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

40. Najvyšší súd Slovenskej republiky vychádzal zo skutkového stavu, ktorý podrobne v odôvodnení napadnutého rozsudku popísal krajský súd. Pre účastníkov konania sú zistenia, fakty a skutočnosti skutkového stavu zrejme, a preto kasačný súd nebude nadbytočne ich opakovať a len v stručnosti z neho uvádza nasledovné:

41. Dňa 27.12.2012 žalobca podal riadne daňové priznanie za zdaňovacie obdobie november 2012, v ktorom uviedol daň celkom v sume 32.263,86,- eur, odpočítanie dane celkom v sume 30.208,37 eur, rozdiel v základe dane a v dani po oprave mínus 0,65 eur, oprava odpočítania dane v sume 24,40 eur a

vlastná daňová povinnosť v sume 2079,24 eur.

42. Listom zo dňa 19.08.2013 správca dane žalobcovi oznámil, že dňa 17.09.2013 u neho začne daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za rok 2012.

43. Po vykonaní daňovej kontroly správca dane dňa 09.04.2015 spísal Protokol z daňovej kontroly č. 238044 za mesiace máj, júl, október, november a december 2012, pričom za mesiac november 2012 bolo o.i. konštatované, že žalobca dňa 30.11.2012 vystavil faktúru č. FA1201260 v sume 18.820,- eur pre zahraničného odberateľa, t.j. Altsol Consulting Kft., pričom predmetom fakturácie bol tovar - domáce potreby. Z dôvodu, že daňový subjekt nepreukázal dodanie tovaru, ktorý bol predmetom vyššej faktúry z tuzemska do iného členského štátu nadobúdateľovi, ktorým je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, sú tieto obchodné transakcie považované za dodanie tovaru podľa ust. § 8 zákona č. 222/2004 Z.z. a z tohto dôvodu vzniká daňovému subjektu podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. daňová povinnosť. Preto vyšlá faktúra so základom dane 18.820,- eur bude predmetom zdanenia sadzbou dane 20%, t.j. 3.764,- eur. Rozdiel dane pri zdaniteľných obchodoch celkom za zdaňovacie obdobie november 2012 je potom 3.764,- eur.

44. Výzvou zo dňa 09.04.2015 doručenu žalobcovi dňa 10.04.2015 spolu s protokolom správca dane vyzval žalobcu na vyjadrenie sa k protokolu č. 238044 v určenej lehote.

45. Žalobca sa k protokolu vyjadril podaním zo dňa 21.04.2015, v ktorom o.i. navrhol, aby správca dane požiadal maďarské finančné úrady o preverenie pravdivosti dodania tovaru do Maďarska a o výpoveď svedka Y. Y. k prevzatíu tovaru, alebo aby priamo predvolal tohto svedka na Daňový úrad Nitra, pobočka Nové Zámky.

46. Po doplnenom dokazovaní dňa 03.10.2016 vydal správca dane rozhodnutie č. 104020466/2016, expedované dňa 03.10.2016, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 3764,- eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2012. Rozhodnutie adresoval splnomocnenému zástupcovi žalobcu Ing. G. J.. Prvý pokus o doručenie bol podľa pripojenej doručanky vykonaný dňa 04.10.2016 a neúspešný, druhý pokus dňa 05.10.2016 opäť neúspešný a následne zásielka bola uložená v uvedený deň na pošte.

47. Dňa 18.10.2016 sa splnomocnená zástupkyňa bez predvolania dostavila k správcovi dane a prehlásila, že dňa 18.10.2017 sa vzdáva plnej moci udelenej jej konateľom žalobcu. V ten istý deň sa k správcovi dane dostavil JUDr. Ing. E. X., PhD., ako zástupca spoločnosti KATONA - Business & Legal Consulting s.r.o. (splnomocnenie na nahliadnutie do spisu zo dňa 07.10.2016 doručené správcovi dane dňa 14.10.2016) a požiadal o nazretie do spisu, o čom bola spísaná zápisnica zo dňa 18.10.2016.

48. Rozhodnutie správcu dane zo dňa 03.10.2016 si Ing. G. J. prevzala na počte dňa 19.10.2016 a toto žalobcovi odovzdala dňa 20.10.2016.

49. Žalobca podal proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane odvolanie dňa 28.10.2016. O podanom odvolaní žalovaný rozhodol dňa 17.03.2017 tak, že rozhodnutím č. 100123829/2017 rozhodnutie správcu dane potvrdil.

50. Podľa § 3 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov účinnom v čase vykonávania daňovej kontroly, vyrubovacieho konania, ale i v čase rozhodovania daňových orgánov, 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 prietahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správneému určeniu a vyrubeniu dane.

