

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžf/92/2015
Identifikačné číslo spisu: 4014200380
Dátum vydania rozhodnutia: 25.01.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:4014200380.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a z členov senátu JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Aleny Adamcovej v právnej veci žalobcu: T. P., N., právne zastúpeného advokátkou JUDr. Máriou Konrádovou, Farská 9, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100304/1/66275/2014 zo dňa 05.02.2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/60/2014-147 zo dňa 29. apríla 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/60/2014-147 zo dňa 29. apríla 2015 p o t v r d z u j e.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100304/1/66275/2014 zo dňa 05.02.2014, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9401402/5/4544271/2013/Hus zo dňa 08.10.2013, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (DPH) za zdaňovacie obdobie november 2010 v sume 15.346,43 €.

Dôvodom určenia daňovej povinnosti boli výsledky daňovej kontroly, z ktorej bol vyhotovený protokol zo dňa 23.11.2012, v znení Dodatku č. 1 zo dňa 07.12.2012.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že z obsahu predloženého administratívneho spisu žalovaného zistil, že žalobca podal riadne daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie november 2010, v ktorom uviedol vlastnú daňovú povinnosť v sume 711,71 €. Podaním zo dňa 09.08.2011 oznámil správca dane žalobcovi výkon daňovej kontroly na DPH za 1. až 4. štvrťrok 2008, rok 2009, rok 2010, so začiatkom určeným na deň 13.09.2011. Na základe výsledkov vykonaného šetrenia bol dňa 23.11.2012 spísaný protokol, podľa ktorého bola zistená daňová povinnosť žalobcu za zdaňovacie obdobie november 2010 v sume 16 058,14 €, rozdiel predstavoval sumu 15 346,43 €. Dokazovaním bolo preukázané, že žalobca nadobúdala ojazdené motorové vozidlá od osôb identifikovaných na DPH v iných členských štátoch za účelom ich ďalšieho predaja, pričom tento predávajúci uplatnil osobitný režim zdanenia len u 38 ojazdených vozidiel uvedených v osobitnom zozname, v ktorom sa žalobca nenachádzal a u ostatných dodávok sa jednalo o intrakomunitárne dodanie tovaru do iného členského štátu, čo potvrdzuje i súhrnný výkaz podaný uvedeným dodávateľom vozidiel. Žalobca nesúhlasil so závermi daňovej kontroly, namietajúc najmä dĺžku daňovej kontroly a možnosť jej prerušenia z dôvodu medzinárodného dožiadania o poskytnutie daňových informácií, o čom bol spísaný Dodatok číslo 1 k protokolu zo dňa 07.12.2012.

Prvostupňový súd uviedol, že daňová kontrola začala dňa 13.09.2011, dňa 17.02.2012 vydal správca dane rozhodnutie o jej prerušení z dôvodu požiadania o medzinárodnú výmenu informácií, pričom daňová kontrola dovtedy trvala 158 dní. Súd nemal pochybnosť o tom, že ustanovenie § 25a zákona číslo 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o správe daní) sa vzťahuje aj na daňovú kontrolu. Odpoveď rakúskej daňovej správy bola správcovi dane doručená dňa 20.08.2012 a v tento deň pominula prekážka, pre ktorú bola daňová kontrola prerušená. Pokračovanie daňovej kontroly bolo žalobcovi oznámené dňa 24.08.2012. Žalovaný na základe odôvodnenej žiadosti správcu dane predĺžil lehotu na vykonanie daňovej kontroly o 6 mesiacov, o čom bol žalobca upovedomený. Vzhľadom na viaceré zdaňovacie obdobia, ktorých sa kontrola týkala, množstvo listinných dokladov, ktoré žalobca predložil a ktoré bolo potrebné preveriť ako i potrebu požiadať o poskytnutie daňových informácií na základe medzinárodného dožiadania, bol správca dane oprávnený využiť inštitút predĺženia výkonu daňovej kontroly. Daňová kontrola reálne prebiehala počas obdobia 267 dní, čo nepresahuje maximálnu jednoročnú lehotu určenú zákonom na výkon daňovej kontroly. Prvostupňový súd neprihliadal na medzitýmny rozsudok Okresného súdu Trnava zo dňa 23.10.2010 č. k. 12 C/179/2009-61, na ktorý poukazoval žalobca, pretože tento riešil inú právnu problematiku - náhradu škody.

Na základe údajov z centrálného informačného systému v rámci Európskej únie ako i výsledkov multilaterálnej kontroly MLC 188 začatej na podnet rakúskej daňovej správy správca dane zistil, že žalobca ako osoba identifikovaná na DPH, nadobúdala v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach použitý tovar z Rakúskej republiky, a to osobné motorové vozidlá od zahraničných dodávateľov, BCA Autoauktionen GmbH, Wien a Porsche Bank AG, Salzburg, identifikovaných na DPH v tomto členskom štáte Európskej únie. Jednalo sa o intrakomunitárny obchod medzi osobami identifikovanými na DPH v rôznych členských štátoch Európskej únie, ktorý prebiehal tak, že na strane dodávateľa dochádza k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru (miesto dodania tovaru bolo v členskom štáte dodávateľa), ktoré je oslobodené od dane a na strane odberateľa dochádza k intrakomunitárnemu nadobudnutiu tovaru (miesto nadobudnutia je v členskom štáte odberateľa), ktoré je zdaňované. V systéme uplatňovania DPH v členských štátoch Európskej únie platí základný princíp výberu tejto dane členským štátom určenia, pričom tento princíp zdaňovania tovaru v štáte určenia sa uplatňuje pri splnení určitých podmienok a znamená zdanenie tovaru v tom členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/26/2012). Nebolo sporné, že dodávateľ žalobcu uplatnil oslobodenie od dane z titulu dodania vozidiel do iného členského štátu a žalobcovi ako osobe identifikovanej pre DPH fakturoval dodanie týchto vozidiel v cenách bez DPH, čo vyplynulo z predložených faktúr a takéto intrakomunitárne dodanie tovaru uviedol i v súhrnnom výkaze, čo sa premietlo do systému VIES, ktorý má správca dane k dispozícii. Žalobcom deklarovaný dodávateľ ojazdených motorových vozidiel uplatnil osobitný režim zdanenia v období rokov 2005 až 2010 len v 38 prípadoch, medzi ktorými žalobca nebol uvedený a ostatné dodania boli realizované v bežnom režime zdanenia. Na faktúrach, ktoré dodávateľ vystavil pre žalobcu nie je DPH uvedená, čo znamená, že

