

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 2Sžf/83/2016  
Identifikačné číslo spisu: 7015201034  
Dátum vydania rozhodnutia: 22.11.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:7015201034.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členov senátu JUDr. Kataríny Benzovej a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu: RABL, s.r.o., Milhostov 72, Trebišov, zastúpeného Mgr. Henrichom Schindlerom, advokátom, AK so sídlom na ul. Janka Kráľa 7, Banská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1047305/2015 zo dňa 29.6.2015, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 7 S/111/2015 - 69 zo dňa 17. marca.2016 takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7 S/111/2015 - 69 zo dňa 17. marca 2016 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 podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1047305/2015 zo dňa 29.6.2015, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 132450/2015 zo dňa 26.3.2015.

Uvedeným rozhodnutím bol žalobcovi, oproti podanému daňovému priznaniu za zdaňovacie obdobie október 2011, vzhľadom na výsledok daňovej kontroly začatej dňa 31.12.2011 a ukončenej dňa 20.3.2015, krátený nadmerný odpočet DPH o 14 556,85 EUR a priznaný nadmerný odpočet v sume 2 281,93 EUR. Rozhodnutie bolo odôvodnené s poukazom na ust. § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 z.č. 511/1992 Zb., § 15 ods. 14 z.č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na ust. § 165 ods. 5 Daňového poriadku, tým, že žalobca nepreukázal tvrdené intrakomunitárne dodanie tovaru - slnečnice a kukurice pre zahraničného odberateľa Sourcing Technical Kft, Budapešť, osvedčované faktúrami č. 5011005 na sumu 60 284,40 EUR a č. 5011006 na sumu 27.056,70 EUR, obidve zo dňa 26.10.2011. Záver o nesplnení podmienok pre oslobodenie dane podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH sa opieral aj o výsledky konania o žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií (trvajúcu až do 2.2.2015), výsledkom ktorej bolo, že maďarská daňová správa nepotvrdila uskutočnenie deklarovaného intrakomunitárneho dodania tovaru.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že námietky o tom, že protokol z daňovej kontroly nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku a rozhodnutie, ktoré je jeho zavŕšením vychádza zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly a je rovnako nezákonné ( s poukazom na dĺžku daňovej kontroly), nepovažuje za dôvodné. K namietanej neprimeranosti dĺžky daňovej kontroly, prerušenej v období 7.5.2012 - 2.2.2015 pripomenul, že žalobca nepodal návrh na ochranu pred tvrdenou nečinnosťou správcu dane podľa ust. § 250t OSP. Skutočnosť, že dožiadaný orgán neposkytol informáciu najneskôr do šiestich mesiacov od prvého dožiadania, v zmysle čl. 7 ods. 1 Smernice Rady 2011/16/EÚ zo dňa 15.2.2011, nemôže byť na ťarchu správcu dane a ničím ho neovplyvňuje v pokračovaní daňovej kontroly od posledného doplnenia údajov potrebných k správne mu určení dane. Nestotožnil sa s názorom žalobcu o bezpredmetnosti prerušenia daňovej kontroly, nakoľko daňová kontrola sa preruší vždy vtedy, ak je to bezpodmienečne nutné, aby sa zistil objektívny skutkový stav veci, v štádiu tohto konania čiastočne správcu dane preberá na seba dôkaznú povinnosť. Takéto konanie správcu dane je v súlade s ust. § 29 ods. 1, 2, 4 cit. zákona o správe daní, zákona č. 511/1992 Zb.

Zdôraznil, že podľa ust. § 25a ods. 5 z.č. 511/1992 Zb. vtedy platného zákona o správe daní, ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú. Daňový úrad Košice, pobočka Trebišov dňa 23.4.2012 prerušil daňové konanie z dôvodov, aby zistil oprávnenosť deklarovaných údajov na faktúrach č. 50110005 a 50110006 zo dňa 26.10.2011. Viackrát urgoval dožiadanie, až v roku 2015, presne 2.2.2015 správcu dane obdržal konečnú odpoveď ohľadne plnenia materiálnych podmienok preukázania sporných dodávok z predmetných faktúr, avšak s negatívnym výsledkom. Nebolo preukázané že by predmetný tovar bol prevezený na územie cudzieho štátu /Maďarsko/ deklarovanému odberateľovi. Nie je dôvod na vyhodnotenie daňovej kontroly ako nezákonnej, nakoľko bola ukončená ihneď po obdržaní relevantných vyjadrení cudzieho štátu, v zákonnej lehote a jej výsledkami došlo k objasneniu objektívnych skutočností, týkajúcich sa údajov uvedených daňovým subjektom v daňovom priznaní. Dôkazy zistené správcou dane sú súčasťou protokolu č. 9813401/5/17398/2015 zo dňa 20.3.2015. K jeho tvrdenej nezákonnosti vyplývajúcej z absencie podpisu zamestnanca správcu dane vykonávajúceho kontrolu krajský súd uviedol, že podmienkou podpisu je prerokovanie protokolu s riadne predvolaným daňovníkom. Keďže daňovník sa prerokovania napriek riadnemu predvolaniu nezúčastnil, nebol zo strany správcu dane daný dôvod na podpisovanie protokolu.

