

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 10Sžfk/17/2021
Identifikačné číslo spisu: 2019200245
Dátum vydania rozhodnutia: 29. mája 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Marián Trenčan
Funkcia: predseda senátu, sudca spravodajca
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:2019200245.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Trenčana a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD., v právnej veci žalobkyne (sťažovateľky): Z. I., nar. XX. XX. XXXX., bytom W. XXXX/XX, XXX XX G., podnikajúcej pôvodne pod obchodným menom Božena Nosková - B O N O, IČO: 117 561 28, miesto podnikania: Mýtna 2104/20, 917 02 Trnava, právne zastúpenej: Advokátska kancelária KADUC & PARTNERS s.r.o., Trojičné námestie 4, Trnava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101278090/2019 zo dňa 27. mája 2019, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/94/2019-151 zo dňa 10. septembra 2020, ECLI:SK:KSTT:2020:2019200245.2, jednomyselne takto

r o z h o d o l :

I. Kasačná sťažnosť sa zamieta.

II. Účastníkom konania sa právo na náhradu trov konania n e p r i z n á v a.

O d ô v o d n e n i e

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Trnava (ďalej len „správca dane“ či „prvostupňový správny orgán“) vykonal u sťažovateľky kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobia október 2015, november 2015 a december 2015. V nadväznosti na zistenia z vykonanej daňovej kontroly vydal rozhodnutie č. 100417192/2019 zo dňa 11. februára 2019 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým sťažovateľke za zdaňovacie obdobie december 2015 vyrubil rozdiel dane v sume 1451,20 eur. Správca dane skonštatoval, že sťažovateľka nesplnila podmienky oslobodenia od dane v zmysle § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. (ďalej len „zákon o DPH“), keď preukázala len formálnu stránku účtovnej operácie spočívajúcej v intrakomunitárnom dodaní tovaru - cukroviniek pre odberateľa UNISEK EOOD, Bulharsko (ďalej aj ako „UNISEK“, „UNISEC“ alebo „bulharská spoločnosť“ - pozn. kasačného súdu: v administratívnom a súdnom spise sa označenie bulharskej

spoločnosti uvádza v rôznych tvaroch - UNISEK/UNISEC vrátane skratky označujúcej typ obchodnej spoločnosti - LTD., EOOD, OOD).

2. Na odvolanie sťažovateľky žalovaný rozhodnutím 101278090/2019 z 27. 05. 2019 (ďalej „preskúmané rozhodnutie“ či „napadnuté rozhodnutie“) prvostupňové rozhodnutie potvrdil, pričom sa stotožnil so všetkými skutkovými aj právnymi závermi prvostupňového správneho orgánu.

3. Žalovaný v zhode so správcom dane dospeli k záveru, že sťažovateľka nepreukázala splnenie podmienok pre oslobodenie od dane, nakoľko v rámci daňovej kontroly nebolo preukázané, že sporný tovar bol skutočne prepravený do iného členského štátu deklarovanému nadobúdateľovi - identifikovanému pre DPH v inom členskom štáte. Správne orgány mali za to, že vzniknuté pochybnosti v naznačenom smere neboli zo strany sťažovateľky nijakým spôsobom odstránené, pričom uvedený záver v súhrne vychádzal z jednotlivých čiastkových skutkových zistení správcu dane v priebehu samotnej daňovej kontroly, ako aj nadväzujúceho vyrubovacieho konania. Pochybnosti o reálnosti dodania deklarovaného tovaru nastali na základe zistení, že na rámcovej zmluve a iných listinách viažucich sa k obchodnej spolupráci medzi sťažovateľkou a bulharským odberateľom bola použitá pečiatka bulharského odberateľa s chybami v písaní, resp. označenie bulharskej spoločnosti nebolo správne, a najmä, že konateľ bulharskej spoločnosti poprel akúkoľvek obchodnú spoluprácu so sťažovateľkou, ako aj splnomocnenie akýchkoľvek fyzických osôb na takúto spoluprácu a rovnako poprel aj prijatie sporného tovaru. K sťažovateľkou predloženým listinám preukazujúcim splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH žalovaný zhodne so správcom dane skonštatoval, že fotografie osôb nakladajúcich tovar do motorových vozidiel s bulharskými evidenčnými číslami nepreukazujú samotnú dodávku tovaru do Bulharska, a to aj v spojitosti s tým, že na použitých fotografiách nie je možné fyzické osoby identifikovať.

II.

Konanie pred správnym súdom

4. Krajský súd v Trnave (ďalej „krajský súd“ či „správny súd“) rozsudkom č. k. 14S/94/2019-151 zo dňa 10. septembra 2020, ECLI:SK:KSTT:2020:2019200245.2 (ďalej „napadnutý rozsudok“) postupom podľa ustanovenia § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) správnu žalobu sťažovateľa zamietol ako nedôvodnú.

5. Správny súd v odôvodnení napadnutého rozsudku skonštatoval, že pokiaľ si platiteľ dane uplatňuje nárok na oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené deklarovaným spôsobom, tovar bol dodaný deklarovanému nadobúdateľovi v inom členskom štáte a boli naplnené podmienky oslobodenia od dane podľa § 43 ods.1 zákona o DPH. Krajský súd formuloval záver, že v danom prípade dôvodné pochybnosti žalovaného majúce zásadný charakter z hľadiska posudzovania reálnosti plnenia sťažovateľky v prospech deklarovanej odberateľskej spoločnosti v inom členskom štáte majú pôvod v skutočnosti zistenej v rámci medzinárodnej výmeny informácií, že tvrdený odberateľ prostredníctvom svojho štatutárneho orgánu poprel realizáciu akýchkoľvek obchodov so sťažovateľkou v rozhodnom období, splnomocnenie tretích osôb na konanie v jeho mene, či vycestovanie jeho zamestnancov na územie Slovenskej republiky za účelom obchodnej činnosti. Krajský súd ustálil, že obsahu spisu nevyplývali žiadne okolnosti, ktoré by pravdivosť tejto informácie spochybňovali, či z ktorých by vyplýval aspoň možný motív poskytnúť nepravdivé stanovisko. Písomné vyjadrenie L. J. zo dňa 23. 04. 2018 predložené sťažovateľkou, potvrdzujúce konanie menovaného v mene spoločnosti UNISEK, ako aj vykonávanie platieb a preberanie tovaru od dodávateľskej spoločnosti, považoval krajský súd za čestné prehlásenie, ktoré je čiastočne v rozpore s pôvodným vyjadrením L. J. zo dňa 31. 05. 2017 poskytnutým správnemu orgánu v Bulharsku, podľa ktorého v období od 01. 09. 2015 - 31. 12. 2016 cestoval na návštevu k známym do Rakúska a na exkurziu na Slovensko, pričom niekedy urobil službu známemu a dovezol mu tovar od zmluvného partnera, konkretizoval tovar a vykonal platby.