Podľa § 5 ods. 1, 2, vyššie citovaného zákona, pri správe daní sa používa štátny jazyk a písomnosti správcu dane sa vyhotovujú a podania daňového subjektu musia byť v štátnom jazyku.

Fyzickej osobe, ktorá je odkázaná na tlmočenie v posunkovej reči, artikulačné tlmočenie alebo taktilné tlmočenie, zaobstará tlmočníka na svoje náklady správca dane.

Podľa § 24 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona, 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, 2)

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.

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 § 30 ods. 3 vyššie citovaného zákona, ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom na účely správy daní, doručuje sa písomnosť len tomuto zástupcovi. Ak má však adresát osobne pri správe daní niečo vykonať, doručuje sa písomnosť jemu aj jeho zástupcovi. Týmto nie je dotknuté doručenie písomnosti uložením podľa § 9 ods. 2 a 11.

Podľa § 31 ods. 1 vyššie citovaného zákona, do vlastných rúk sa doručujú písomnosti,

a/ o ktorých tak výslovne ustanovuje tento zákon,

b/ ak je deň doručenia rozhodujúci pre začiatok plynutia lehoty, ktorej nesplnenie by pre adresáta mohlo byť spojené s právnou ujmou,

c/ ak tak určí správca dane.

Podľa § 63 ods. 1 vyššie citovaného zákona, ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 68 ods. 1 veta prvá vyššie citovaného zákona, 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;

51. Podľa § 43 ods. 1, 5 písm. a/, b/, d/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov účinnom do 31. 12. 2012, teda i v čase kontrolovaného zdaňovacieho obdobia, oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4

a/ kópiou faktúry,

b/ dokladom o odoslaní tovaru, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ poštovým podnikom, alebo kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ osobou inou ako poštovým podnikom; ak platiteľ takú kópiu dokladu o preprave tovaru nemá, prevzatie tovaru v inom členskom štáte je povinný preukázať iným dokladom,

d/ inými dokladmi, najmä zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar, dokladom o platbe za prepravu tovaru.

Podľa § 72 ods. 1, 2 písm. a/ až h/ vyššie citovaného zákona, pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu osobe, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, je platiteľ povinný vyhotoviť faktúru. Platiteľ je povinný vyhotoviť faktúru aj v prípade, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru. Platiteľ vyhotoví faktúru najneskôr do 15 dní od dodania tovaru alebo prijatia platby.

Faktúra musí obsahovať a/ meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne platiteľa, ktorý dodáva tovar, a jeho identifikačné číslo pre daň, b/ meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne nadobúdateľa tovaru a jeho identifikačné číslo pre daň, pod ktorým tovar objednal, c/ poradové číslo faktúry, d/ dátum, keď bol tovar dodaný, alebo dátum, keď bola platba podľa odseku 1 prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry, e/ dátum vyhotovenia faktúry, f/ množstvo a druh dodaného tovaru, g/ cenu tovaru, jednotkovú cenu bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene, h/ odkaz na § 42 alebo 43, odkaz na článok 136 alebo 138 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v znení smernice Rady 2006/138/ES z 19. decembra 2006 alebo informáciu, že dodanie tovaru je oslobodené od dane.

52. Podľa čl. 4 vyhlášky č. 11/1975 Zb. o Dohovore o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave (CMR) v znení neskorších predpisov, dokladom o uzavretí prepravnej zmluvy je nákladný list. Ak nákladný list chýba, ak má nedostatky alebo ak sa stratil, nie je tým existencia alebo platnosť prepravnej zmluvy dotknutá a vzťahujú sa na ňu aj naďalej ustanovenia tohto Dohovoru.

Podľa čl. 5 ods. 1 vyššie citovanej vyhlášky, nákladný list sa vystavuje v troch pôvodných vyhotoveniach podpísaných odosielateľom a dopravcom. Ak to dovoľuje právny poriadok štátu, v ktorom sa nákladný list vystavuje, môžu sa tieto podpisy vytlačiť alebo nahradiť pečiatkami odosielateľa a dopravcu. Prvé vyhotovenie nákladného listu dostane odosielateľ, druhé sprevádza zásielku a tretie si

ponechá dopravca.

Podľa čl. 6 ods. 1 vyššie citovanej vyhlášky, nákladný list musí obsahovať tieto údaje: a/ miesto a dátum vystavenia, b/ meno a adresu odosielateľa, c/ meno a adresu dopravcu, d/ miesto a dátum prevzatia zásielky a miesto jej určenia, e/ meno a adresu príjemcu, f/ obvyklé pomenovanie povahy prepravovanej veci a druh obalu; pri veciach nebezpečnej povahy ich všeobecne uznávané označenie, g/ počet kusov, ich zvláštne značky a čísla, h/ hrubú váhu zásielky alebo iným spôsobom vyjadrené množstvo tovaru, i/ náklady spojené s prepravou (dovozné, vedľajšie poplatky, clá a ostatné výdavky vznikajúce od okamihu uzavretia zmluvy až do vydania zásielky), j/ pokyny potrebné pre colné a iné úradné konania, k/ údaj o tom, že preprava aj napriek akejkoľvek opačnej doložke podlieha ustanoveniam tohto Dohovoru.