motorové vozidlá boli žalobcovi fakturované bez DPH a s poukazom na zistenia vyplývajúce z multilaterálnej kontroly, do ktorej bola zapojená i slovenská daňová správa, potom možno konštatovať, že uvedený dodávateľ uplatnil v prípade žalobcu bežný spôsob zdaňovania dodávaného tovaru, ktorý musí rešpektovať i žalobca ako odberateľ. Námieta žalobcu, že jeho dodávateľ nepotvrdil tvrdenia správcu dane nie je dôvodná, bolo teda preukázané, že došlo k uplatneniu mechanizmu DPH, pri ktorom je dodávka dodávateľa oslobodená od DPH, a k zdaneniu dochádza až u odberateľa v Slovenskej republike podľa § 11 ods. 1, 2 a § 20 ods. 1, 2 zákona o DPH, čo bolo potvrdené i v rámci multilaterálnej daňovej kontroly MLC 188 M.

Vo veci bol rozhodujúci postup, ktorý použil zahraničný dodávateľ vo vzťahu k žalobcovi. Zahraničný dodávateľ použil bežný režim zdanenia a takýto režim s určením základu dane podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH bol povinný pri predaji ojazdených motorových vozidiel použiť i žalobca. Žalobca postupoval spôsobom, na ktorý neboli splnené podmienky. Ak žalobca tvrdil, že pri použití osobitného režimu zdanenia vychádzal z informácií o použití osobitného režimu zdanenia, ktoré mu poskytol jeho dodávateľ, daňové bremeno je na žalobcovi, ktorý disponuje právom uplatniť si postup podľa osobitného režimu pri dodávke použitého tovaru a ktorý si aj tento nárok uplatnil. Za dôkaz nemožno považovať protokol zo dňa 28.09.2009 o výsledku zistenia z daňovej kontroly týkajúcej sa iného daňového obdobia (1. až 4. štvrtrok 2007), v rámci ktorej neboli kontrolované faktúry od zahraničných dodávateľov žalobcu a nebolo vykonané medzinárodné dožiadanie. Závery jednotlivých daňových kontrol vychádzali z odlišných skutkových zistení. V prípade, ak by zahraničný dodávateľ žalobcu použil osobitný režim zdanenia, ktorý spočíva v zdanení rozdielu medzi predajnou cenou a kúpnu cenou tovaru, bol by povinný túto skutočnosť uviesť v texte faktúry s poukazom na ustanovenie článku 226 bod 11 a 14 Smernice Rady 2006/112/ES, pričom predajná cena by potom obsahovala daň, ktorá by bola odvedená v členskom štáte predaja a potom by už u nadobúdateľa v Slovenskej republike teda u žalobcu, k zdaneniu nedošlo. Faktúry zahraničného dodávateľa tvrdenia žalobcu nepreukazujú, nie je v nich uvedená DPH, neobsahujú žiaden odkaz na ustanovenia článkov 312 až 332 danej Smernice.

Súd nesúhlasil s námietkou žalobcu ohľadom nedostatočne zisteného skutkového stavu a uviedol, že správny orgán riadne odôvodnil svoje rozhodnutie s poukazom na príslušné procesnoprávne a hmotnoprávne predpisy. Žalobca dostatočne nepreukázal, že ojazdené motorové vozidlá mu boli dodané osobami uvedenými v ustanovení § 66 ods. 2 zákona o DPH, a preto nemohol uplatniť osobitnú úpravu dane pri ich predaji.

Krajský súd v Nitre sa vysporiadal aj s námietkou žalobcu súvisiacou s právnym názorom tohto súdu uvedeným v rozsudku sp. zn. 26S/8/2010, k čomu uviedol, že ho nemožno na danú vec aplikovať, pretože sa týkal úplne inej právnej problematiky a bol vydaný po tom, ako Najvyšší súd predmetný rozsudok zrušil.

V závere svojho rozhodnutia krajský súd poukázal na konštantnú judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v obdobných prípadoch pri posudzovaní zdanenia dovozu ojazdených motorových vozidiel, z ktorých vychádzal.

Na základe uvedených dôvodov žalobu zamietol a rozhodol o trovách konania.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodov podľa § 221 ods. 1 písm. h) O.s.p., podľa § 205 ods. 2 písm. a), d), f) O.s.p. a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie; eventuálne aby napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného ako i prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Nitra a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žiadal priznať mu právo na náhradu trov konania.