6. Krajský súd ďalej uviedol, že pri hodnotení preukaznosti tvrdení menovaného vo vzťahu k existencii obchodného vzťahu sťažovateľky so spoločnosťou UNISEK nemožno opomenúť, že L. J. podľa vlastného vyjadrenia nejednal s konateľom spoločnosti UNISEK, ale s X. N. (medzičasom zomrel, preto jeho stanovisko vo veci absentuje), od ktorého mal prebrať finančnú hotovosť na realizáciu platieb, aj mu odovzdávať dovezený tovar. Sťažovateľke sa mal prezentovať plnou mocou obsahujúcou nesprávne označenie obchodného mena splnomocniteľa a opatrenou jeho rovnako

nesprávnou pečiatkou (v azbuke UNISEK OOD namiesto správneho UNISEK EOOD), s podpisom konateľa splnomocniteľa a bez overenia. Nesprávnou pečiatkou v tomto znení bola opatrená aj sťažovateľkou predložená dodávateľská zmluva zo dňa 01. 10. 2015. Nedostatky predloženej plnej moci podľa názoru správneho súdu nepriamo potvrdzujú stanovisko spoločnosti UNISEK o neobchodovaní so sťažovateľkou a nesplnomocnení inej osoby, a súčasne dôvodnosť konštatovania správcom dane, že táto nepreukázala prijatie všetkých rozumných opatrení a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti, aby zabránila tomu, že sa ocitne v kolotoči zdaniteľných plnení zneužívajúcom právo poskytované zásadou neutrality DPH.

7. Hoci krajský súd prisvedčil argumentácii sťažovateľky, že realizácia obchodu priamo s konateľom odberateľskej spoločnosti nie je nutná, uzavrel, že jej odbornú starostlivosť pri dojednávaní obchodu nepotvrďuje ani akceptovanie plnej moci s nesprávnym názvom odberateľa, a to najmä za situácie, keď podľa vlastného vyjadrenia disponovala originálom výpisu z obchodného registra bulharského odberateľa.

8. Krajský súd má za to, že o uzavretí obchodu sťažovateľky so spoločnosťou UNISEK nesvedčia ani iné okolnosti prípadu - zmluva nebola dojednaná s osobou poverenou pri prevádzkovaní podniku určitou činnosťou (takouto osobou nepochybne nie je L. J.), ani nebola uzavretá v prevádzkarni tvrdeného odberateľa. Rovnako predložené fotografie, hoci zachytávajú vozidlá s identifikovateľnými evidenčnými číslami totožnými s číslami vozidiel, ktoré podľa medzinárodných nákladných listov mali tovar odviezť do Bulharska, neposkytujú súvislosť s realizáciou obchodov s tvrdeným odberateľom a v konkrétnych termínoch. Krajský súd skonštatoval, že závery prijaté správcom dane a žalovaným vychádzajúce z týchto zistení nie sú výsledkom účelového vyhodnotenia dôkazov, ale ich objektívneho a rozumného posúdenia vo vzájomných súvislostiach. Zo strany daňových orgánov pritom nejde o nezákonné zaťažovanie daňového subjektu dôkazným bremenom, ktoré mu neprislúcha, ale o zotrvanie na legitímnej požiadavke preukázania skutočností majúcich vplyv na správne určenie dane v zmysle § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len ako „Daňový poriadok“) daňovým subjektom, ktorý si oslobodenie od dane uplatnil, a ktorý pri primeranej obozretnosti mal priestor na zabezpečenie hodnoverných dôkazov súvisiacich s realizáciou deklarovateľných zmluvných plnení.

III.

Kasačná sťažnosť, stanoviská

9. Proti rozsudku krajského súdu podala sťažovateľka v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť, v ktorej namietala, že krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. f/, g/ a h/ SSP). Sťažovateľ navrhol kasačnému súdu, aby napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, eventuálne aby rozsudok správneho súdu zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie a vec mu vráti na ďalšie konanie.

10. Sťažovateľka v sťažnostných bodoch uviedla, že:

- porušenie práva na spravodlivý proces (konkrétne princípu rovnosti účastníkov konania a rovnosti princípu rovnosti zbraní) ako dôvod kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 2 písm. f) SSP má spočívať v selektívnom prístupe krajského súdu k vyhodnocovaniu dôkazov získaných správcom dane, a to v neprospech sťažovateľky. Tento má byť jasne badateľný v postupe krajského súdu, ktorý čestné prehlásenie v neprospech sťažovateľky akceptoval a čestné prehlásenie tretej osoby v jej prospech odmietol, a to len z dôvodu, že jedno bolo získané a doručené dožadáním prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií a druhé doručené priamo správcovi dane,
- tvrdenie žalovaného a správneho súdu o tom, že písomné prehlásenie pána L. J. je v rozpore s jeho doterajším výsluchom pred bulharským daňovým orgánom, nepovažuje za pravdivé, ale za vytrhnuté z kontextu. Svedok v konaní pred správcom dane doposlal svoje písomné vyjadrenie, kde skutočnosť konkretizoval (vycestovanie na Slovensko aj za účelom dojednania obchodu v mene spoločnosti UNISEK). Podľa názoru sťažovateľky bulharská spoločnosť mala zreteľný finančný motív tovar nepriznať a vyhnúť sa súvisiacim daňovým povinnosťam,