Daňovou kontrolou bolo riadne zistené, že k dodaniu tovaru na základe deklarovaných skutočností v sporných faktúrach nedošlo, preto pokiaľ ide o krátenie nadmerného odpočtu uvedeného vo výrokovej časti obidvoch správnych rozhodnutí, súd nezákonnosť na strane správcu dane a žalovaného nezistil. Žalobca nemôže preukazovať porušenie svojho práva poukazom na to, že v prípade iných daňových kontrol týkajúcich sa intrakomunitárnych dodaní deklarovaných inými daňovníkmi boli tieto dodania tovaru uznané za preukázané. V zmysle § 15 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. má daňový subjekt v dokazovaní dominantné postavenie /§ 29 ods. 8 cit. zák./ a v prípade absencie dôkazov, prípadne výsledkami preverovania tvrdených skutočností správcu dane iba objektivizuje zistené rozpory postupom podľa ust. § 29 ods. 2, 4 cit. zákona.

K argumentácii inými rozhodnutiami NS SR v daňových veciach, krajský súd skonštatoval, že na daný prípad sú neaplikovateľné, nakoľko v prejednávanej veci dodanie tovaru nebolo maďarskými prepravnými /T. S. A. a L. S./ potvrdené, uvedení zhodne uviedli, že nepoznajú obchodnú spoločnosť RABL s.r.o., ani tvrdeného odberateľa Sourcing Technical Kft. Budapešť. V konaní predložené medzinárodné nákladné listy č. SK 6405498, 009909, AA0535937, SK6405497, 009907 odosielateľa RABL s.r.o. pre príjemcu Sourcing Technical Kft., na základe osobného odberu odberateľa, boli na základe zistení z medzinárodnej výmeny informácií vyhodnotené ako nepreukazujúce prevzatie tovaru uvedeným odberateľom, pričom tvrdení prepravníci uvedenú obchodnú transakciu popreli. Žalobca v daňovom konaní, ani v súdnom nepredložil doklad ani podľa ust. § 43 ods. 5 písm. d/ zákona o DPH ( napr. zmluvu o dodaní tovaru, dodací list, doklad o prijatí platby) , preto námietku žalobcu v žalobe, že v daňovom konaní nemôže daňový subjekt predložiť také doklady, ktorými nedisponuje, súd považoval za bezpredmetnú.

## II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca 10.5.2016 odvolanie, v ktorom zhodne so žalobnými dôvodmi krajskému súdu vytkol, že nevychádzal z dostatočne zisteného skutkového stavu veci, predmetné konanie nebolo vedené takým procesným postupom, ktorý by zabezpečoval správny výsledok s ohľadom na hodnotenie dôkazov a dôkazy neboli vykonané spôsobom zodpovedajúcim pravidlám spravodlivého procesu, rozhodnutie krajského súdu je nepreskúmateľné, pretože nedáva odpovede na všetky relevantné námietky žalobcu uvedené v žalobe, krajský súd neodôvodnil, z akého dôvodu nerozhodol v súlade s judikatúrou, na ktorú žalobca v konaní poukázal. Žalovaný vo svojom vyjadrení žiadal prvostupňový rozsudok ako vecne správny potvrdiť.

## III.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) upravujúci v zmysle § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 SSP odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov. V súlade s uvedenými prechodnými ustanoveniami najvyšší súd v danej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného 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) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 22.11.2018 podľa § 156 ods.1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

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).

Základným poslaním správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní (čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky); ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím, či postupom orgánu verejnej správy ukrátená, dovolala súdu, ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami, ako ten, o koho práva v konaní ide.

Podstatou konania v správnom súdnictve podľa druhej hlavy piatej časti OSP je preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia.