V odvolaní žalobca poukázal na priebeh daňového konania a konštatoval, že správca dane sa počas daňovej kontroly dopustil viacerých procesných pochybení, majúcich za následok, že daňová kontrola

nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku. Poukázal na okolnosť, že v platobnom výmERE sú uvedené 2 dátumy začatia kontroly a to dátum 09.08.2011, ako aj 13.09.2011. Pri prerokúvaní protokolu sa zamestnanci správcu dane dopustili viacerých pochybení, na ktoré upozornil, postupovali v rozpore s ustanovením § 15 a základnými zásadami daňového konania. Správca dane sa s jeho námietkami nevysporiadal dostatočným spôsobom. Daňová kontrola nebola ukončená v lehote 6 mesiacov, pričom nedošlo k predĺženiu kontroly pred uplynutím tejto lehoty. Daňová kontrola bola začatá 09.08.2011 alebo 13.09.2011 a správca dane požiadal žalovaného o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly až žiadosťou zo dňa 20.08.2012. Podľa jeho názoru sa nejednalo o zložitú kontrolu, pretože takú istú kontrolu vykonal správca dane aj v roku 2009 a táto trvala 4 mesiace. Predmetom preverovania boli tie isté skutočnosti. Podľa jeho názoru, žiadosť o medzinárodnú informáciu poslal správca dane po viac ako šiestich mesiacoch napriek tomu, že vedel o zákonom určenej lehote na ukončenie kontroly. V danom prípade nebol podľa jeho názoru dôvod na použitie § 25a zákona o správe daní. Z uvedeného dôvodu protokol z daňovej kontroly nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku. Podstatné v celej veci je preukázanie skutočnosti, že žalobca nadobudol tovar od platiteľa dane z iného členského štátu, ktorý túto skutočnosť preukázal nielen dodaním súhrnného výkazu, ktorým deklaroval dodávku tovaru oslobodenú od dane ale najmä uvedením odkazu a tieto skutočnosti sú dôkazom toho, že sa jednalo o intrakomunitárne nadobudnutie vozidiel z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH, ktoré je dodávané v bežnom režime. Žalobca tovar nadobudnutý z iného členského štátu nezdanil a ani si neuplatnil právo odpočítať daň z takto nadobudnutého tovaru. Už v roku 2011 mal žalovaný informácie o tom, že dodávateľ žalobcu v rokoch 2005 až 2010 neuplatnil osobitný režim pri žalobcovi dodaných vozidlách, a preto si nemohol uplatniť osobitnú úpravu. Rakúska daňová správa v liste zo dňa 12.12.2011 potvrdila, že rakúsky dodávateľ v rokoch 2008 až 2010 v osobitnom režime dodal iba 38 motorových vozidiel, čo znamená, že neexistoval dôvod na prerušenie daňovej kontroly, pretože správca dane mal už pred prerušením daňovej kontroly k dispozícii všetky informácie. Krajský súd týmito údajmi disponoval a aj napriek tomu dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam. V čase daňovej kontroly za 1. až 4. štvrtrok 2007 nakupoval žalobca ojazdené vozidlá od toho istého predávajúceho a v tom istom režime ako v čase daňovej kontroly za 3. štvrtrok 2008 a výsledkom uvedenej kontroly žalovaný uviedol žalobcu do omylu, pretože ho utvrdil, že postupuje správne. S touto skutočnosťou sa žalovaný nevysporiadal a žalobca konal v dobrej viere, že postupuje správne v zmysle toho, čo mu potvrdil žalovaný protokolom. Keďže sa žalovaný nevysporiadal s tým, že postupoval v totožných prípadoch odlišne, je jeho rozhodnutie nepreskúmateľné.

Žalobca vyjadril presvedčenie, že aj v tomto prípade je dôvodná aplikácia záverov rozsudku Krajského súdu v Nitre sp. zn. 26S/8/2010. Nesúhlasil s názorom súdu, že sa jednalo o iné faktúry, iné plnenie a iné informácie. Predmetom kontroly v roku 2009 boli faktúry od zahraničných dodávateľov žalobcu a protokol o zisteniach obsahuje konštatovanie, že žalobca vypočítal a odviedol daň správne. Uvedené nemôže byť v neprospech žalobcu, v opačnom prípade dôjde k porušeniu § 3 ods. 9 zákona číslo 563/2009 Z.z. Súd konštatoval, že ak aj postup žalovaného v roku 2009 bol nesprávny, neznamená to, že nesprávne mal postupovať aj v roku 2011 a 2012. Žalovaný bol však povinný svoj rozdielny postup náležite odôvodniť čo neurobil a čo je dôvodom nepreskúmateľnosti jeho rozhodnutia. Je preukázané, že žalovaný svoj názor zmenil až potom, ako mu boli doručené výsledky multilaterálnej kontroly v roku 2010 nie preto, že by boli preukázané nové skutočnosti, ale pre to, že z výkladu rakúskej strany zistil, že toto ustanovenie sa v rámci EÚ vysvetľuje inak ako dovtedy postupoval a usmerňoval žalovaný. Žalovaný teda v dvoch totožných prípadoch postupoval inak avšak s námietkou žalobcu, v ktorej na tento postup poukazoval, sa nevysporiadal.

Podľa žalobcu, napadnutý rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci ak konštatoval, že žalobca nemal postupovať podľa § 66 ods. 3 zákona o DPH opierajúc sa aj o skutočnosť, že s účinnosťou od 01.12.2013 bol § 66 doplnený o ods. 16. Z uvedeného ustanovenia jednoznačne vyplýva, že povinnosť uložená v uvedenom ustanovení sa daňovým subjektom ukladá až od 01.12.2013.