- zo strany žalovaného nedošlo k preskúmaniu vzťahu X. N. k deklarovanej odberateľovi, ale len k vyhodnoteniu, že medzičasom zomrel, a preto nebolo možné ho vypočúť. Ak by bolo prihladené na jeho vzťah k spoločnosti UNISEK, mohla byť potvrdená existencia pracovnoprávneho vzťahu, čo by malo zásadný vplyv na samotné rozhodnutie v danej veci,

- z vyjadrenia svedka J. bolo nesporné, že mal právny vzťah so spoločnosťou UNISEK. Napriek uvedenému však krajský súd obsah tohto vyhlásenia spochybnil, nakoľko ním nebolo ozrejmene, kto bol X. N., akým spôsobom sa s ním nakontaktoval a akým spôsobom mal za preukázané, že má konať za spoločnosť UNISEK. Uvedeným prístupom krajský súd podľa sťažovateľky vytvoril určitý nadzákonný obsahový rámec vyhlásení svedkov, za splnenia ktorého by zrejme obsah týchto nespochybnil. Nie je prijateľné, aby sa správny súd s vyjadrením svedka nevysporiadal z dôvodu, že ten istý svedok sa nevyjadril aj k iným otázkam,

- významným porušením práva na spravodlivý proces bolo nevysporiadanie sa správneho súdu s dôležitým dôkazom v jej prospech, a to predložením originálu osvedčenia IČ DPH - kartička IČ DPH, ktorá bola vydaná dňa 16. 11. 2015,

- správny súd odobril protiprávny postup žalovaného, ktorý odmietol vykonať výsluch svedkov pre ich nadbytočnosť. Pokiaľ je dôkazné bremeno na nej ako daňovom subjekte, je povinnosťou žalovaného umožniť jej toto bremeno uniesť,

- krajský súd nesprávne interpretoval ustanovenie § 43 ods. 5 zákona o DPH obsahujúce výpočet skutočností, ktorými platiteľ dane preukazuje splnenie podmienok oslobodenia od dane a to tým, že sa nad rámec týchto podmienok stotožnil s argumentáciou žalovaného a požadoval od sťažovateľky preukázanie skutočností nad rámec zákona takmer až do absolútnej roviny,

- krajský súd sa výrazne odklonil od ustálenej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „SD EÚ“) o prenose dôkazného bremena, podľa ktorých platí, že nemožno potrestať platiteľa dane, ktorý nevedel alebo nemohol vedieť, že dotknuté plnenie bolo súčasťou podvodu alebo že iné plnenie tvoriace súčasť dodávateľského reťazca, ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení platiteľa dane bolo poznačené podvodom vo vzťahu k DPH. Založením systému zodpovednosti bez zavinenia sa prekračuje rozsah nevyhnutný na ochranu práv verejných financií. Krajský súd fakticky potvrdil postup žalovaného a potrestanie sťažovateľky dvojitým zdanením toho istého tovaru namiesto zdanenia odberateľa príslušnými orgánmi. Zavinenie, vedomosť alebo možnosť vedomosti sťažovateľky neboli skúmané.

- sťažovateľka konala s náležitou odbornou starostlivosťou, pričom v čase realizovania obchodov s bulharskou spoločnosťou neexistovali žiadne predpoklady spôsobilé vyvolať u nej pochybnosť o serióznosti tohto obchodného partnera. Sťažovateľka má za to, že zo strany spoločnosti UNISEK došlo k podvodu v oblasti daní, pričom ona v tomto reťazci vystupovala ako obeť.

11. Žalovaný vo svojom vyjadrení k podanej kasačnej sťažnosti navrhol túto ako nedôvodnú v zmysle § 461 SSP zamietnuť. Uviedol, že nakoľko sťažovateľ disponoval výpisom z obchodného registra ohľadne deklarovanej bulharskej odberateľky, mal možnosť už pri samotnom uzatváraní obchodov akékoľvek pochybnosti odstrániť a nevstupovať do obchodných vzťahov s neoprávnenými osobami. Žalovaný mal za preukázané, že sťažovateľka mala vedomosť o tom, kto je konateľom odberateľa, a preto považuje za nanajviš podozrivé, že sa uspokojila len s úradne neovereným splnomocnením predloženým L. J..

12. K námietke nespreskúmania vzťahu B. N. a spoločnosti UNISEK žalovaný podotkol, že keďže konateľ spoločnosti UNISEK neudelil žiadnej osobe plnú moc v súvislosti s obchodnou činnosťou, na záver správca dane o nepreukázaní dodania sporného tovaru by nemalo vplyv ani zistenie, či X. N. bol napr. pracovníkom spoločnosti UNISEK. Podľa žalovaného skutočnosť, že spoločnosť UNISEK bola registrovaná pre DPH, nie je dôkazom dodania sporného tovaru do iného členského štátu. Navyše, predložená kópia osvedčenia o registrácii pre DPH nepreukazuje ani tvrdenie sťažovateľky, že jej bol predložený originál osvedčenia zo dňa 16. 11. 2015. K absencii vykonania dôkazov žalovaný uviedol, že sťažovateľka v kasačnej sťažnosti neoznačila, aké dôkazy odmietol vykonať správca dane. V súvislosti so žalobnými námietkami v podanej žalobe týkajúcimi sa nevypočutia svedka L. B. bolo sťažovateľkou predložené vyjadrenie zo dňa 27. 07. 2017, a preto nebolo dôvodné ho vypočúť ako svedka a navyše sťažovateľka počas kontroly, vyrubovacieho či odvolacieho konania ani nežiadala jeho vypočutie.