53. Vychádzajúc z vyššie uvádzaných zistení kasačného súdu majúcich oporu v administratívnom spise, tento konštatuje, že daňové orgány správne a v súlade so zákonom uzavreli a logicky zdôvodnili, že sa v danom prípade nejedná o intrakomunitárne dodanie, ale dodanie tovaru tuzemskému odberateľovi, pri ktorom ale žalobcovi vznikla daňová povinnosť v sume 3.764,- eur (18.820,- eur x 20%), ktorú sumu správca dane vyrubil žalobcovi ako rozdiel medzi daňou vyrubovou žalobcom v daňovom priznaní (2.079,24 eur) a daňou zistenou správcou dane vo vyrubovacom konaní (5.843,24 eur), t. j. 5.843,24 eur mínus 2.079,24 eur. Správne preto postupoval i žalovaný, keď rozhodnutie správcu dane zo dňa 03. 10. 2016 potvrdil podľa ust. § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. Z obsahu predloženého administratívneho spisu vyplýva, že daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť. Skutkový stav zistený správcou dane a žalovaným je dostatočný, vychádza nielen z daňových dokladov predložených daňovým subjektom, ale aj zo zistení, že týmto dokladom absentuje materiálny podklad. Žalobca mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam správcu dane a zaujať k nim stanovisko. Záver správcu dane a žalovaného, ktorí urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z. v znení platnom v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia.

54. Žalobca teda nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia s oslobodením od dane z pridanej hodnoty, keď nevedel preukázať, že tovar v Maďarsku prevzal deklarovaný odberateľ, resp. jeho zástupca oprávnený za neho konať, a teda nepreukázal, že sa tento tovar dostal do dispozície ním označeného odberateľa Altsol Consulting Kft. S poukazom na uvedené zistenia vyplývajúce z administratívneho spisu je potom i podľa názoru kasačného súdu dôvodné konštatovanie daňových orgánov, že žalobca dostatočne nepreukázal, že tovar bol skutočne dodaný deklarovanému odberateľovi v Maďarsku. Z uvedených dôvodov potom žalobcovi nevzniklo právo na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty. Takýto názor je v súlade so skôr vysloveným právnym názorom Najvyššieho súdu SR vyjadreným napr. v rozsudku zo dňa 09. 12. 2010 v konaní pod sp. zn. 8Sžf/5/2010, v ktorom bola riešená identická právna problematika podľa Šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. 05. 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - spoločný systém dane z pridanej hodnoty. Túto Smernicu s účinnosťou od 01. 01. 2007 nahradila Smernica Rady 2006/112/ES z 28. 11. 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorá v zásade na rovnakých princípoch upravuje zdaniteľné transakcie, vrátane dodania tovaru a jeho nadobudnutia v rámci Spoločenstva. Z článku 138 tejto smernice vyplýva, že „členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru odoslaného alebo prepraveného do miesta určenia mimo ich územia, ale v rámci Spoločenstva predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet, uskutočnené pre inú zdaniteľnú osobu alebo nezdaniteľnú právnickú osobu konajúcu ako takú v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie lebo preprava tovaru začala“.

55. Ako poukázal už krajský súd, i Smernica Rady 2006/112/ES z 28. 11. 2006 kladie dôraz na dodanie tovaru a na jeho nadobudnutie zdaniteľným subjektom v inom členskom štáte, ku ktorému dôjde len vtedy, keď právo nakladať s tovarom ako vlastník prejde na nadobúdateľa a keď dodávateľ preukáže, že tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet a že v dôsledku tohto vývozu alebo prepravy fyzicky opustil územie členského štátu dodania. Uvedené znamená, že žalobca ako daňový subjekt, ktorý podľa predloženej faktúry deklaroval dodanie tovaru do iného členského štátu bol povinný preukázať, že tovar skutočne fyzicky opustil územie Slovenskej republiky a bol dodaný ním deklarovanému odberateľovi, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako jeho vlastník. Za takýto doklad v predmetnej veci i s poukazom na zistenia maďarskej

