

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 8Sžfk/69/2020
Identifikačné číslo spisu: 2018200256
Dátum vydania rozhodnutia: 26. apríla 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: predsedníčka senátu, sudkyňa spravodajkyňa
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:2018200256.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a z členiek senátu Mgr. Kristíny Babiakovej a JUDr. Zuzany Šabovej, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): R.Bereczk, s.r.o. so sídlom Dolný Bar 160, 930 14, IČO: 44 077 131, zastúpený: BENČÍK&PARTNERS ADVOKÁTSKA KANCELÁRIA, s.r.o. so sídlom Františkánske námestie 4, 080 01 Prešov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101346126/2018 zo dňa 12. júla 2018, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/104/2018 - 78 zo dňa 06. novembra 2019, takto

r o z h o d o l :

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.
- II. Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

O d ô v o d n e n i e

I. Administratívne konanie a konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozhodnutím č. 102323690/2018 zo dňa 23. novembra 2018 žalovaný v rámci odvolacieho konania postupom podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava (ďalej len „správca dane“) č. 100445822/2018 zo dňa 26. februára 2018, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 12 974,85 Eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie november 2013, znížil žalobcovi nadmerný odpočet za uvedené zdaňovacie obdobie zo sumy 51 937,77 Eur na sumu 38 962,92 Eur. Podkladom na prijatie záverov o výške dodatočne určeného rozdielu dane boli výsledky daňovej kontroly a doplneného dokazovania vykonaného v rámci daňového konania. Závery daňovej kontroly správca dane zaznamenal v protokole o výsledku daňovej kontroly č. 20767923/2015 zo dňa 03. septembra 2015, ktorý bol spolu s výzvou č. 20768572/2015 zo dňa 03. septembra 2015 na vyjadrenie sa k jeho záverom doručený

žalobcovi dňa 09. septembra 2015, kedy sa v zmysle § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku ukončila daňová kontrola.

2. Hoci správca dane existenciu nadobudnutého tovaru od dodávateľa V M - STAVSPOL, s.r.o. v zmysle faktúry č. 130376, č. 130378, č. 13381 a od dodávateľa AGROSID, a.s. v zmysle faktúry č. 710323 nespochybnil, preverovaním v rámci daňovej kontroly a daňového konania nebola preukázaná skutočnosť deklarovaná žalobcom, že uvedený nadobudnutý tovar bol následne prepravený z tuzemska do iného členského štátu a že nadobúdateľom deklarovaného dodania bola spoločnosť R-ANZO Élemiszer Kft., ktorá je uvedená na predmetných faktúrach č. 130485, č. 130488, č. 130491 a č. 130498. Zároveň bolo konštatované, že nadobudnutie predmetného tovaru a zaplatenie DPH uvedeným odberateľom nebolo preukázané.

3. Dôvodom dodatočného určenia daňovej povinnosti bolo nepriznanie žalobcom uplatneného oslobodenia od dane z dodania tovaru v celkovej sume 77 849,10 Eur (základ dane 64 874,25 Eur, daň vo výške 12 974,85 Eur) z tuzemska do iného členského štátu Európskej únie (za tzv. intrakomunitárne dodanie tovaru) podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH v znení účinnom do 31.12.2013 (ďalej len „zákon o DPH“), a to z dodávateľských faktúr č. 130485, č. 130488, č. 130491 a č. 130498, vystavených žalobcom pre obchodnú spoločnosť R-ANZO Élemiszer Kft. so sídlom v Maďarskej republike (ďalej aj „R-ANZO“). V súvislosti s intrakomunitárnym dodaním tovaru nebola v rámci daňovej kontroly a v rámci následného vyrubovacieho konania bez pochybností preukázaná realizácia prepravy tovaru a jeho dodanie z tuzemska na územie Maďarskej republiky. V priebehu daňovej kontroly nebolo možné vierohodným spôsobom preveriť, že tovar bol prepravený z tuzemska do iného členského štátu na účet nadobúdateľa tovaru, preto nebola splnená podmienka oslobodenia od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu v zmysle § 43 ods. 1 a 5 zákona o DPH. Správca dane s poukazom na § 19, § 8 v spojení s § 69 ods. 1 zákona o DPH konštatoval, že žalobcovi ako platiteľovi DPH nevzniklo právo na oslobodenie od dane, a preto je žalobca povinný odvieť do štátneho odpočtu DPH zo základu dane 64 874,25 Eur, daň vo výške 12 974,85 Eur. Podľa § 22 zákona o DPH základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. S poukazom na uvedené správca dane dopočítal DPH do daňovej povinnosti žalobcovi v zmysle § 22 a § 27 zákona o DPH, a to vo výške 20 % zo sumy 64 874,25 Eur, t. j. 12 974,85 Eur.