13. Ohľadom svedka - vrátnika V. M. žalovaný uviedol, že možné potvrdenie prítomnosti vozidiel s bulharskými evidenčnými číslami v skladoch sťažovateľky nie je dôkazom prepravy sporného tovaru

do Bulharska spoločnosti UNISEK, preto nebolo dôvodné ho vypočúť. V závere poukázal na to, že všetky sťažovateľkou predložené listinné dôkazy boli v konaní spochybnené a tieto vzniknuté pochybnosti sťažovateľka neodstránila. Keďže sťažovateľka nepreukázala splnenie zákonných podmienok stanovených v § 43 ods. 1 a 5 zákona o DPH, nemá pre vec žiadnu relevanciu skúmanie podvodného konania v zmysle namietaných rozsudkov. Nepriznaním oslobodenia od DPH sporným dodávkam tovaru pritom nedošlo k dvojitému zdaneniu. Sťažovateľka si pri nákupe sporného tovaru uplatnila odpočítanie DPH na základe príslušných dodávateľských faktúr, pričom však nepreukázala splnenie zákonných podmienok pre oslobodenie predmetných dodávok od DPH, preto im správca dane nepriznal oslobodenie od DPH. Rozhodnutia SD EÚ citované sťažovateľkou sa týkajú odpočítania dane a nevzťahujú sa na prejednávajúcu vec týkajúcu sa oslobodenia dodávok tovaru od DPH.

IV.

Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH (v znení účinnom v čase zdaniteľného plnenia) 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 (v znení účinnom v čase zdaniteľného plnenia) 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,

c) potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ; toto potvrdenie musí obsahovať 1. meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava, 2. množstvo a druh tovaru, 3. adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, 4. meno a priezvisko vodiča pozemného motorového vozidla uvedené paličkovým písmom a jeho podpis, 5. evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru, a

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

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

V.

Právne závery kasačného súdu

12. Dňa 1. augusta 2021 začal činnosť Najvyšší správny súd Slovenskej republiky a prešiel naň výkon súdnictva aj vo veciach kasačných sťažností, v ktorých bol dovtedy príslušný Najvyšší súd Slovenskej republiky (§ 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov v spojení s § 11 písm. h/ S. s. p.). Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal napadnutý rozsudok v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S. s. p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/ S. s. p.), a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S. s. p.), zohľadniac § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne dospel k

záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná, a preto po predchádzajúcom zverejnení termínu verejne vyhlásil dňa 29. mája 2023 tento rozsudok, ktorým podľa § 461 S. s. p. kasačnú sťažnosť zamietol.

13. Predmetom posudzovaných obchodov, ktoré sa mali uskutočniť medzi sťažovateľkou a deklarovaným bulharským odberateľom UNISEK, bolo dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu EÚ (Bulharska). Sťažovateľka si z tejto transakcie uplatnila oslobodenie od dane, pričom predložila doklady a písomnosti na preukázanie splnenia podmienok podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH.

14. Kasačná sťažnosť v podstate stojí na argumentácii sťažovateľky, že jednak hodnovernými dôkazmi preukázala všetky podmienky na oslobodenie od dane pri intrakomunitárnej dodávke, a zároveň že sa stala obeťou podvodu, do ktorého sa nevedomky zapojila. Dôvodí, že konala s náležitou odbornou starostlivosťou, aká sa vo všeobecnosti predpokladá pri dojednávaní obchodných vzťahov a následnej realizácii obchodov, pričom krajským súdom vytykané jednanie výlučne s osobou splnomocnenou odberateľom tovaru, a nie priamo s konateľom bulharskej spoločnosti, nepovažuje za postup vymykajúci sa štandardným obchodným zvyklostiam.

15. Kasačný súd pred vyslovením meritorých záverov považuje za potrebné pripomenúť, že dôkazné bremeno v daňovom konaní na preukázanie rozhodujúcich skutočností pre správne určenie dane, v danom prípade podmienok pre oslobodenie od dane stanovených zákonom o DPH, zaťažuje daňový subjekt (§ 24 ods. 1 Daňového poriadku). Dokazovanie, ktoré vykonáva správca dane, následne slúži na verifikáciu skutočností a dokladov predložených daňovým subjektom. Ak zistenia, ktoré vyplývajú z dokazovania, vedú k objektívnym, skutkovo podloženým pochybnostiam o tvrdeniach a dokladoch daňového subjektu, musí byť umožnené daňovému subjektu tieto pochybnosti vyvrátiť, chýbajúce údaje alebo dôkazy doplniť a nejasnosti vysvetliť (§ 46 ods. 5 Daňového poriadku).

16. Podmienky oslobodenia od dane pri dodávkach do iného členského štátu (tzv. intrakomunitárne dodávky) aj spôsob preukazovania dodania tovaru do iného členského štátu upravujú ustanovenia § 43 ods. 1 a ods. 5 zákona o DPH. Pri aplikácii týchto ustanovení je treba mať na zreteli ciele Smernice o DPH a tiež jej interpretačné pravidlá vyplývajúce najmä z judikatúry Súdneho dvora EÚ. Podľa ustanovenia § 43 ods. 4 zákona o DPH a nasl. je dodanie tovaru do iného členského štátu oslobodené od dane v štáte odoslania a zdanené v štáte nadobudnutia, ak je nadobúdateľom osoba identifikovaná na daň v tomto členskom štáte. Oslobodenie dodávky v rámci Európskeho spoločenstva zodpovedajúce nadobudnutiu v rámci spoločenstva umožňuje zamedziť dvojitému zdaneniu, a v nadväznosti na to tiež porušeniu zásady daňovej neutrality, ktorá je súčasťou spoločného systému DPH. Úmyslom úpravy zdaňovania intrakomunitárnych obchodov je zabezpečiť, aby dodávky tovaru v rámci územia Európskej únie podliehali DPH len v štáte určenia (spotreby).