Na základe uvedených dôvodov žiadal odvolaniu vyhovieť a priznať náhradu trov konania.

III.

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu doručenom súdu dňa 07.07.2015 uviedol, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa žalovaný už predtým vyjadril, a preto sa pridrižiava svojho písomného stanoviska k žalobe.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok (O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konanie, ktoré predchádzalo ich vydaniu, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

Sudy prejednávajú 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 O.s.p.).

Predmetom súdneho prieskumu bolo rozhodnutie žalovaného č. 1100304/1/66275/2014 zo dňa 05.02.2014, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9401402/5/4544271/2013/2013/Hus zo dňa 08.10.2013, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (DPH) za zdaňovacie obdobie november 2010 v sume 15.346,43 €.

Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že v danom prípade bola medzi účastníkmi, okrem procesných námietok, spornou otázka, či v súvislosti s predajom ojazdených motorových vozidiel nakúpených v inom členskom štáte došlo k riadnemu zdaneniu daňou z pridanej hodnoty, a teda či žalobca splnil podmienky na uplatnenie osobitnej úpravy zdaňovania pri predaji použitého tovaru v tuzemsku stanovené jednak v § 66 zákona o DPH, ako aj v Smernici Rady 2006/112/ES v článkoch 312 až 332.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov resp. daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov, resp. v súčasnosti daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. V danej veci najvyšší súd zistil, že v obdobných veciach už rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky napr. rozsudkami sp. zn. 6Sžf 20/2011 z 28. marca 2012, 6Sžf 29/2011 z 25. apríla 2012, 2Sžf 30/2012 z 24. apríla 2013, 8Sžf/18/2013.

Podľa § 250i ods. 3 O.s.p. na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

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

Podľa § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len Daňový poriadok), účinného od 01.01.2012, daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov; sankcia sa uloží podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom do 31. decembra 2011, ak skutočnosť rozhodujúca pre uloženie sankcie nastala do 31. decembra 2011 a ak je to pre daňový subjekt priaznivejšie.

Podľa § 165b ods. 1 Daňového poriadku, účinného od 30.12.2012, daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku, správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázat' alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

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 dopĺňovať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

Podľa § 74 ods. 4 vety prvej Daňového poriadku, odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní, v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa § 15 ods. 1 zákona o správe daní, daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej

povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Podľa § 15 ods. 8 zákona o správe daní, kontrolovaný daňový subjekt môže do dňa doručenia výzvy podľa odseku 10 uplatniť u správcu dane námietku proti postupu zamestnanca správcu dane pri výkone daňovej kontroly. Námietky vybavuje zamestnanec správcu dane najbližšie nadriadený tomu zamestnancovi, voči ktorému smerujú. Tento nadriadený zamestnanec námietke vyhovie a zabezpečí nápravu alebo kontrolovanému daňovému subjektu oznámi písomne dôvody, pre ktoré nemožno námietke vyhovieť. Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustné odvolanie.

Podľa § 15 ods. 10 zákona o správe daní, o výsledku zistenia z daňovej kontroly alebo o určení dane podľa pomôcok vyhotoví zamestnanec správcu dane protokol, ktorý doručí podľa § 17 alebo § 17a kontrolovanému daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie; vo výzve určí dátum prerokovania protokolu, pričom prerokovanie protokolu sa môže uskutočniť až po uplynutí lehoty na vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k tomuto protokolu. Kontrolovaný daňový subjekt je oprávnený písomne sa vyjadriť k protokolu najneskôr do ôsmich pracovných dní odo dňa jeho doručenia. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt písomne vzdá práva na vyjadrenie k protokolu alebo požiada správcu dane o prerokovanie protokolu v lehote kratšej, ako je určená vo výzve na prerokovanie protokolu, môže zamestnanec správcu dane na požiadanie kontrolovaného daňového subjektu prerokovať protokol aj v kratšej lehote. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt v deň určený vo výzve nemôže zúčastniť na prerokovaní protokolu, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane je oprávnený na základe písomného vyjadrenia kontrolovaného daňového subjektu alebo z vlastného podnetu v protokole opraviť chyby a iné nesprávosti najneskôr v deň jeho prerokovania s kontrolovaným daňovým subjektom alebo s jeho zástupcom. Vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k protokolu podľa druhej vety vrátane jeho vyhodnotenia správcom dane správca dane zaznamená v dodatku k protokolu. Dodatok k protokolu je súčasťou protokolu.

Podľa § 15 ods. 13, vety štvrtej pred bodkočiarkou zákona o správe daní, dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu alebo dňom nasledujúcim po dni spísania zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5) sa začína vyrubovacie konanie (§ 44).

Podľa § 15 ods. 16 zákona o správe daní, ustanovenia prvej časti a § 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu.

Podľa ust. § 29 ods. 1 a ods. 2 zákona o správe daní, dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá, aby skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa ust. § 25a ods. 1 až 5 zákona o správe daní v znení účinnom v čase výkonu daňovej kontroly (do 30.12.2012),

(1) Správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke (§ 26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

(2) Správca dane môže konanie prerušiť najdlhšie na dobu 30 dní, ak to z dôležitých dôvodov zhodne navrhnú účastníci konania. Ak nie je ukončené konanie o predbežnej otázke alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, môže správca dane túto lehotu primerane predĺžiť, najdlhšie však na čas, kým sa rozhodne o predbežnej otázke alebo o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

(3) Proti rozhodnutiu o prerušení konania nie je prípustné odvolanie.