4. Včas podanou žalobou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného ako aj rozhodnutia správcu dane a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil právo na náhradu trov konania. Nezákonnosť rozhodnutí oboch stupňov žalobca vzhliadol v nesprávnom právnom posúdení veci v nadväznosti na nedostatočné zistenie skutkového stavu a nesprávne vyhodnotenie zisteného skutkového stavu vo vzťahu k otázke oprávnenosti žalobcom uplatneného oslobodenia od dane za dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu za splnenia podmienok podľa § 43 zákona o DPH. Zároveň žalobca namietal nesprávny úradný postup, okrem nedodržania zákonnej lehoty jedného roka na vykonanie daňovej kontroly, spočívajúci aj v porušení procesných práv žalobcu zo strany správcu dane a žalovaného z dôvodu nedodržania zásady súčinnosti daňových orgánov so žalobcom ako daňovým subjektom, ďalej v nevykonaní dôkazov navrhnutých žalobcom, v účelovom vyhodnotení žalobcom predložených dôkazov ako nedôveryhodných a v neposlednom rade žalobca namietal neprimeraný prenos dôkazného bremena zo správcu dane na žalobcu v otázke preukázania realizácie prepravy a dodania fakturovaných poľnohospodárskych komodít z tuzemska deklarovanému odberateľovi registrovanému pre DPH v Maďarskej republike. Žalobca považoval rozhodnutie žalovaného za nepreskúmateľné a arbitrárne pre nedostatok dôvodov a úvah, ktoré správne orgány oboch stupňov viedli k nesprávnemu záveru o nesplnení podmienok vyžadovaných ustanovením § 43 ods. 1 a 5 zákona o DPH na oslobodenie od dane za deklarované intrakomunitárne dodanie predmetného tovaru.

5. Žalovaný v písomnom vyjadrení k podanej žalobe navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť a žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznať. Zopakoval skutkové zistenia a dôvody dodatočného určenia dane v dôsledku neuznania žalobcom uplatneného oslobodenia od dane za

dodanie predmetných poľnohospodárskych komodít z tuzemska deklarovanému odberateľovi registrovanému pre daň v Maďarskej republike.

6. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave (ďalej aj ako „správny súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej aj ako „SSP“) žalobu zamietol.

7. Námietku napádajúcu nedodržanie zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú, nakoľko z obsahu administratívneho spisu a z preskúmaných rozhodnutí podľa neho vyplýva, že správca dane za účelom preverenia žalobcom priznanej dane, na ktorej výšku mali vplyv uplatnenie odpočtu dane za nákup tovaru od dodávateľov V M - STAVSPOL, s.r.o. a AGROSID, a.s., ako aj uplatnenie oslobodenia od dane za intrakomunitárneho dodania tovaru odberateľovi identifikovanému pre DPH v Maďarskej republike (R-ANZO Élelmiszer Kft.), preveroval celý obchodný reťazec za účelom zistenia pôvodu tovaru a reálneho základu deklarovaných, pre určenie dane rozhodujúcich skutočností. V rámci daňovej kontroly správca dane využitím inštitútov daňovej kontroly, dožiadania a medzinárodnej výmeny daňových informácií preveroval relevantné skutočnosti k pohybu predmetného tovaru aj u subdodávateľov žalobcu, napr. skutočnosti k nadobudnutiu tovaru dodávateľom žalobcu, V M - STAVSPOL, s.r.o., od deklarovaných dodávateľov Speed - Line Transport s.r.o. a SARDONIX s.r.o., ktoré podľa dokladov mali zabezpečiť aj prepravu. Hoci v prejednávanej príhode malo na určenie výšky dane podstatný vplyv neuznanie deklarovaného oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH (nie spochybnenie uplatneného odpočtu dane za prijaté zdaniteľné plnenia od spoločnosti V M - STAVSPOL, s.r.o.) a hoci žalobca nebol v priamom obchodnom vzťahu s obchodnými spoločnosťami Speed - Line Transport s.r.o. a SARDONIX s.r.o., nemožno vypočítanie konateľov týchto spoločností v rámci medzinárodnej výmeny informácií, pánov Y. I. L. K. A. H., vyhodnotiť ako neúčelné úkony vo vzťahu k preverovaniu základu priznanej dane. Preto nie je možné dodatočne nezapočítať do doby prerušenia daňovej kontroly dobu, počas ktorej prebiehala MVI ohľadom preverenia nadobudnutia tovaru dodávateľom žalobcu, okrem iného aj realizáciu výsluchu uvedených konateľov obchodných spoločností, taktiež stojacich v obchodnom reťazci preverovaných zdaniteľných plnení. V tomto ohľade žalovaný v napadnutom rozhodnutí správne poukázal na právny záver najvyššieho súdu vyplývajúci z rozsudku NS SR sp. zn. 3Sžf/24/2012, podľa ktorého je správca dane oprávnený v prípade pochybností preverovať celý obchodný reťazec a rovnako správne vyhodnotil, že doba realizácie daňovej kontroly v danom prípade neprekročila zákonnú lehotu na jej vykonanie podľa § 46 ods. 10 daňového poriadku.