17. Z judikatúry Súdneho dvora EÚ (napr. rozsudok vo veci C-409/04 Teleos plc a iní), ako aj z ustálenej rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu SR (napr. rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/27/2016 zo dňa 28. 03. 2017, rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/7/2015 zo dňa 26. 01. 2017) vyplýva, že na to, aby dodanie tovaru identifikovanej osobe pre daň v inom členskom štáte mohlo byť oslobodené od dane, musí sa tovar odoslať alebo prepraviť z jedného členského štátu do druhého členského štátu (to znamená, že musí fyzicky opustiť územie Slovenskej republiky) a taktiež tento tovar musí byť dodaný osobe identifikovanej pre daň v inom členskom štáte. Pojem osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte treba vykladať tak, aby bol naplnený účel Európskej úpravy, t. j. prenos daňových príjmov do štátu určenia (spotreby) tovaru, pričom osobou povinnou odvieť daň za intrakomunitárnu dodávku bude len tá osoba, ktorá je platiteľom DPH. Podľa rozsudku Súdneho dvora EÚ C-409/07 zo dňa 27. 09. 2007 vo veci Teleos plc. a ďalší nie je v rozpore s právom spoločenstva požadovať, aby dodávateľ prijal všetky opatrenia, ktoré od neho možno rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, nakoľko intrakomunitárne dodania tovarov cez hranice členských štátov nie sú monitorované a preto nie je možné vylúčiť riziko daňových podvodov. Pod daňovým podvodom sa tu myslí účasť dodávateľa (vedomá či nevedomá) na nedovolenom daňovom úniku u odberateľa, ktorý únik nie je spojený s bežnou platobnou neschopnosťou odberateľa pri štandardných obchodných podmienkach. Z judikatúry Súdneho dvora EÚ možno vyvodiť, že zodpovednosť za konanie obchodného partnera (odberateľa) nemožno pričítať na ťarchu dobromyseľného dodávateľa, avšak pod podmienkou, že tento prijal všetky rozumné opatrenia v záujme zabránenia svojej participácii na nedovolenom daňovom úniku u odberateľa. Tu je namieste očakávať od dodávateľa napr. preverenie, že odberateľ reálne existuje a obchoduje s daným tovarom, či je platiteľom DPH, či komunikuje z verejne dostupných adries, prípadne či osoby, ktoré v jeho mene konajú, sú skutočne oprávnené tak robiť. Ide

prítom len o niektoré z možných opatrení, keďže tieto je potrebné posudzovať vždy s ohľadom na konkrétne okolnosti prípadu.

18. Spôsob preukazovania realizácie intrakomunitárnej dodávky (v zmysle uskutočnenia prepravy tovaru do iného členského štátu) závisí podľa citovaných ustanovení zákona o DPH od toho, či prepravu vykonal dodávateľ, odberateľ alebo na účet niektorého z nich iná osoba (prepravca). V prejednávanej veci malo dôjsť k uzavretiu kúpnej zmluvy medzi sťažovateľkou a spoločnosťou UNISEK so sídlom v Bulharsku, pričom podľa rámcovej dodávateľskej zmluvy mal vykonanie prepravy zabezpečovať sám odberateľ prostredníctvom požičaných osobných áut s bulharskými EČV. Sťažovateľka v priebehu daňovej kontroly preukazovala realizáciu obchodu, prepravu a dodanie tovaru spoločnosti UNISEK faktúrami, dodacími listami - výdajkami k dodanému tovaru, fotodokumentáciou nakladania tovaru do vozidiel s bulharskými EČV a medzinárodným prepravným dokladom (CMR), s údajom o mieste určenia tovaru: Sofia, Bulharsko. Všetky doklady boli v mene odberateľa podpísané a potvrdené L. J. ako splnomocnencom odberateľa.

19. Právnym dôvodom neuznania oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu teda bolo v prejednanom prípade nepreukázanie zákonných podmienok na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH, presnejšie, nepreukázanie dodania tovaru do iného členského štátu deklarovanému nadobúdateľovi - identifikovanému pre DPH v tomto inom členskom štáte. Pochybnosti správcu dane o naplnení podmienky reálneho dodania tovaru deklarovanému odberateľovi v Bulharsku vyvstali predovšetkým zo skutočnosti, že konateľ odberateľa poprel akúkoľvek vedomosť o obchodnom vzťahu so sťažovateľkou a pred dožiadaným bulharským správcu dane tvrdil, že nesplnomocnil L. J. ani inú osobu na realizáciu obchodu so sťažovateľkou a nepotvrdil nakladanie s tovarom ani zaplatenie faktúr sťažovateľky. Zo skutkových zistení správcu dane je zrejmé, že spoločnosť UNISEK nepriznala a teda ani nezdanila u bulharského správcu dane nadobudnutie predmetného tovaru od sťažovateľky, ktorá si tu uplatnila oslobodenie od dane z titulu intrakomunitárnej dodávky. Spoločnosť UNISEK naopak po začatí preverovania dodávky na základe medzinárodného dožiadania signalizovala bulharským orgánom činným v trestnom konaní zneužitie svojho obchodného mena pri tejto transakcii, ktorú v celom rozsahu poprela. Pre posúdenie oprávnenosti nároku sťažovateľky na oslobodenie od dane preto bolo kľúčové preveriť, či osoby, ktoré jednali so sťažovateľkou pri realizácii obchodov, konali s právnymi účinkami pre spoločnosť UNISEK, prípadne v mene iného subjektu registrovaného na DPH v Bulharsku.

20. Pokiaľ ide o tvrdenia sťažovateľky v kasačnej sťažnosti, že v daňovom konaní preukázala uskutočnenie intrakomunitárnej dodávky a prepravu tovaru do iného členského štátu (Bulharska) odberateľovi registrovanému pre DPH v tomto štáte, stotožnil sa kasačný súd so závermi krajského súdu, že na podklade skutkových zistení správcu dane takýto záver nie je možné konštatovať. Kasačný súd musí poukázať na to, že sťažovateľka pri uzatváraní kúpnej zmluvy konala s osobou L. J., o ktorej vedela, že nie je štatutárnym zástupcom odberateľa a ktorej oprávnenie konať v mene spoločnosti, doložené písomným splnomocnením bez úradného overenia podpisu splnomocniteľa, si nepreverila priamo u deklarovaného odberateľa. Celé dojednanie obchodu s cukrovinkami prebehlo len na základe telefonického komunikácie a textových správ s osobami, ktoré kontaktovali sťažovateľku tvrdiac, že chcú nadviazať obchodnú spoluprácu ako splnomocnení zástupcovia spoločnosti UNISEK. Nebolo preukázané, že by sa sťažovateľka pred uzavretím zmluvy alebo v priebehu jej naplňania až po odovzdanie tovaru na prepravu spojila (napr. prostredníctvom oficiálnej e-mailovej, osobne alebo aspoň telefonického komunikácie) s osobou oprávnenou podľa údajov z obchodného registra konať za spoločnosť odberateľa (M. B.), aby sa presvedčila, či vôbec uzatvára kontrakt s tým, kto je uvedený na dokladoch. Takéto konanie je nielen mimoriadne neobozretné z hľadiska rizika zapojenia sa do podvodnej daňovej schémy, ale robí úplne opodstatnenou zásadnú pochybnosť správcu dane o tom, či dodávka tovaru a jeho preprava bola uskutočnená k deklarovanému odberateľovi s registráciou pre daň v inom členskom štáte (Bulharsku), na ktorého by prešla povinnosť odvieť daň za intrakomunitárnu dodávku v štáte spotreby tovaru. Z režimu DPH totiž logicky plynie, že ak v okolnostiach prípadu daňovú povinnosť nemá mať sťažovateľka z titulu vývozu tovaru platiteľovi dane v Bulharsku, potom musí preukázať uzavretie obchodu s registrovaným platiteľom dane v Bulharsku a súčasne odoslanie tovaru na prepravu tomuto odberateľovi (a tým zároveň prenos daňovej povinnosti na odberateľa). Toto však predloženými dokladmi jednoznačne preukázané nebolo.