(4) Správca dane pokračuje v konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka konania, len čo

pominuli prekážky, pre ktoré sa konanie prerušilo, prípadne len čo uplynula lehota uvedená v odseku 2. Pokračovanie v konaní správca dane písomne oznámi účastníkom konania.

(5) Ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní 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.

Podľa § 41 ods. 1 zákona o správe daní, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného priznania alebo hlásenia alebo súhrnného výkazu a dokladov predložených daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

Podľa § 2 ods. 1 písm. c) zákona o DPH účinného do 30.11.2011 predmetom dane je nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie (ďalej len "členský štát").

Podľa ust. § 11 ods. 1, 2, 4, 13 zákona o DPH,

(1) Na účely tohto zákona sa nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnutelným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu. Za nadobudnutie tovaru podľa prvej vety sa považuje aj prevzatie tovaru na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, ak sa v členskom štáte prenajímateľa považuje odovzdanie predmetu nájmu za dodanie tovaru do iného členského štátu s oslobodením od dane.

(2) Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je predmetom dane, ak

a) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba konajúca v postavení zdaniteľnej osoby, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, alebo zahraničná osoba, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, a

b) dodávateľom je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ktorá dodala tovar za protihodnotu, okrem dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet a okrem dodania tovaru formou zásielkového predaja.

(4) Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu nie je predmetom dane, ak

a) dodanie takého tovaru v tuzemsku by bolo oslobodené od dane podľa § 47 ods. 7 až 10,

b) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom a ktorá nie je registrovaná pre daň podľa § 7, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a ktorá nie je registrovaná pre daň podľa § 7, a súčasne celková hodnota nadobudnutého tovaru nedosiahla 13 941,45 eura za predchádzajúci kalendárny rok a ani v prebiehajúcom kalendárnom roku túto hodnotu nedosiahne.

(13) Osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte na účely tohto zákona je osoba, ktorej je pridelené identifikačné číslo pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 17 ods. 1 zákona o DPH, miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu je miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy k nadobúdateľovi.

Podľa § 20 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vzniká

- a) 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru, alebo
- b) dňom vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pre nadobúdateľa tovaru pred 15. dňom podľa písmena a).

Podľa § 20 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje za uskutočnené, ak by takýto tovar bol považovaný za dodaný v tuzemsku.

Podľa § 22 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. 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. Do základu dane sa zahrňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby. Osobitná úprava uplatňovania dane pri umeleckých dielach, zberateľských predmetoch, starožitnostiach a použitom tovare je upravená v § 66 zákona č. 222/2004 Z. z.

Podľa § 66 ods. 1 písm. d) zákona č. 222/2004 Z. z. obchodníkom je zdaniteľná osoba, ktorá v rámci svojho podnikania kupuje, nadobúda v tuzemsku z iného členského štátu alebo dováža na účely ďalšieho predaja použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety alebo starožitnosti, a pri tom koná vo svojom mene na svoj účet alebo vo svojom mene na účet inej osoby na základe zmluvy, podľa ktorej má právo na odplatu za obstaranie kúpy alebo predaja.

Podľa § 66 ods. 2 písm. b) zákona č. 222/2004 Z. z. obchodník pri predaji umeleckých diel, zberateľských predmetov, starožitností a použitého tovaru, ktoré mu boli dodané na území Európskych spoločenstiev, je povinný uplatňovať osobitnú úpravu, ak uvedené tovary boli dodané osobou, ktorá je identifikovaná pre daň v tuzemsku alebo v inom členskom štáte, a dodanie tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 42 alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte.

Podľa § 42 vety prvej zákona č. 222/2004 Z. z. oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý sa používal výlučne na činnosti oslobodené od dane podľa § 28 až 41 bez možnosti odpočítania dane podľa § 49 ods. 3, a dodanie tovaru, pri ktorého nadobudnutí nie je možnosť odpočítania dane podľa § 49 ods. 7 písm. a), b), c) a e).

Podľa § 66 ods. 3 zákona č. 222/2004 Z. z. základom dane pri predaji tovaru podľa odseku 2 je kladný rozdiel medzi predajnou cenou a kúpnu cenou znížený o daň. Ak ide o predaj použitého tovaru podľa odseku 1 písm. e/, základ dane podľa prvej vety sa rozdelí pomerne podľa výšky jednotlivých splátok a na daňovú povinnosť sa vzťahuje § 19 ods. 3.

Podľa § 69 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je povinná platiť daň osoba, ktorá tovar nadobudne podľa § 11 a § 11a.

Podľa článku 226 bod 14 Smernice Rady 2006/112/ES bez toho, aby boli dotknuté osobitné ustanovenia uvedené v tejto smernici, faktúry vyhotovované podľa článkov 220 a 221 musia obsahovať iba tieto údaje: v prípade uplatňovania jednej z osobitných úprav na použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety a starožitnosti odkaz na články 313, 326 alebo 333 alebo na príslušné vnútroštátne ustanovenia, alebo iný odkaz, ktorý uvádza, že sa uplatnila jedna z týchto úprav.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu, posúdiac argumentáciu odvolacích dôvodov žalobcu, konštatuje, že sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa len nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.):

Predmetom odvolacieho konania je preveriť zákonnosť vydaných rozhodnutí a žalobcom namietaného procesného postupu správcu dane predchádzajúcim vyrubeniu rozdielu DPH, za kontrolované zdaňovacie obdobie september 2010.