8. Vo vzťahu k správnosti posúdenia splnenia zákonných podmienok žalobcom na oslobodenie od dane pri dodaní deklarovaného tovaru z tuzemska do iného členského štátu, správny súd poukázal na právne závery vyplývajúce z rozsudku Európskeho súdneho dvora vo veci C-409/04, kde v bode 1 Súdny dvor EÚ judikoval, že „čl. 28a ods. 3 prvý pododsek a čl. 28c A písm. a) prvý odsek Šiestej smernice sa majú vzhľadom na pojem odoslaný uvedený v týchto dvoch ustanoveniach vykladať v tom smere, že k nadobudnutiu tovaru v rámci Spoločenstva a k uplatneniu oslobodenia dodávky v rámci Spoločenstva od dane dôjde len vtedy, keď právo nakladať s tovarom ako vlastník prejde na nadobúdateľa a keď dodávateľ preukáže, že tento tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a že v dôsledku tohto vývozu alebo tejto prepravy fyzicky opustil územie členského štátu dodania.“ V nadväznosti na uvedené správny súd dodal, že preukázanie splnenia uvedených podmienok bez akýchkoľvek pochybností je súčasťou dôkazného bremena (§ 24 ods. 1 pís. a) až c) daňového poriadku) platcu DPH deklarujúceho oslobodenie od dane a vzťahuje sa na všetok tovar, resp. celkové množstvo tovaru, ktorý je predmetom intrakomunitárneho dodania podľa predkladaných daňových dokladov.

9. Správny súd ďalej uviedol, že z obsahu administratívneho spisu a z rozhodnutia prvého stupňa vyplýva (strany 46 až 51), že správca dane podrobne preveril pohyb deklarovaných motorových vozidiel na základe záznamov z mýtného systému poskytnutého NDS, a. s. za celé obdobie kontrolované zdaňovacie obdobie od 01.11.2013 do 30.11.2013, z ktorých s prihliadnutím na deklarované intrakomunitárne dodávky predmetného tovaru (oslobodené zdaniteľné plnenia identifikované číslom faktúry, označeným odberateľom a prepravcom, dokladom CMR, miestom a dátumom nakladania tovaru a miestom vykladania tovaru) bez pochyb pre každé deklarované plnenie

zvlášť zistil a vyhodnotil, že predmetné motorové vozidlá v deklarovanej deň buď neopustili územie Slovenskej republiky alebo sa nenachádzali v mieste nakladania tovaru. Uvedené zistenia vážnym spôsobom a objektívne spochybnili podstatnú podmienku intrakomunitárneho dodania tovaru - že deklarovany tovar fyzicky opustil tuzemsko a bol prepravený na územie iného členského štátu, čo je jednou zo základných podmienok skutkovej podstaty upravujúcej vznik oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH.

10. Poukázal na to, že objektívnymi zisteniami bola spochybnená predovšetkým realizácia deklarovanej prepravy predmetného tovaru z tuzemska na územie iného členského štátu, čo v kontexte ďalších zistení korešponduje aj s opodstatneným záverom, že na deklarovaneho odberateľa žalobcu (nadobúdateľa tovaru) reálne neprešlo právo nakladať s tovarom ako vlastníkom. Hoci konateľ odberateľa R-ANZO Élelmiszer Kft. v písomnom vyhlásení (vyhlásenie pána Q. A. predložené žalobcom dňa 02.11.2015) potvrdil sporné dodanie tovaru, ako aj prepravca HARKAI JÓZSEF ZOLTÁN E.V. a prepravca Pannograin - Trans kft. potvrdili vykonanie deklarovanych preprav tovaru, uvedené tvrdenia sa nedali nijako verifikovať, pretože žiadne relevantné doklady na podporu svojich tvrdení nepredložili (napr. CMR, nákladné listy, faktúry o nákupe pohonných hmôt, príjemka o mýtnej platbe), navyše, C. T. nevedel uviesť názov skladu alebo adresu vyskladnenia tovaru, šoférov vykonávajúcich prepravu, osoby prítomné v mene zasielateľa a v mene príjemcu počas nakládky a vykládky tovaru, nemal relevantné skutočnosti akými účtovnými dokladmi alebo dôkazmi preukázať, s daňovou správou nespôlpracuje. K dôveryhodnosti žalobcových tvrdení neprispievajú ani zistené skutočnosti, že C. T. nebol v obchodnom vzťahu s odberateľom žalobcu (R-ANZO Élelmiszer Kft.), ani ho nepozná, pričom prepravu od tohto prepravcu objednala a aj uhradila spoločnosť V - Trans Spediciós Kft., teda nie spoločnosť R-ANZO, ako uvádza žalobca a pán A. vo svojom vyhlásení. Nemožnosť overiť dodanie tovaru a jeho prepravu z tuzemska na územie Maďarskej republiky orgánmi daňovej správy z dôvodu nepredloženia daňových a súvisiacich dokladov odberateľom žalobcu a deklarovanyimi prepravcami tovaru, v spojení s vyššie uvedenými výsledkami preverenia pohybu deklarovanych motorových vozidiel podľa dokladov vykonávajúcich prepravu predmetného tovaru, nedáva možnosť na prijatie iného záveru, ako toho, že sa intrakomunitárne dodanie tovaru neuskutočnilo deklarovanyim spôsobom.