21. Ak aj kasačný súd vezme do úvahy možnú motiváciu deklarovaného odberateľa nepriznať intrakomunitárnu dodávku za účelom vyhnutia sa daňovej povinnosti, aj tak musí zotrvať na tom, že

nadobudnutie a prevzatie tovaru spoločnosťou UNISEK od sťažovateľky zostalo pochybné, pričom sťažovateľka, ktorú v tomto smere zaťažovalo v daňovom konaní dôkazné bremeno, tieto pochybnosti nevyvrátila hodnovernými dôkazmi. Pri pohľade na dôkaznú situáciu prejednávaneho prípadu kasačný súd konštatuje, že niet žiadneho dôkazu v súvislosti s posudzovanými dodávkami, ktorý by spoľahlivo prepojoval sťažovateľku priamo so spoločnosťou UNISEK a nestál by na osobe L. J., ktorého prepojenie na deklarovaného odberateľa taktiež nie je ničím hodnoverne doložené. Splnomocnenie vystavené pre menovaného, bez spoľahlivého overenia podpisu štatutárneho zástupcu spoločnosti na tejto plnej moci, prípadne následného preverenia jej autenticity u samotného odberateľa, v spojitosti s neskorším zistením, že skutočný konateľ spoločnosti M. B. poprel uzavretie obchodu i udelenie splnomocnenia, nemožno vyhodnotiť ako preukazujúce, že L. J. pri jednaní so sťažovateľkou zastupoval spoločnosť UNISEK, bol oprávnený v jej mene a na jej účet uzavrieť zmluvu o dodávkach tovaru a dojednať jeho prepravu do Bulharska. Rovnako skutočnosť, že v daňovom konaní nebol preukázaný vzťah X. N. k spoločnosti UNISEK v dôsledku úmrtia menovaného, ťaží nie správcu dane, ale sťažovateľku, ktorá niesla v konaní dôkaznú povinnosť na preukázanie hmotnoprávných podmienok pre oslobodenie od dane.

22. Podľa názoru kasačného súdu je veľmi pravdepodobné, že sťažovateľka bola predloženou plnou mocou bez overenia podpisu splnomocniteľa uvedená L. J. do omylu, že menovaný je zástupcom spoločnosti UNISEK oprávneným vystupovať v jej mene. Jeho oprávnenie konať za spoločnosť však bolo s ohľadom na vyjadrenie konateľa tejto spoločnosti M. B. zásadne spochybnené. Keďže L. J. je podozrivý z neoprávneného vystupovania za spoločnosť UNISEK, celkom pochopiteľne nemôžu byť práve jeho písomné čestné vyhlásenia, napr. ohľadom účelu jeho cesty na Slovensko, dôkazom o tom, že bol oprávnený vlastnými úkonmi voči sťažovateľke zaväzovať spoločnosť. Takéto oprávnenie mohol nadobudnúť len od štatutára spoločnosti, nie od X. N., s ktorým L. J. podľa vlastného vyjadrenia vo veci obchodov so sťažovateľkou komunikoval, odovzdával mu tovar a prijímal od neho hotovosť na úhradu faktúr od sťažovateľky. Ani sám L. J. netvrdil, že by bol konaním za spoločnosť UNISEK splnomocnený konateľom tejto spoločnosti a ani z jeho vyjadrení nevyplýva nič, čo by robilo hodnoverným jeho prepojenie na spoločnosť, keďže podľa vlastného vyjadrenia pomáhal na Slovensku vybavovať obchody pre známeho, ktorým zrejme bol X. N.. Vzťah zomrelého X. N. k spoločnosti UNISEK, ktorý údajne mohol byť jej zamestnancom, nebol objasnený, pričom o preukázaní jeho oprávnenia záväzne konať za túto spoločnosť, prípadne splnomocňovať v mene spoločnosti iné osoby (napr. L. J.), sa nedá uvažovať ani len v náznakoch. Toto všetko samozrejme bolo predmetom dôkaznej povinnosti sťažovateľky, a preto správca dane nepostupoval v rozpore s Daňovým poriadkom (§ 24 ods. 1), keď iniciatívne neskúmal, kto ešte bol oprávnený konať za spoločnosť UNISEK. Krajský súd k okolnostiam údajného zapojenia X. N. do obchodu so sťažovateľkou a jeho ničím nepreukázanému vzťahu k spoločnosti UNISEK zaujal jasné stanovisko (bod 85 rozsudku krajského súdu). Kasačný súd je toho názoru, že ďalšie dokazovanie údajného pracovnoprávneho vzťahu nebohého X. N. s UNISEK nebolo povinnosťou správcu dane a k ničomu, pre vec relevantnému, by nevedlo, pretože ani existencia takéhoto pracovnoprávneho vzťahu by nepreukazovala oprávnenie L. J. konať za spoločnosť.