Z obsahu administratívneho spisu súd zistil, že v zmysle oznámenia zo dňa 09.08.2001, začal správca

dane u žalobcu daňovú kontrolu na DPH za zdaňovacie obdobie 1. až 4. štvrťrok 2008, január až december 2009, január až december 2010. Za deň začatia daňovej kontroly bol určený termín 13.09.2011. O týchto skutočnostiach bol žalobca informovaný, oznámenie prevzal dňa 15.08.2011. Žalobca správcovi dane neoznámil žiadne prekážky brániace vo výkone kontroly ani nedohodol iný termín jej začatia.

Dňa 17.02.2012 správca dane vydal rozhodnutie, ktorým prerušil daňovú kontrolu na DPH za uvedené obdobie, z dôvodu medzinárodnej výmeny daňových informácií podľa § 25a ods. 1 zákona o správe daní. Dňa 20.08.2012 požiadal správca dane žalovaného o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly, ktorá opätovne po prerušení pokračovala. Žalovaný lehotu na vykonanie kontroly predĺžil o 6 mesiacov, o čom žalobcu informoval. Listom zo dňa 03.10.2012 bol žalobca vyzvaný na predloženie dôkazov, dodávateľských faktúr a ďalších dokladov k dovezeným ojazdeným automobily, ktoré vo výzve identifikoval. Dňa 21.11.2012 prebehlo ústne pojednávanie, na ktorom bol žalobca oboznámený s výsledkami medzinárodných dožiadaní aj ďalšími skutočnosťami s možnosťou podania vyjadrenia k zisteným okolnostiam. Na str. 9 zápisnice o ústnom pojednávaní, v bode 7. sa nachádza súhrnné vyčíslenie zistení z kontroly z ktorého vyplýva, že žalobca na DPH za zdaňovacie obdobie 1. až 4. štvrťrok 2008, rok 2009 a 2010 je povinný vrátiť do štátneho rozpočtu sumu 397.919,01 €. Žalobca vo svojom vyjadrení k deklarovaným podkladom uviedol, že so zistenými skutočnosťami správcu dane súhlasí, zápisnicu vlastnoručne podpísal.

Dňa 23.11.2012 bol vyhotovený protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly č. 9400403/5/3480437/2012, ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k obsahu protokolu a na jeho prerokovanie dňa 07.12.2012, doručený žalobcovi dňa 26.11.2012. Zo zistení obsiahnutých v protokole týkajúcich sa zdaňovacieho obdobia november 2010 vyplýva, že žalobca v daňovom priznaní uviedol daň vo výške 711,71 €, pričom kontrolou bola zistená daň vo výške 16.058,14 €, čo je rozdiel oproti priznanej sume vo výške 15.346,43 €. Bolo skonštatované, že žalobca pri predaji ojazdených motorových vozidiel nadobudnutých z iného členského štátu, od dodávateľov BCA Autoauktionen GmbH, Wien a Porsche Bank AG, identifikovaných na DPH v členskom štáte Európskej únie, si uplatnil osobitnú úpravu uplatňovania dane pri použití tovaru a odviedol daň len zo základu dane, ktorý bol vypočítaný podľa § 66 ods. 3 zákona o DPH ako kladný rozdiel medzi predajnou a kúpnu cenou zníženou o daň, pričom žalobca bol povinný pri predaji tovaru odvieť daň zo základu dane zisteného podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH. Svojím postupom žalobca porušil § 19 ods. 1 v nadväznosti na § 8 ods. 1 písm. a) zákona o DPH. Rozsah dodávky za uvedené zdaňovacie obdobie nebol zo strany žalobcu spochybnený. Z výsledku medzinárodného dožiadania vyplýva, že dodávateľ žalobcu v danom období si uplatnil osobitný režim zdanenia len u 38 ojazdených motorových vozidiel a pri ostatných vozidlách sa jednalo o intrakomunitárne dodanie tovaru do iného členského štátu. V zozname daňových subjektov, ktorým boli ojazdené motorové vozidlá dodávané v osobitnom režime zdanenia, sa žalobca nenachádzal. Z uvedenej informácie vyplynulo, že nadobudnutie tovaru žalobcom nepodlieha osobitnej úprave uplatňovania dane pri použití tovaru, ale išlo o intrakomunitárne dodanie.

Vo vyjadrení k protokolu zo dňa 29.11.2012 žalobca poprel súhlas so zisteniami a okolnosť, uvedenú v zápisnici zo dňa 26.11.2012, ktorá bola vopred spracovaná, že by súhlasil so skutočnosťami v nej uvedenými. Namietal dĺžku daňovej kontroly, dôvod na prerušenie konania a skutočnosť, že doposiaľ si riadne plnil svoje povinnosti, o čom svedčí aj protokol z daňovej kontroly zo dňa 28.09.2009 o výsledku daňovej kontroly za rok 2007. Nesúhlasil s výpočtom dane určeným správcou, pretože taký istý výpočet použil aj v roku 2007, ktorý správca dane po kontrole vyhodnotil ako správny. Správca dane zanedbal povinnosť, aby pri rozhodovaní v skutkovo zhodných prípadoch nevznikali neodôvodnené rozdiely. O predmetnom vyjadrení k protokolu bol spracovaný dodatok číslo 1 zo dňa 07.12.2012.

Dňa 07.12.2012 bol protokol č. 9400403/5/3480479/2012 zo dňa 23.11.2012 so žalobcom prerokovaný.

