

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/43/2012
Identifikačné číslo spisu:	8010200590
Dátum vydania rozhodnutia:	12.03.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumana
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:8010200590.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a JUDr. Gabriely Gerdovej v právnej veci žalobcu: NEZAN, s.r.o., so sídlom Dukelská 137/841, Gíralto vce, IČO: 36 444 871, zastúpený: JUDr. Ivo Babjak, advokát so sídlom Sovietskych hrdinov 200/33, Svidník, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Vázovova 2, Bratislava, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/225/8995-68398/2010/990879-r zo dňa 02.06.2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/91/2010-40 zo dňa 17.02.2012, jednomyseľne

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/91/2010-40 zo dňa 17. februára 2012 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/8995-68398/2010/990879-r zo dňa 02.06.2010, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Svidník č. 737/230/5382/10/Vaň zo dňa 02.03.2010, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2006 v sume 9.593,67 €.

Rozsudok odôvodnil tým, že zo zisteného skutkového stavu je nepochybné, že ide o dodávateľsko-odberateľský vzťah medzi žalobcom registrovaným pre daň z pridanej hodnoty na území Slovenskej republiky a daňovými subjektmi, ktoré žalobcovi dodali služby a sú rovnako registrovaní pre daň z pridanej hodnoty na území Slovenskej republiky. Z predložených faktúr je nepochybné, že žalobca si uplatnil nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty z obchodného vzťahu medzi uvedenými

spoločnosťami. Medzi žalobcom a daňovými orgánmi je nesporné, že služby boli vykonané slovenskými dodávateľmi na území Českej republiky a konečným odberateľom vo vzťahu dodávateľ - odberateľ sú žalobca a české spoločnosti BAEST, a.s. a ČKD Kutná Hora, Česká republika, ktoré sú identifikované pre daň v Českej republike.

Ustanovenie § 16 ods. 7 veta za bodkočiarkou zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.“) podľa názoru krajského súdu vyžaduje, pokiaľ tovar nie je odoslaný alebo prepravený mimo členského štátu, v ktorom sa služby fyzicky vykonali, teda pokiaľ tovar nebol odoslaný mimo územia Českej republiky, aby služba, ktorá bola realizovaná s miestom dodania na území Českej republiky pre odberateľa, ktorý je registrovaný pre daň na území Slovenskej republiky, t.j. žalobcu, aby za miesto dodania bol považovaný členský štát, v ktorom sa služby fyzicky vykonali. Argumentácia žalobcu, že tovar bol českými odberateľmi žalobcu prepravený, resp. odoslaný mimo členského štátu, v ktorom sa služby fyzicky vykonali, je právne irelevantná, pretože žalobca si neuplatňuje daň z pridanej hodnoty vo vzťahu k českým obchodným partnerom, ale ide o vzťah medzi ním ako odberateľom a slovenskými dodávateľmi a miestom dodania služby je územie Českej republiky, pričom daň z pridanej hodnoty je uplatnená medzi slovenskými daňovými subjektmi registrovaným pre daň z pridanej hodnoty na území Slovenskej republiky. Predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. b/ citovaného zákona je poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, pričom zo zisteného skutkového stavu je nepochybné, že služba nebola poskytnutá v tuzemsku, a teda dodávateľom žalobcu nevznikla povinnosť platiť daň z pridanej hodnoty. Základným kritériom pre posúdenie práva na odpočítanie dane je, či je splnená zákonom upravená podmienka uvedená v ustanovení § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. Vzhľadom na to, že dodávateľom žalobcu nevznikla daňová povinnosť, aplikácia ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. v predmetnej veci do úvahy neprichádza. Rovnako je už následne irelevantné splnenie podmienok podľa § 51 písm. a/ citovaného zákona.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca. Namietal, že daňové právo je právom verejným. V oblasti verejného práva je možné vykladať právnu normu výlučne v súlade so základnými ústavnými princípmi. Akýkoľvek iný výklad verejnoprávných noriem, ktoré samé o sebe sa javia ako nejednoznačné, t.j. také, ktoré neumožňujú občanom, či v tomto prípade daňovým subjektom urobiť si aspoň predstavu o svojej právnej situácii, sú v rozpore s jedným z definičných princípov právneho štátu, ktorým je právna istota (nález Ústavného súdu SR sp. zn. PL. ÚS 19/98). V ďalšom zo svojich náleзов sp. zn. I. ÚS 338/06 ústavný súd uvádza, že je povinnosťou všeobecných súdov v situácii, keď právny predpis dovoľuje dvojaký výklad (jeden ústavne konformný a druhý ústavne nekonformný), vykladať právny predpis spôsobom ústavne konformným. Podľa názoru ústavného súdu vyslovenom v náleze PL. 15/1998, jedným z definičných princípov právneho štátu je právna istota. Nejasnosť a vágnosť ustanovenia zákona vytvára podľa ústavného súdu stav právnej neistoty, čím sa ustanovenie dostáva do rozporu s čl. 1 ústavy. Ústavný súd v náleze PL. ÚS 36/95 uvádza, že požiadavkou právnej istoty je, aby zákony v právnom štáte boli pochopené dostatočne a aby umožňovali ich adresátom urobiť si aspoň predstavu o svojej právnej situácii. Jedným zo základných znakov právneho štátu je princíp právnej istoty. Ústavný súd vo veci vedenej pod sp. zn. PL. ÚS 36/95 uviedol, že k imanentným znakom právneho štátu neodmysliteľne patrí aj požiadavka (princíp) právnej istoty a ochrany dôvery občanov v právny poriadok. Každý všeobecne záväzný právny predpis musí byť svojim obsahom aj dôsledkami v súlade s princípom právnej istoty. Princíp právnej istoty znamená, že právne predpisy umožňujú občanom predvídať spôsob konania orgánov štátu a tiež presne určiť, resp. predvídať svoje práva a povinnosti vyplývajúce občanom z právneho predpisu. Tak z daňového spisu, ako aj zo žaloby vyplýva, že výklad ustanovení § 15 ods. 6 a 16 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z., ktorý zvolil žalobca a jeho dodávateľia, bol úplne legitímny a v čase výkonu daňovej kontroly nebol jednoznačný ani pre žalovaného. Žalobca navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že dôvody uvedené v odvolaní považuje v celom rozsahu za neopodstatnené, obsahom sú totožné s dôvodmi uvedenými v žalobe. Vzhľadom na skutočnosť, že žalobca oproti žalobe nič viac nenamietal, v plnom rozsahu zotrval na dôvodoch