11. Správny súd na záver uviedol, že nemožno len tak bez ďalšieho súhlasiť s právnym názorom žalobcu, že v záujme spoľahlivého zistenia skutkového stavu veci je daňový orgán povinný obstarat' si potrebné podklady a úplne a presne zistiť skutkový stav veci. Je pravdou, že správca dane vedie dokazovanie a zároveň dbá na to, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 24 ods. 2 daňového poriadku). Avšak s prihliadnutím na dôkazné bremeno zaťažujúce daňový subjekt vo vzťahu k podkladom uvedeným v § 24 ods. 1 písm. a) až c) daňového poriadku v spojení s účelom správy daní a daňovej kontroly (len preveriť daňovým subjektom deklarovane skutočnosti; § 2 písm. a), § 44 ods. 1 daňového poriadku), možno konštatovať, že zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukážu a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní a prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly, príp. prostredníctvom medzinárodnej výmeny daňových informácií, správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Preto v zmysle zásady voľného hodnotenia dôkazov, uplatňovanej pri správe daní a v daňovom konaní, je na správcovi dane a na jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii (§ 3 ods. 2 daňového poriadku v spojení s § 24 ods. 2 až 5 citovaného zákona).

12. Správny súd žalobné námietky, napádajúce porušenie zásad súčinnosti, legality a materiálnej pravdy nedostatočným a nesprávnym vyhodnotením zisteného skutkového stavu v preskúmanom administratívnom konaní, ako aj neprímeraný prenos dôkazného bremena zo správcu dane na žalobcu,

vyhodnotil ako bezdôvodné. Zároveň konštatoval, že dodatočným určením dane žalobcovi z dôvodu neuznania deklarovaneho intrakomunitárneho dodania tovaru, nedošlo k dvojitému zdaneniu daňou z pridanej hodnoty vo vzťahu k žalobcovi aj k jeho odberateľovi, čím zostal zachovaný zámer sledovaný zavedením inštitútu oslobodenia od dane podľa Smernice Rady o spoločnom systéme DPH a podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH.

13. Správny súd nezistil dôvodnosť žaloby, a preto ju podľa § 190 SSP zamietol. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 168 SSP a v konaní úspešnému žalovanému trovy konania nepriznal, pretože mu žiadne nevznikli.

II.

Kasačná sťažnosť a argumentácia účastníkov

14. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť, ktorou žiadal, aby kasačný súd rozsudok správneho súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového správneho orgánu zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie, alternatívne zruší rozsudok krajského súdu a vec mu vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie. Sťažovateľ kasačnú sťažnosť odôvodnil podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, pretože krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci.

15. V úvode kasačnej sťažnosti sťažovateľ s poukazom na § 142 ods. 3 SSP namieta zmeškanie 30 dňovej lehoty na vyhotovenie a odoslanie rozsudku správnym súdom. V žalovanom prípade bol rozsudok vyhlásený správnym súdom dňa 06. novembra 2019, pričom rozsudok bol do elektronickej schránky právneho zástupcu sťažovateľa doručený dňa 05. februára 2020, čo sú 2 mesiace po uplynutí zákonnej lehoty na vyhotovenie a odoslanie rozsudku.

16. Sťažovateľ sa nestotožnil so závermi správneho súdu uvedenými v napadnutom rozsudku, pričom zotrval na tvrdeniach pertraktovaných v správnej žalobe. Opätovne uvádza, že dôkazné bremeno sťažovateľa ako daňového subjektu nie je absolútne. Sťažovateľ správcovi dane preukázal, že v kontrolovanom zdaňovacom období bol osobou registrovanou pre daň z pridanej hodnoty v tuzemsku a mal postavenie platiteľa dane. Odberateľ R-ANZO Élelmiszer Kft. bol osobou identifikovanou pre DPH v Maďarskej republike. Tovar bol fyzicky prepravený z tuzemska do Maďarska, pričom prepravu zabezpečoval odberateľ prostredníctvom prepravcov HARKAI JÓZSEF e.v. a Pannongrain - Trans Fuvarozó Kft., ktorí prepravu potvrdili. V žalovanom prípade išlo o odplatný obchodný vzťah, ktorý žalobca preukázal správcovi dane výpismi z bankového účtu preukazujúcimi prijatie platby za tovar. Sťažovateľ správcovi dane predložil vystavené faktúry, CMR doklady, záznamy o prevádzke motorového vozidla prepravcu. Sťažovateľ má za to, že v plnej miere splnil svoje zákonné povinnosti a predložil všetky zákonom vyžadované doklady na preukázanie práva na oslobodenie od dane.