## IV.

Predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správcu dane v spojení s potvrdzujúcim rozhodnutím žalovaného, ktorým bol upravený nárok žalobcu na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie október 2011: Korekcia vyplynula z neuznania nárokov na vrátenie nadmerného odpočtu vyplývajúcich zo zohľadnenia tvrdeného intrakomunitárneho dodania tovaru ( § 43 ods. 1 zák.č. 222/2004 Z.z. o DPH) pre nepreukázanie, že tovar slnečnica a kukurica, v množstve fakturovanom faktúrami č. 50110005 zo dňa 26.10.2011 v celkovej sume 60 284, 40 Eur a č. 50110006 zo dňa 26.10.2011 v celkovej sume 27 056, 70 Eur, bol preukázateľne dodaný tvrdenému odberateľovi Sourcing Technical Kft, Budapešť, ako osobe identifikovanej pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 43 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (DPH), oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH, platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry a podľa písm.c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa, alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu, ako aj podľa ods. 5 písm. d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

Žalobca vo včas podanej žalobe namietal nezákonnosť protokolu z daňovej kontroly vzhľadom na postupy správcu dane pri prerušení kontroly, dĺžku jej prerušenia a chýbajúci podpis pracovníka správcu dane na protokole. Ďalej bez bližšej konkretizácie namietal neakceptovanie všeobecne platnej judikatúry NS SR, sp. zn. 5 Sžf 101/2009 zo dňa 6.7.2010, 3 Sžf 19/2010, 6 Sžf 10/2012 zo dňa 28.11.2012 a rozsudku Najvyššieho správneho súdu ČR č. sp. 8 Afs 74/2009, ako aj a skutočnosť, že v inej daňovej kontrole za rok 2011 u daňového subjektu DAEM s.r.o. tiež s obchodným partnerom Sourcing Technical Kft. boli potvrdené deklarované transakcie, čiže nie je možné tvrdiť, že maďarský daňový subjekt je nekontaktný. Ak mal správca dane pochybnosti o tvrdeniach žalobcu a predložené dôkazy nemienil akceptovať, potom bol povinný ich relevanciu nepochybným spôsobom vylúčiť, od daňového subjektu nie je možné očakávať predloženie dôkazov, ktorými nedisponuje.

V.

Najvyšší súd po preskúmaní rozsudku krajského súdu v rozsahu odvolacích dôvodov skonštatoval, že pri svojom rozhodovaní nezistil procesné vady, ktoré by boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia Krajského súdu v Košiciach. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správneho orgánu a žalobnými dôvodmi, rozsahom ktorých je pri svojej rozhodovacej činnosti viazaný (§250h ods.1 O.s.p. ) a odvolací súd sa v celom rozsahu stotožňuje s dôvodmi prvostupňového rozsudku.

Na doplnenie k veci uvádza nasledovné: Pokiaľ žalobca dôvodil v podanom odvolaní tým, že krajský súd nevychádzal z dostatočne zisteného skutkového stavu veci, treba zdôrazniť, že správny súd nie je súdom skutkovým, ale súdom, ktorý preskúmava zákonnosť rozhodnutia orgánu verejnej správy. V daňovom konaní boli vykonané dôkazy, ktoré umožnil ustáliť skutkový stav na základe protokolu o daňovej kontrole tak, ako to vyplýva z rozhodnutia správcu dane a ku ktorému mal žalobca možnosť sa vyjadriť, prípadne navrhnúť dôkazy. Z administratívneho spisu vyplýva, že žalobca sa prerokovania protokolu o kontrole nezúčastnil a ani v ďalšom priebehu konania neposkytol orgánom daňovej kontroly dôkazy, ktoré by vyvrátili pochybnosti o splnení zákonných podmienok na priznanie požadovaného nadmerného odpočtu dane. Odvolací súd poukazuje na to, že podľa podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje všetky 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.

Žalobca neunesol dôkazné bremeno v daňovom konaní a ani v súdnom konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia nepreukázal napr. zmluvou o dodaní tovaru či inými dokladmi reálne plnenie v prospech označeného odberateľa. Nie je úlohou orgánov daňovej správy nahrádzať nečinnosť daňového subjektu pri preukazovaní všetkých skutočností, na základe ktorých žiada o priznanie nadmerného odpočtu. Odvolací súd konštatuje, že hoci žalobca na požiadanie súdu oznámil, že nesúhlasí s konaním bez nariadenia pojednávania na rozhodnutie vo veci, kde bol súd viazaný rozsahom žalobných dôvodov (§ 250h ods. 1 OSP), na určený termín pojednávania sa neustanovil a prostredníctvom právneho zástupcu súhlasil s rozhodnutím bez jeho prítomnosti. Za takej situácia sa potom odvolací dôvod, že krajský súd nevychádzal z dostatočne zisteného skutkového stavu vecí, javí ako účelový. Žalobca nekonkretizoval v čom vidí vecné dôvody na tvrdenie o nedostatočnom zistení skutkového stavu vecí krajským súdom.