Súd sa oboznámil s obsahom vyjadrenia k medzinárodnému dožiadaniu správcu dane zo dňa 22.03.2012, ktoré bolo správcovi dane doručené dňa 20.08.2012. Z jeho obsahu vyplýva, že dodávateľ žalobcu bol preverovaný na základe podnetu maďarskej daňovej správy, ktorá začala MLC kontrolu, do

ktorej boli zapojené viaceré krajiny. Rakúskej spoločnosti nebolo poskytnuté oslobodenie od dane, rakúska DPH bola zdanená, pričom sa externou kontrolou zistilo, že žalobca sa nenachádza ako odberateľ v režime osobitného zdanenia.

V spise sa nachádzajú daňové doklady, z ktorých vyplýva, že zahraničný dodávateľ pri fakturácii dodávok neuvádzal informáciu o DPH.

Nadobudnutie tovaru bude predmetom dane, ak nadobúdateľom bude zdaniteľná osoba konajúca v postavení zdaniteľnej osoby, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou alebo zahraničná osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, a dodávateľom je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, pričom tovar dodala za protihodnotu. Nadobudnutie tovaru nebude predmetom dane, ak by dodanie takéhoto tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 47 ods. 7 až 10.

V danom prípade sú na odvolacom súde vedené viaceré veci totožných účastníkov konania, založené na tých istých skutkových okolnostiach, napr. pod sp. zn. 3Sžf/83/2015, 3Sžf/84/2015, 3Sžf/85/2015, 3Sžf/89/2015, týkajúce sa len iného zdaňovacieho obdobia a Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na závery prijaté v konaní 3Sžf/83/2015, v ktorom odvolací súd v odôvodnení rozsudku uviedol: „Odvolací súd sa stotožňuje s názorom žalovaného, že v predmetnom konaní bola lehota na vykonanie daňovej kontroly dodržaná, pretože bola v súlade s § 15 ods. 16 v spojení s § 25a zákona o správe daní prerušená. Počas doby prerušenia výkonu daňovej kontroly, lehoty na jej vykonanie neplynuli a pokračovali v plynutí až po ukončení prerušenia. Z obsahu administratívneho spisu, vyplýva, že táto bola ukončená v zákonom určenej lehote, bez jej prekročenia. Daňová kontrola trvala od 13.09.2011 do 07.12.2012, spolu 450 dní. Prerušená bola po dobu 151 dní, od doručenia dožiadania v rámci medzinárodnej výmeny informácií do doručenia vyjadrenia, 20.08.2012. Doba, po ktorú daňová kontrola trvala (299 dní) neprekročila zákonom určenú lehotu 12 mesiacov (365 dní). Z dôvodu konania o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, medzinárodného dožiadania, lehota na výkon kontroly po dobu 151 dní neplynula. Podľa názoru odvolacieho súdu, medzinárodnú výmenu informácií možno považovať za dôvod na prerušenie daňovej kontroly, pretože výsledky z takto získaných údajov možno považovať za skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia. Správca dane týmto spôsobom preveroval reálne plnenie a jeho charakter, neobmedzujúc sa len na doklady predložené daňovým subjektom. Uvedeným konaním nezaťažil žalobcu neprímerane pri získavaní dôkazných prostriedkov ale v rámci vlastnej kompetencie vykonával dôkazy za účelom získania podkladov pre správne určenie dane, t.j. postupoval v súlade s účelom zákona. K predĺženiu lehoty na výkon kontroly žalovaným došlo po prerušení daňovej kontroly, kedy reálny výkon kontroly pred jej prerušením, trval cca 5 mesiacov - od 13.09.2011 do 17.02.2012, (bez zarátania doby, počas ktorej bola daňová kontrola prerušená, t.j. od 17.02.2012 do 20.08.2012) teda v intenciách zákona, ešte pred uplynutím lehoty na výkon daňovej kontroly. Odvolací súd z obsahu spisu nezistil, že by mal správca dane informácie, doručené mu dňa 20.08.2012 už pred požiadaním o medzinárodnú výmenu informácií, tak ako to tvrdil žalobca. Poskytnuté informácie sa týkali zdaniteľného plnenia žalobcu za roky 2008 až 2010 a nie je dôvodný predpoklad na získavanie týchto informácií pred začatím konkrétnych daňových kontrol za tieto obdobia. Informácie získané na základe multilaterálnej kontroly MLC 188 dňa 15.02.2012, sa vzťahovali na viacero daňových subjektov a boli všeobecného charakteru. Túto námietku žalobcu o neopodstatnenosti prerušenia daňového konania za účelom medzinárodnej výmeny informácií preto odvolací súd vyhodnotil ako nedôvodnú.

Zákon v účinnom znení kogentne neurčoval, akú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia možno považovať za zákonný dôvod na prerušenie konania, a preto nemožno medzinárodnú výmenu informácií, vyžadujúcu si značné časové obdobie, vylúčiť z tejto definície, keďže slúžila záujmu získať podklady pre správne určenie dane, ktoré sú rozhodujúcou skutočnosťou pre rozhodnutie. Dôkazné prostriedky získané správcou dane vyššie popísaným spôsobom, preto, podľa názoru súdu, nemožno považovať za nezákonné.