17. Vo vzťahu ku konštatovaniu správnym súdom, že jeho návrh na vypočutie správcu konkurznej podstaty nadobúdateľa tovaru sa javí ako účelový, sťažovateľ uviedol, že spoločnosť odberateľa vstúpila do konkurzu dňa 25. februára 2014, pričom od tohto dátumu funkciu štatutárneho orgánu vykonával správca konkurznej podstaty, ktorému boli zároveň odovzdané všetky účtovné dokumenty spoločnosti. Podľa názoru sťažovateľa mal správca dane vyžiadať vyjadrenie od správcu konkurznej podstaty. Žalovaný a správca dane mali overiť účtovníctvo odberateľa, čo neurobili, preto daňové konanie trpí vadou nedostatočne zisteného skutkového stavu. Správca dane podľa jeho názoru účelovo zobral do úvahy iba dôkazy, ktoré sa mu hodili a dôkazy znejúce v prospech sťažovateľa odignoroval a uzavrel ako nehodnoverné.

18. V závere kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol, že správny súd namiesto toho, aby sa kvalifikovaným spôsobom vysporiadal so žalobnými námietkami sťažovateľa, na tieto reagoval tým, že vo všetkých bodoch dal za pravdu žalovanému a správcovi dane. Z uvedeného dôvodu považuje sťažovateľ napadnutý rozsudok za arbitrárny a nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov, pričom poukázal na nález Ústavného súdu SR II. ÚS 250/2011, podľa ktorého má súd dbať na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

19. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že námietky sťažovateľa sú neopodstatnené a navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol a sťažovateľovi nepriznal náhradu trov konania.

III.

Posúdenie kasačným súdom

20. Dňa 01. januára 2021 nadobudla účinnosť novela Ústavy Slovenskej republiky, ústavný zákon č. 422/2020 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa Ústava Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorou bol zriadený Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 143 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky). K 01. augustu 2021 prevzal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú agendu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v správnom súdnictve, vrátane prerokúvanej veci (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). V súlade s rozvrhom práce Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky na rok 2021 bola prejednávaná vec pridelená náhodným výberom na rozhodnutie senátu 3S a v kasačnom konaní je naďalej vedená pod pôvodnou spisovou značkou.

21. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný podľa § 21 písm. a) SSP v spojení s § 438 ods. 2 SSP, po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou na podanie kasačnej sťažnosti (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 SSP), kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu nie je dôvodná.

22. Predmetom konania pred kasačným súdom je rozhodnutie o podanej kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku správneho súdu, ktorým správny súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti v úvode tohto rozsudku opísaných rozhodnutí daňových orgánov vo veci nepriznania sťažovateľom uplatneného oslobodenia od dane za zdaňovacie obdobie november 2013.

23. Podľa § 19 ods. 1 prvá a druhá veta zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

24. Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom alebo treťou osobou na účet predávajúceho alebo na účet nadobúdateľa, ak

- a) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby v inom členskom štáte, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, a
- b) nadobúdateľ podľa písmena a) je identifikovaný pre daň v inom členskom štáte a oznámil svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v inom členskom štáte dodávateľovi.

25. Podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH 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.

26. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

27. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku 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.

28. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku 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,
 - b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
 - c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencie a záznamov, ktoré je povinný viesť.

29. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku 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.

30. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

31. Podľa § 74 ods. 2 daňového poriadku odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové či právne okolnosti účastníkom konania neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, odvolací orgán na ne pri rozhodovaní prihliadne; odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníka konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania doplňovať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

32. Podľa § 74 ods. 3 daňového poriadku odvolací orgán je oprávnený vykonávať v rámci odvolacieho konania dokazovanie, ak to považuje za potrebné. Ak odvolací orgán vykonáva dokazovanie, je povinný pred vydaním rozhodnutia o odvolaní umožniť účastníkovi konania oboznámiť sa s výsledkami vykonaného dokazovania.

33. V uvedenej veci kasačný súd z administratívneho spisu zistil, že daňový subjekt si uplatnil oslobodenie od dane pri dodaní tovaru (repky olejnej a slnečnice čiernej) do iného členského štátu (ďalej len „IČŠ“) pre odberateľa R-ANZO Élelmiszer Kft. (ďalej len „R-ANZO“) na základe 4 faktúr (č. 130485, 130488, 13049, 130498), (ďalej len „sporné faktúry“). Za účelom preverenia dodania tovaru do IČŠ odberateľovi R-ANZO zaslal správca dane žiadosť o MVI. Z doručenej odpovede vyplýva, že spoločnosť nepredložila žiadne doklady, maďarskej finančnej správe sa nepodarilo skontaktovať sa s predchádzajúcim konateľom, v rámci EÚ neboli uskutočnené bankové transakcie,