finančnej správy nemožno považovať napr. daňové priznanie podané nadobúdateľom tovaru v členskom štáte určenia bez predloženia ďalších dokladov. Zo žalobcom predložených dokladov nemožno vyvodit' jednoznačný záver o vývoze a o dodaní tovaru deklarovanému odberateľovi do iného členského štátu a pochybnosti neboli odstránené ani ďalšími žalobcom predloženými dokladmi (faktúra, dodací list, doklad CMR, príkazná zmluva, faktúra za prepravu, kniha jász), ktoré jednoznačne nepotvrdzujú tvrdenia žalobcu. Na tomto mieste kasačný súd len pripomína, že medzinárodný nákladný list je predovšetkým dokladom o uzavretí a obsahu prepravnej zmluvy a v prípade, ak sa nepreukáže opak i o prevzatí zásielky dopravcom, čo vyplýva z čl. 9 vyhl. č. 11/1975 Zb. o Dohovore o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave.

56. S poukazom na uvádzané zistenia, ak krajský súd žalobu ako nedôvodnú zamietol, pretože žalobca nepreukázal, že faktúra č. FA1201260 zo dňa 30.11.2012 sa zhoduje so skutočne realizovaným plnením a že tovar bol skutočne dodaný platiteľovi dane v inom členskom štáte, jeho záver bol vecne správny.

57. Neprisvedčil kasačný súd ani kasačnému dôvodu o porušení práva na tlmočníka podľa § 5 ods. 3 daňového poriadku v spojení s čl. 47 ods. 4 Ústavy SR. Z dikcie článku 47 ods. 4 ústavy vyplýva právo na tlmočníka v spojení s právom na právnu pomoc, o.i. i v konaní pred súdmi (čl. 47 ods. 2). Toto právo sa primárne vzťahuje na účastníka konania a predstavuje právne zastúpenie alebo zastúpenie inou osobou spôsobilou na právne úkony.

58. V danom prípade sťažovateľ namietal porušenie práva na tlmočníka pri výsluchu svedka Y. Y. konaného dňa 18.05.2016. Svedok sa dostavil na Daňový úrad Nitra, pobočka Nové Zámky v prítomnosti konateľa spoločnosti žalobcu Mgr. Romana Tlčiana a splnomocnenej zástupkyňi žalobcu Ing. G. J.. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 103170162/2016 zo dňa 18.05.2016 je zrejmé, že potom ako bolo skonštatované, že svedok je občanom Maďarskej republiky a neovláda úradný jazyk, sám konateľ žalobcu navrhol, že preklad zabezpečí osobne. Tým využil právo tlmočenia vlastnou osobou. Súčasťou zápisnice je i prehlásenie „Daňový subjekt berie na vedomie, že prípadné následky nesprávneho prekladu si daňový subjekt znáša sám“. Svedkovi bolo predložených 11 otázok, ku ktorým sa vyjadril, pričom u žiadnej z nich nie je záznam o tom, žeby otázke neporozumel. Prítomní pri výsluchu svedka bez ďalšieho, t.j. bez pripomienok, zápisnicu podpísali.

59. Nemohol kasačný súd súhlasiť ani s tvrdením sťažovateľa, že tento utrpel ujmu v spojení s doručovaním prvostupňového rozhodnutia zo dňa 03.10.2016, pretože rozhodnutie bolo doručené Ing. G. J. v čase, keď plnomocenstvo jej udelené už bolo vypovedané a predovšetkým nie je zrejmé, či zásielka okrem rozhodnutia správcu dane neobsahovala i prípadné iné písomnosti. Ako správne skonštatoval krajský súd, zásielka obsahujúca prvostupňové rozhodnutie zo dňa 03.10.2016 bola určená do vlastných rúk adresáta Ing. G. J. a po dvoch neúspešných pokusoch o doručenie (04.10.2016 a 05.10.2016) bola uložená s úložnou dobou 15 dní na poštovom úrade. Menovaná zásielku osobne prevzala dňa 19.10.2016, keď skôr dňa 18.10.2016 plnomocenstvo udelené jej vo veci vyrubovacieho konania žalobcom u správcu dane do zápisnice vypovedala. Následne po prevzatí zásielky rozhodnutie odovzdala do dispozičnej sféry žalobcu, ktorý riadne využil svoje procesné právo a v zákonnej lehote prvostupňové rozhodnutie napadol odvolaním s odôvodnením. O tomto odvolaní žalovaný ako odvolací orgán rozhodol a meritórne sa s dôvodmi odvolania vysporiadal. Potom tvrdenie sťažovateľa o možnej ujme v podobe nevedomosti, či súčasťou zásielky, ktorú dňa 19.10.2016 prevzala Ing. G. J., teda adresátka zásielky, bola aj iná písomnosť, je vo vzťahu k meritu veci bez právnej relevancie.

60. Najvyšší súd Slovenskej republiky preto s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné, a preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

61. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

62. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.