23. K sťažnostným bodom týkajúcim sa porušenie princípu rovnosti zbraní a práva na spravodlivý proces v postupe krajského súdu, ktorý podľa sťažovateľky akceptoval čestné vyhlásenie konateľa UNISEK v jej neprospech a odmietol čestné vyhlásenia L. J., ktoré bolo v jej prospech, kasačný súd uvádza, že krajský súd vyhodnotenie týchto dôkazov zrozumiteľne zdôvodnil, a to najmä tým, že v prípade konateľa UNISEK nešlo o čestné vyhlásenie, ale o vyjadrenie pred dožiadaným správcou dane v Bulharsku. Kasačný súd je podobne ako krajský súd toho názoru, že písomné vyhlásenie L. J. je bez ďalších dôkazov len jeho osobným stanoviskom a z hľadiska dôkaznej hodnoty ho nemožno porovnávať s oficiálnym vyjadrením štatutárneho zástupcu M. B., ktorý vyjadruje vôľu spoločnosti. Oprávnenie fyzickej osoby konať za právnickú osobu totiž nestačí preukázať svedectvom ani písomným vyhlásením tejto fyzickej osoby, ak je toto svedectvo alebo písomné vyhlásenie v rozpore s vyjadrením štatutárneho zástupcu dotknutej právnickej osoby. Preto pokiaľ podpis splnomocniteľa za UNISEK na písomnej plnej moci nie je úradne overený, konateľ spoločnosti v oficiálnom administratívnom postupe pred správnym orgánom jej udelenie popiera a zároveň niet iných dôkazov, ktoré by potvrdzovali existujúce oprávnenie fyzickej osoby (L. J.) konať za spoločnosť, nie je možné pripísať konaniu takejto fyzickej osoby právne účinky pre spoločnosť. Vyhodnotenie predmetných dôkazov v tomto zmysle zo strany krajského súdu bolo podľa kasačného súdu správne a prakticky

jediné možné. Pokiaľ sťažovateľka v kasačnej sťažnosti tvrdí, že „z obsahu administratívneho spisu jasne vyplýva aj spochybenie tvrdení konateľa UNISEK ako aj poukázanie na jasný motív poskytnúť nepravdivé stanovisko“, musí kasačný súd konštatovať, že hoci motivácia nečestného odberateľa nepriznať a nezdaňovať nadobudnutie tovaru z iného členského štátu sa prirodzene vynára, niet v spise presvedčivého dôkazu, ktorý by uskutočnenie takejto motivácie u spoločnosti UNISEK potvrdzoval. Skutkové zistenia plynúce z vykonaného dokazovania nasvedčujú tomu, že ak bola sťažovateľka obeťou protiprávneho konania, tak to bolo konanie L. J. a spol. a nie spoločnosti UNISEK.

24. Pokiaľ ide o námietku sťažovateľky, že sa krajský súd nevysporiadal s predloženým originálom osvedčenia zo dňa 16. 11. 2015 o registrácii spoločnosti UNISEK pre DPH v Bulharsku, toto tvrdenie celkom nezodpovedá skutočnosti, nakoľko krajský súd vyhodnotil tento doklad v okolnostiach prípadu ako pochybný, pričom mal k dispozícii len v spise založenú neoverenú fotokópiu tohto dokladu. Poukázal na to, že podobne ako v splnomocnení pre L. J. aj v predmetnom osvedčení je v názve spoločnosti UNISEK uvedená chyba v označení jej právnej formy (namiesto skratky EOOD sa uvádza OOD), pričom ani autenticitu tohto osvedčenia si sťažovateľka neoverila priamo u deklarovaného odberateľa. Fakt, že toto osvedčenie nevyhodnotil krajský súd z dôkazného hľadiska spôsobom zodpovedajúcim predstávam sťažovateľky, nie je nezákonným procesným postupom porušujúcim právo na spravodlivý proces, nanajvýš by mohlo ísť o nesprávne právne posúdenie. Kasačný súd je toho názoru, že správca dane mal pravosť tohto osvedčenia overiť u bulharskej daňovej správy. Skutočnosť, že tak neurobil, však nerobí preskúmané rozhodnutie a ani rozsudok krajského súdu nezákonným, pretože bez ohľadu na výsledok takéhto overovania by zostali pochybnosti o jedinečnosti osvedčenia a najmä pochybnosti o oprávnení osôb konajúcich za odberateľa. Chybné označenie právnej formy spoločnosti UNISEK v pečiatke na splnomocnení predloženom L. J. ako aj na osvedčení naznačuje, že oba doklady majú rovnaký pôvod. Kasačný súd pripomína, že spoločnosť UNISEK po vykonaní dožiadania bulharským správcom dane oznámila orgánom prokuratúry zneužitie identity spoločnosti a poprela obchodovanie so sťažovateľkou, pričom jej konateľ predložil dožiadateľským orgánom obe používané pečiatky spoločnosti, ktoré sa odlišovali od pečiatky použitej na sťažovateľkou predložených dokladoch. Krajský súd tiež úplne dôvodne upozornil na to, že sťažovateľka vystavovala spoločnosti faktúry za dodávky vždy v hodnote tesne do 5.000 eur, v dôsledku čoho bolo možné ich uhradiť v hotovosti. Bezhotovostnou platbou by pritom bolo jednoducho možné identifikovať platiteľa, čo mohlo slúžiť ako autentické prepojenie sťažovateľky so spoločnosťou UNISEK.

25. Pokiaľ ide o namietané porušenie rovnosti zbraní a práva na spravodlivý proces v súvislosti s nevykonaním navrhovaných dôkazov, s ktorým sa krajský súd stotožnil, tu musí kasačný súd upozorniť na skutočnosť, že sťažovateľka neoznačila v kasačnej sťažnosti dôkazy, ktoré mali byť vykonané a prečo je záver o ich nadbytočnosti nesprávny. Ak by kasačný súd vychádzal z obsahu správnej žaloby, podľa ktorej boli ako navrhnutí svedkovia vrátnik V. M. a zamestnanec sťažovateľky L. B., títo mali, podľa žaloby, potvrdiť nakladanie tovaru do áut s bulharskými evidenčnými číslami. To však v daňovom konaní ani v konaní pred krajským súdom nebolo spochybené a bola o tom nakoniec predložená i fotodokumentácia. Zabezpečenie naloženia tovaru a potvrdenie jeho prevzatia L. J. však z vyššie opísaných dôvodov nepreukazuje vývoz tovaru do iného členského štátu EÚ odberateľovi s registráciou pre DPH v tomto štáte, čo je podmienkou pre oslobodenie od dane.