spoločnosť za preverované obdobie nepodala daňové priznanie, nadobudnutie tovaru nepriznala. V rámci preverovania uskutočnenia prepravy u Národnej diaľničnej spoločnosti bolo zistené, že vozidlá v deklarovanej deň uskutočnenia prepravy sa nenachádzali na miestach, kde mala byť uskutočnená nakládka tovaru, alebo v deklarovanej deň uskutočnenia prepravy ani neopustili územie SR. Prepravu tovaru, ktorú mala vykonať spoločnosť PANNONGRAIN - TRANS preveroval správca dane prostredníctvom MVI. Podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti prepravy mali byť objednané p. Q. A. (konateľ odberateľa) telefonicky. Platba faktúr bola uskutočnená v hotovosti, žiadne doklady o platbe neboli vystavené, nespomenul si na osobu, ktorá odovzdala peniaze ani na miesto, kde boli peniaze odovzdané. Prepravca sa nevedel vyjadriť ani k miestu naloženia a vyloženia tovaru. Prepravu tovaru, ktorú mal vykonať prepravca T. C. správca dane taktiež preveroval prostredníctvom MVI. Prepravy boli objednané pani H. R. v mene spoločnosti V - Trans Spediciós Kft. a táto za ne aj zaplatila. Šoféri prepravcu nevedeli uviesť kto bol prítomný v mene zasielateľa a v mene príjemcu počas nakladania a vykladania tovaru. Prepravca nevedel uviesť názov ani adresu skladu, kde bol tovar prepravený, nemá žiadne doklady a spoločnosť daňového subjektu (sťažovateľa) a konateľa odberateľa nepozná, ani s nimi nemal zmluvný vzťah.

34. Správca dane sťažovateľovi nepriznal oslobodenie od dane z uvedených dôvodov:

- vozidlo sa v deklarovanej deň uskutočnenia prepravy nenachádzalo v obci Blatná na Ostrove, kde mala byť uskutočnená nakládka tovaru,
- vozidlo sa v deklarovanej deň nenachádzalo v obci Gabčíkovo, kde mala byť uskutočnená nakládka tovaru,
- vozidlo v deklarovanej deň uskutočnenia prepravy neopustilo územie SR,
- rozpory v tvrdeniach kto prepravu objednal a kto ju uhradil,
- prepravca T. C. potvrdil vykonanie deklarovanej prepravy, avšak nepredložil žiadne doklady CMR, nevedel uviesť názov skladu ani adresu, na ktorú bol tovar prepravený, šoféri nevedeli uviesť kto bol prítomný v mene zasielateľa a v mene príjemcu počas nakladania a vykladania tovaru, konateľ daňového subjektu nepozná a nepozná ani konateľa odberateľa, potvrdil objednanie prepravy od inej spoločnosti,
- prepravca PANNONGRAIN - TRANS potvrdil vykonanie deklarovanej prepravy, avšak nepredložil žiadne doklady preukazujúce ich skutočné vykonanie,
- odberateľ nepriznal nadobudnutie deklarovanej tovaru.
- V danom prípade správca dane nemal za preukázanú rozhodujúcu podmienku pre oslobodenie od dane a to, že tovar bol prepravený z tuzemska do IČŠ a že nadobúdateľom deklarovanej dodania predmetného tovaru bola spoločnosť R-ANZO.

35. Správca dane v rámci vyhodnotenia zisteného skutkového stavu nespochybnil existenciu tovaru (nadobudnutie žalobcom deklarovanej množstva repky olejnej a slnečnice od tuzemských dodávateľov, V M - STAVSPOL, s.r.o. a AGROSID, a. s.). Zo sťažovateľom deklarovanej intrakomunitárneho dodania tovaru odberateľovi registrovanému pre DPH v Maďarskej republike (R-ANZO Élelmiszer Kft.) vyplýva, že následne po nadobudnutí predmetných poľnohospodárskych komodít sťažovateľom, tieto boli na základe prepravy zabezpečenej (objednanej a platenej) maďarským odberateľom v rovnakých skladoch odberateľov žalobcu (v Blatnej na Ostrove a v Gabčíkove) vyskladnené a naložené na nákladné motorové vozidlá maďarských prepravcov za účelom ich prevozu na územie iného členského štátu (do Maďarskej republiky). Je nesporné, že v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií maďarská finančná správa konštatovala, že deklarovanej odberateľ R-ANZO Élelmiszer Kft. nadobudnutie predmetného tovaru nepriznal a ani daň z pridanej hodnoty do štátneho rozpočtu neodviedol. Hoci možno prisvedčiť sťažovateľovi, že priznanie intrakomunitárneho nadobudnutia tovaru a odvedenie DPH do štátneho rozpočtu príslušného členského štátu nadobúdateľom tovaru nie je zákonnou podmienkou na vznik oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH, nevylučuje to, aby skutkové zistenia ohľadne týchto skutočností boli správcom dane brané do úvahy pri vyhodnotení zisteného skutkového stavu na základe ďalších skutočností a dôkazov, ktoré správca dane v zmysle zásad voľného hodnotenia dôkazov a materiálnej pravdy vyhodnocuje vo vzájomných súvislostiach pre účely posúdenia existencie hmotnoprávných podmienok potrebných na vznik oslobodenia od dane.

36. V daňovom konaní sa okrem zásady zákonnosti uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné finančné orgány povinné postupovať. V rámci zásady voľného hodnotenia dôkazov je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Keďže daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím, dodržiavanie zásady objektívnej pravdy neznamená absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu. Je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí.