V danom prípade neboli splnené podmienky pre uplatnenie osobitnej úpravy dane pri umeleckých dielach, zberateľských predmetoch, starožitnostiach a použitom tovare podľa § 66 zákona o DPH,

pretože neboli splnené podmienky ustanovené v § 66 zákona č. 222/2004 Z. z., konkrétne ojazdené motorové vozidlá neboli dodané osobou uvedenou v § 66 ods. 2 zákona o DPH, keďže dodanie použitého tovaru dodávateľom žalobcu nebolo oslobodené od dane podľa zákona platného v inom členskom štáte, a taktiež faktúry dodávateľa neobsahovali kogentne upravené náležitosti daňového dokladu v zmysle článku 226 bod 14 Smernice Rady 2006/112/ES účinnej od 1. januára 2007. V danom prípade ide nepochybne o tzv. intrakomunitárne obchody s tovarom, ktoré sú založené na tom, že tovarový obchod medzi osobami identifikovanými pre DPH v rôznych členských štátoch EÚ prebieha tak, že na strane dodávateľa dochádza k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru (miesto dodania tovaru je v členskom štáte dodávateľa), ktoré je oslobodené od dane a na strane odberateľa dochádza k intrakomunitárnemu nadobudnutiu tovaru (miesto nadobudnutia je v členskom štáte odberateľa), ktoré je zdaňované. V systéme uplatňovania dane v členských štátoch EÚ platí základný princíp výberu dane z pridanej hodnoty členským štátom určenia, pričom tento princíp zdaňovania tovaru v štáte určenia sa uplatňuje pri splnení určitých podmienok a znamená zdanenie tovaru v tom členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru. Vo vzťahu k námietke, ktorou žalobca poukazoval na jej oprávnenosť uplatnenia osobitnej úpravy zdanenia podľa § 66 zákona č. 222/2004 Z. z. nedá odvolaciemu súdu neuviesť, že predovšetkým správny orgán rozhodujúci na prvom stupni vyčerpávajúcim spôsobom, aj prostredníctvom dožiadania podľa článku 5, kap. II bod 1 Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty a ktoré zrušuje nariadenie (EHS) č. 218/92 náležite zistil skutkový stav, ktorý bol zákonným podkladom k vydaniu prvostupňového správneho rozhodnutia a následne podkladom k vydaniu napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu. Na základe takto zisteného skutkového stavu je zjavné, že v danej veci neboli splnené zákonné podmienky na uplatnenie osobitného režimu zdaňovania pri použití tovaru, pretože sa jednalo o tzv. intrakomunitárne obchody (keďže k zdaneniu tovaru došlo na území SR; žalobca podľa § 69 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. zaplatil DPH za nadobudnutý tovar, pričom túto skutočnosť nespochybňoval). Odvolací súd, tiež po posúdení formálnych a obsahových náležitostí rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu ako aj žalovaného dospel k záveru, že tieto boli vydané v súlade so zákonom, sú náležité a podrobne odôvodnené, pričom žalovaný správny orgán sa vo svojom rozhodnutí náležitým spôsobom vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu. Správne orgány a i prvostupňový súd správne aplikovali príslušné ustanovenia právnych predpisov vzťahujúcich sa na predmetnú vec a realizoval tak ústavné právo žalobcu na súdnu a inú právnu ochranu zakotvené v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, v zmysle ktorého rozhodnutie súdu musí uviesť dostatočné dôvody, na základe ktorých je založené. Najvyšší súd Slovenskej republiky, považuje rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ako aj prvostupňového správneho orgánu za zákonné, vydané na základe spoľahlivo a náležite zisteného skutkového stavu a vyhodnotil námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné.

K námietke žalobcu ohľadom nejednotnosti rozhodovania žalovaného v obdobných veciach najvyšší súd uvádza, že predmetom jeho súdneho prieskumu bolo žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného týkajúce sa zdaňovacieho obdobia 2. štvrtrok 2008 a postup správnych orgánov, ktorý predchádzal jeho vydaniu. Súd nemá vedomosť o skutkových okolnostiach zistených daňovou kontrolou za zdaňovacie obdobie roka 2007, z obsahu predloženého administratívneho takýto poznatok nevyplýva a zároveň neboli predmetom tohto konania. Súd súhlasí s názorom žalobcu, že správca dane má uplatňovať pri rozhodovaní taký postup, aby v skutkovo zhodných prípadoch nevznikali neodôvodnené rozdiely, teda aby správca dane nerozhodoval odlišne (§ 3 ods. 9 daňového poriadku). Je však zároveň nespochybniteľné, že pri správe daní musia daňové orgány postupovať podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, čo vyplýva z § 3 ods. 1 daňového poriadku. Požiadavka zákonnosti je hlavným princípom daňového konania, z čoho vyplýva, že je povinnosťou daňových orgánov konať a rozhodovať v súlade so zákonom. Odlišné právne závery správcu dane, ak sú v súlade s účinnými právnymi predpismi, sú preto akceptovateľným dôvodom pre prijatie iného rozhodnutia aj v prípade skutkovo zhodných prípadov, tzv. odôvodnený rozdiel. Výdanie iného rozhodnutia aké očakával žalobca, preto v danom prípade nespôsobil takú vadu, ktorá by mala vplyv na jeho zákonnosť. Je vecou daňových orgánov, aké opatrenia príjmu za účelom odstránenia nezákonného stavu vo veciach, v ktorých zaujali iný právny záver, nesúladiť so zákonnou úpravou.“

Na základe uvedených dôvodov, ktoré sú zhodné s dôvodmi týkajúcimi sa aj zdaňovacieho obdobia za november 2010, odvolací súd potvrdil rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá v spojení s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.