26. Kasačný súd sa z uvedených dôvodov zhoduje so správnym súdom v tom, že v prejednávacom prípade nebolo preukázané splnenie hmotnoprávnych podmienok pre oslobodenie od dane z titulu dodania tovaru do iného členského štátu EÚ subjektu registrovanému pre DPH v tomto štáte. Nebolo pochyb o tom, že sťažovateľka dojednala dodávky tovaru s osobami, ktoré sa prezentovali ako zástupcovia bulharskej spoločnosti UNISEK, ani že tovar odovzdala týmto osobám na prepravu vozidlami s bulharskými evidenčnými číslami. V daňovom konaní ani pred krajským súdom nebolo spochybené, že faktúry vystavené odberateľovi UNISEK tieto osoby uhradili v hotovosti. Sťažovateľka o tom všetkom predložila doklady, ktoré za odberateľa UNISEK potvrdil a podpísal L. J.. Ako sa však v daňovom konaní ukázalo, L. J. pri jednaní so sťažovateľkou a jej manželom plnil pokyny osoby menom X. N., pričom nemal žiadne priame spojenie s osobou konateľa spoločnosti UNISEK, ktorý udelenie plnej moci menovanému na konanie v mene spoločnosti ako aj obchodovanie so sťažovateľkou poprel a dovoľával sa zneužitia mena spoločnosti. Dôkazná situácia teda nestojí tak ako ju interpretuje sťažovateľka, že na jednej strane je prevaha dôkazov v prospech uskutočnenia dodávky tovaru registrovanému bulharskému odberateľovi (a tým vzniku nároku na oslobodenie od

dane), a na druhej len popierajúce vyhlásenie konateľa UNISEK. V skutočnosti stojí na jednej strane viacero úkonov tej istej osoby, ktorá sa sťažovateľke prezentuje ako zástupca spoločnosti a predkladá o tom splnomocnenie bez overenia podpisu osoby oprávnenej plnú moc udeliť, a na druhej vyjadrenie konateľa, že táto osoba nemá so spoločnosťou nič spoločné. Keďže nebolo preukázané, že plnú moc pre L. J. podpísal konateľ spoločnosti UNISEK, ďalej nebolo preukázané, že na prepravu tovaru použité vozidlá patrili alebo boli zabezpečené touto spoločnosťou, ani že faktúry boli zaplatené z účtu spoločnosti, možno konštatovať, že niet spoľahlivého dôkazu o tom, že sťažovateľka uzavrela zmluvu a dodala tovar spoločnosti UNISEK registrovanej pre DPH v Bulharsku. Zistené okolnosti nasvedčujú tomu, že L. J. a osoby konajúce na jeho pokyn uviedli sťažovateľku do omylu, že jedná v mene a na účet spoločnosti UNISEK bez toho, aby k tomu boli oprávnení. Preto považoval kasačný súd za opodstatnený záver krajského súdu, že dodanie tovaru do iného členského štátu deklarovanému odberateľovi s registráciou pre DPH v zmysle § 43 ods. 5 DPH z predložených dokladov reálne nevyplýva a pochybnosti správcu dane vo vzťahu k splneniu tejto hmotnoprávnej podmienky oslobodenia od dane neboli odstránené.

27. Podľa rozhodovacej praxe Súdneho dvora EÚ nič nebráni tomu, aby sa dodávateľovi zamietlo priznanie práva na oslobodenie od dane v prípade dodania v rámci EÚ, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že tento si nespĺnil povinnosti, ktoré mu boli uložené v oblasti dokazovania, alebo že vedel alebo mal vedieť, že plnenie, ktoré uskutočnil, bolo súčasťou podvodu, ktorý spáchal nadobúdateľ, a neprijal všetky opatrenia, ktoré od neho bolo možné rozumne požadovať na zabránenie jeho vlastnej účasti na tomto podvode (rozsudok SD EÚ vo veci C-273/11 Mecsek-Gabona, bod 55). Kasačný súd znovu zdôrazňuje, že dôvodom nepriznania oslobodenia od dane v prejednávanom prípade nebola účasť sťažovateľky na nedovolenom daňovom úniku (podvode na DPH) u deklarovaného odberateľa, ale nepreukázanie uskutočnenia dodávky tomuto odberateľovi, resp. inému platiteľovi dane v inom členskom štáte EÚ. Preto nie je relevantné venovať sa tomu, či sťažovateľka vedela alebo mala vedieť, že plnenie, ktoré uskutočnila, bolo súčasťou podvodu na dani zo strany deklarovaného odberateľa a či prijala všetky opatrenia, ktoré od nej bolo možné rozumne požadovať na zabránenie tomuto podvodu (rozsudok SD EÚ vo veci C-273/11 Mecsek-Gabona, bod 54). Z uvedených dôvodov nemohlo dôjsť k odklonu od (v kasačnej sťažnosti označenej) judikatúry Súdneho dvora EÚ, ktorá nedopadá na situáciu sťažovateľky, keďže k nepriznaniu uplatneného oslobodenia od dane nevedla jej účasť na podvodnej daňovej schéme.

28. Po preskúmaní podanej kasačnej sťažnosti, kasačný súd konštatuje, že s právnyimi námietkami sťažovateľky sa krajský súd v rozhodnutí riadne vysporiadal a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, riešenie ktorej by zostalo na kasačnom súde. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

29. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 SSP (a contrario) a vzhľadom na neúspech sťažovateľky v kasačnom konaní jej nepriznal právo na náhradu trov vynaložených v tomto konaní; zároveň kasačný súd nevidel dôvod na postup podľa § 168 SSP.

30. Toto rozhodnutie prijal kasačný senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

Poučenie :

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.