37. Dôkaznú povinnosť má v daňovom konaní prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že správca dane podrobne preveril pohyb deklarovaných motorových vozidiel na základe záznamov z mýtného systému poskytnutého NDS, a.s. za celé obdobie kontrolované zdaňovacie obdobie od 01. novembra 2013 do 30. novembra 2013, z ktorých s prihliadnutím na deklarované intrakomunitárne dodávky predmetného tovaru bez pochyb pre každé deklarované plnenie zvlášť zistil a vyhodnotil, že predmetné motorové vozidlá v deklarovaný deň buď neopustili územie Slovenskej republiky alebo sa nenachádzali v mieste nakladania tovaru. Uvedené zistenia vážnym spôsobom a objektívne spochybnili podstatnú podmienku intrakomunitárneho dodania tovaru - že deklarovaný tovar fyzicky opustil tuzemsko a bol prepravený na územie iného členského štátu, čo je jednou zo základných podmienok skutkovej podstaty upravujúcej vznik oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH.

38. Oslobodené od dane môže byť len také dodanie tovaru osobe identifikovanej pre DPH v IČŠ, ktorý je odoslaný alebo prepravený z jedného členského štátu do iného členského štátu. Samotné faktúry, resp. iné doklady so všetkými zákonnými náležitosťami a doklady o och úhrade sú formálnou podmienkou preukazujúcou určité plnenie, nie sú však podmienkou postačujúcou pre priznanie práva na oslobodenie od dane, pokiaľ nie sú odrazom reálneho plnenia. Vzhľadom k tomu, že podstatná zákonom vyžadovaná podmienka oslobodenia od dane pri dodaní tovaru podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH, a to reálne uskutočnenie prepravy deklarovaného tovaru z tuzemska do miesta určenia na území iného členského štátu, nebola potvrdená, ba naopak, bola vážnym spôsobom a objektívne spochybnená, nemožno prisvedčiť sťažovateľovmu tvrdeniu o oprávnenosti ním deklarovaného oslobodenia od dane z intrakomunitárneho dodania tovaru v zmysle sporných faktúr s deklarovanými dátumami dodania tovaru.

39. Pokiaľ ide o sťažovateľom namietaný prenos dôkazného bremena, kasačný súd uvádza, že sťažovateľ by vyčerpal svoju dôkaznú povinnosť predložením daňových dokladov za predpokladu, že reálny základ predkladaných listinných dôkazov by nebol spochybnený zisteniami správcu dane získanými v rámci ich preverovania a to v podstatných okolnostiach tvoriacich hmotnoprávne podmienky oslobodenia od dane. Zákon o DPH stanovuje prísne podmienky pre oslobodenie od dane za účelom zabránenia dvojitého zdanenia v priestore Spoločenstva, preto je povinnosťou sťažovateľa pri uplatnení oslobodenia od dane podať verný obraz o uskutočnení zdaniteľných obchodov. Daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie DPH nepochybne dôkazným prostriedkom, ktorý podporuje tvrdenie daňového subjektu, že tento dodávateľ mu naozaj tovar resp. službu dodal. Je však použiteľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť. Vzhľadom na to, že ide o písomnosti, ktoré je možné pomerne ľahko vyhotoviť na počítači s tlačiarňou, ich vierohodnosť je potom podporená osobou ich vystaviteľa, ktorý ich spravidla podpisuje, ale aj podnikateľským zázemím a minulosťou dodávateľa. V prípade, že zistené okolnosti nasvedčujú tomu, že takéto písomnosti naozaj odrážajú (a teda dokladujú) uskutočnené zdaniteľné plnenie, je možné v nich obsiahnuté informácie považovať za relevantný či rozhodujúci dôkaz. Správca dane svojimi zisteniami dôvodne spochybnil, že zdaniteľné plnenia boli realizované tak, ako to je uvedené na

predložených faktúrach. Správca dane má právo preveriť podrobne skutkový stav deklarovaného plnenia ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. V prípade, že považuje tieto tvrdenia za nepreukázané, vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov, avšak nemá povinnosť platiteľa zaviazat', akým konkrétnym spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení. Týmto spôsobom dochádza k preneseniu dôkazného bremena na daňový subjekt. Bolo preto na sťažovateľovi, aby predložil také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že predmetné obchody sa uskutočnili tak, ako boli deklarované, čo v prejednávacom prípade nenastalo.

40. Vo vzťahu k sťažovateľom namietanej požiadavke ohľadom potreby vyžiadania vyjadrenia od správcu konkurznej podstaty, ktorý mal k dispozícii všetky účtovné dokumenty, kasačný súd uvádza, že vypočítanie správcu konkurznej podstaty by sťažovateľovi neprineslo lepšie postavenie z dôvodu, že tento nebol účastníkom deklarovaných vzťahov a nemohol by poskytnúť relevantné informácie k sporným plneniam.

41. Kasačný súd mal za preukázané, že žalovaný ako aj správca dane pri výkone daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní vyhodnotili všetky dôkazy a zistené skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane v ich vzájomnej súvislosti a prihliadli na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovaných faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach.