Pokiaľ žalobca v odvolaní vytykal krajskému súdu, že konanie nebolo vedené takým procesným postupom, ktorý by zabezpečoval správny výsledok s ohľadom na hodnotenie dôkazov a dôkazy neboli vykonané spôsobom zodpovedajúcim pravidlám spravodlivého procesu, sú uvedené dôvody rovnako nekonkretizované a účelové, vrátane všeobecných tvrdení o nepreskúmateľnosti rozhodnutia krajského súdu.

Odvolací súd na základe dôvodov rozhodnutia krajského súdu konštatuje, že skutkové zistenia krajského súdu sú podložené kontrolnými zisteniami orgánov daňovej správy, právne závery krajského súdu zodpovedajú skutkovým zisteniam a sú zrozumiteľne odôvodnené. Pokiaľ žalobca namieta, že sa krajský súd nevysporiadal s rozhodnutiami najvyššieho súdu v podobných veciach (6 Sžf/81/2013, 3 Sžf/1/2010) odvolací súd sa stotožňuje s názorom krajského súdu, že na prejednávany prípad sa nevzťahujú právne závery uvedené v iných zmienených konaniach. Podľa názoru odvolacieho súdu, žalobcom uvádzané citácie z uvedených rozhodnutí navyše neboli v samotnej žalobe ale ani v podanom odvolaní podložené skutkovými tvrdeniami, ktoré by nasvedčovali tomu, že ide o veci obdobnej povahy akou je povaha prejednávanej veci. Odvolací súd sa podrobne oboznámil s obsahom predmetných rozhodnutí a napriek tomu, že predmetom konaní, na ktoré žalobca poukazuje, je zníženie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty, samotné skutkové dôvody rozhodnutí orgánov daňovej správy sú rozdielne. Preto nemožno vyžadovať od krajského súdu, aby sa podrobne zaoberal uvedenými rozhodnutiami a zdôvodnil ich neaplikovanie.

K dôvodu odvolania, ktorý sa vzťahuje k prerušeniu daňovej kontroly na základe žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií, správca dane aj žalovaný ako odvolací orgán dostatočne zdôvodnili svoj postup po prerušení daňovej kontroly. Keďže prvotné výsledky šetrenia dožiadaného maďarského orgánu nepovažoval za úplné, zaslal žiadosť o ich doplnenie. Hodnotenie výsledku medzinárodnej výmeny informácií z hľadiska jeho úplnosti a vecného obsahu, logickej súvislosti s inými dôkazmi (kontrolnými zisteniami) patrí správcovi dane. V danom prípade správca dane preveroval intrakomunitárne dodanie do Maďarska, pre maďarskú spoločnosť, maďarskými prepravcami, pričom prepravcovia nepotvrdili (traja prepravcovia) vykonanie preverovanej prepravy ani pre žalobcu RABL.s.r.o. a ani pre označeného odberateľa v Maďarsku (Sourcing Technical Kft.). Pre úplnosť odvolací súd poznamenáva, že pokiaľ žalobca v odvolaní poukázal na obsah referenčného formulára SCAC 2004 a na to, že krajský súd v uvedenom rozsahu dokazovanie nevykonával, ide o novú súvislosť, na ktorú v podanej žalobe nepoukázal. Krajský súd sa jednoznačne a v dostatočnom rozsahu vysporiadal aj s nespĺnením povinnosti v zmysle § 43 ods. 5 zákona o DPH.

VI.

Keďže podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom podaného odvolania, nerozhodol svojvoľne a nezákonne a najvyšší súd nezistil dôvod na zmenenie alebo zrušenie napadnutého rozsudku, považujúc jeho odôvodnenie za logické, jasné a zrozumiteľné a nezistil v tomto rozhodnutí

žiaden rozpor so zákonom, rozsudok krajského súdu podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 a § 250k ods. 1 v spojení s § 250l ods. 2 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, žalovanému náhrada trov konania neprináleží zo zákona.

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

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.