42. Po preskúmaní rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov, vychádzajúc z obsahu administratívneho spisu, kasačný súd uvádza, že daňové orgány správne a v súlade so zákonom uzavreli a logicky zdôvodnili, že v danom prípade nebolo preukázané intrakomunitárne dodanie tovaru maďarským odberateľom sťažovateľa. 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 sťažovateľom, ale aj zo zistení, že týmto dokladom absentuje materiálny podklad. Sťažovateľ 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 o DPH.

43. Aj podľa názoru kasačného súdu sťažovateľ bez pochybností nepreukázal uskutočnenie zdanieľného plnenia s oslobodením od dane, keď nevedel preukázať, že sa dostal do dispozície ním označeného odberateľa. S poukazom na zistenia vyplývajúce z administratívneho spisu je dôvodné konštatovanie daňových orgánov, že sťažovateľ dostatočne nepreukázal, že tovar bol skutočne dodaný deklarovanému odberateľovi v Maďarskej republike. Z uvedených dôvodov potom sťažovateľovi nevzniklo právo na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty.

44. V tejto súvislosti kasačný súd zdôrazňuje, že Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 kladie dôraz na dodanie tovaru a na jeho nadobudnutie zdanieľným subjektom v inom členskom štáte, ku ktorému dôjde len vtedy, keď právo nakladať s tovarom ako vlastníkom 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 sťažovateľ ako daňový subjekt, ktorý podľa predložených dokladov 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 vlastníkom. Za takýto doklad v predmetnej veci i s poukazom na zistenia maďarskej daňovej správy nemožno považovať iba zmluvy, faktúry a prepravné doklady CMR s preukázateľnými nezrovnalosťami. Zo sťažovateľom predložených dokladov nemožno vyvodit' jednoznačný záver o vývoze a o dodaní tovaru

deklarovanému odberateľovi do iného členského štátu. Sťažovateľ neodstránil oprávnené pochybnosti správcu dane vyplývajúce nielen zo zistení MVI, ale aj z jednotlivých ním predložených dokladov. Neodstránil nezrovnalosti vyplývajúce z údajov elektronického mýtného systému Slovenskej republiky.

45. Ak v danom prípade rozhodujúcou skutočnosťou ovplyvňujúcou určenie sťažovateľom priznanej dane bolo ním uvedené oslobodenie od dane z pridanej hodnoty z dôvodu deklarovaného uskutočnenia intrakomunitárneho obchodu dodaním tovaru maďarským odberateľom, bolo v rámci preukazovania oprávnenosti jeho nároku podstatnou skutočnosťou preveriť základné atribúty určujúce podmienky oslobodenia od dane. Túto skutočnosť je podľa zákona o DPH povinný preukázať platiteľ dodávajúci tovar do iného členského štátu, a to bez ohľadu na jeho dobromyseľnosť alebo prípadnú neobozretnosť pri výbere spoľahlivých obchodných partnerov, a to čo do osoby odberateľa v členskom štáte alebo prepravcu tovaru. Vzhľadom na okolnosti prípadu, ako i výsledky vykonaného dokazovania vyplývajúce z obsahu administratívneho spisu, obrane sťažovateľa nemožno prisvedčiť. V danom prípade je spochybnené predovšetkým samotné dodanie tovaru do Maďarskej republiky deklarovanému odberateľovi a s tým súvisiace nadobudnutie vlastníckeho práva maďarského odberateľa k dodávanému tovaru, ako podstatného atribútu intrakomunitárneho obchodu oslobodeného od dane podľa § 43 zákona o DPH.

46. Bolo povinnosťou sťažovateľa bez pochybností preukázať, že zdaniteľné obchody sa uskutočnili tak, ako deklaroval na daňových dokladoch, čo sa však v prejednávanom prípade nestalo, keď sťažovateľ neodstránil oprávnené pochybnosti správcu dane o preprave tovaru zahraničnému odberateľovi.

47. Kasačný súd vo vzťahu k námietke sťažovateľa ohľadom zmeškania 30 dňovej lehoty na vyhotovenie a odoslanie rozsudku správnym súdom uvádza, že lehota na vyhotovenie písomnej podoby rozsudku je procesnou lehotou, ktorá nespôsobuje nezákonnosť samotného rozsudku. Účastníci konania vrátane sťažovateľa boli riadne informovaní o výsledku súdneho konania a dôvodoch rozhodnutia, ako aj o možnosti podať opravný prostriedok, čo sťažovateľ využil.

IV.

Záver

48. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu tak, že nezistil žiaden dôvod, aby sa odchýlil od relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú postačujúce východiská pre vyslovenie záveru správneho súdu o nedôvodnosti žaloby. Kasačný súd preto kasačnú sťažnosť sťažovateľa ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

49. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý nemal v konaní o kasačnej sťažnosti úspech, nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a contrario SSP). Žalovanému orgánu verejnej správy kasačný súd nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal, keďže to nemožno spravodlivo požadovať a v súvislosti s kasačným konaním žalovanému orgánu verejnej správy ani trovy nevznikli (§ 467 ods. 1 v spojení s § 168 SSP).

50. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s ust. § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