uvedených vo vyjadrení k žalobe. Navrhol, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len „O.s.p.“) preskúmal odvolaním napadnuté rozhodnutie súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a následne po tom, ako bolo verejné vyhlásenie rozsudku oznámené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk najmenej päť dní pred jeho vyhlásením (§ 156 ods. 3 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 O.s.p. potvrdil rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/91/2010-40 zo dňa 17.02.2012 ako vecne správny.

Žalobca preukazoval splnenie podmienky ustanovenia § 16 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z. tým, že bolo preukázané, že služba bola dodaná žalobcovi na území Českej republiky a podľa formulácie vety za bodkočiarkou možno dospieť k záveru, že na aplikáciu citovaného ustanovenia zákona postačuje, ak táto podmienka bola splnená, t.j. podmienka odoslania alebo prepravenia tovaru je splnená odoslaním alebo prepravením tovaru mimo členského štátu aj treťou osobou.

Podľa § 15 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom v roku 2006, miestom dodania služieb, ktorými sú ocenenie hnutelného hmotného majetku a práce na hnutelnom hmotnom majetku, je miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonávajú, s výnimkou podľa § 16 ods. 7.

Podľa § 16 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom v roku 2006, miestom dodania služieb, ktorými sú ocenenie hnutelného hmotného majetku a práce na hnutelnom hmotnom majetku, ak sa vykonávajú pre odberateľa, ktorý je identifikovaný pre daň v členskom štáte inom, ako je členský štát, kde sa práce fyzicky vykonávajú, je členský štát, ktorý pridelil odberateľovi identifikačné číslo pre daň, pod ktorým sa mu služba dodala; ak sa tovar neodošle alebo neprepraví mimo členského štátu, v ktorom sa služby fyzicky vykonali, je miestom dodania služby členský štát, v ktorom sa služby fyzicky vykonali.

Zo skutkového stavu tak ako ho zistili daňové orgány je preukázané, že miestom dodania služby, ktorá spočívala v práci na hnutelnom hmotnom majetku pre odberateľa - žalobcu, je územie Českej republiky. Uvedené činnosti vykonávali subjekty zaregistrované na daň z pridanej hodnoty v Slovenskej republike, a to dodávatelia O. W. - X., W. Z. a spoločnosť DREVO MV, s.r.o.

Výklad sporného ustanovenia § 16 ods. 7 veta za bodkočiarkou zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom v roku 2006 uskutočňoval najvyšší súd už v právnej veci žalobcu v rozsudku 3 Sžf/67/2009 zo dňa 18.02.2010 a týkal sa zdaňovacieho obdobia DPH III. štvrtrok 2006. Najvyšší súd považuje výklad za ustálený a stotožňuje sa s právnym názorom žalovaného na s. 5 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia.

„Podstatnou námietkou odvolávajúceho sa je určenie miesta dodania služieb (dodávateľských prác) vykonaných daňovými subjektmi identifikovanými pre daň v Slovenskej republike pre kontrolovaný daňový subjekt, ktorý je takisto identifikovaný pre daň v Slovenskej republike s miestom výkonu prác v Českej republike, t.j. plnenie podmienok uvedených v § 15 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov vo väzbe na § 16 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. K plneniu vyššie uvedených podmienok je potrebné pristupovať samostatne podľa jednotlivých dodávateľsko-odberateľských vzťahov. To znamená, že ak slovenskí platitelia O. W. - X., K. a W. Z., M. M. vykonali práce na hnutelnom majetku platiteľov BAEST, a.s., Benešov u Prahy a ČKD Kutná Hora, a.s., Kutná Hora identifikovaných pre daň v Českej republike na území Českej republiky pre platiteľa NEZAN, s.r.o., Matovce 12 identifikovaného pre daň v Slovenskej republike, potom ide o dodávateľsko-odberateľský vzťah medzi slovenskými subjektmi. V zmysle § 15 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, miestom dodania služieb, ktorými sú práce na hnutelnom hmotnom majetku, je miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonávajú, okrem výnimky, ktorá je uvedená v § 16 ods. 7 citovaného zákona. Vzhľadom

na skutočnosť, že hnuťelný hmotný majetok sa nepremiestnil mimo členského štátu, t.j. zostal zatiaľ v štáte, kde sa práce vykonali, vzťahuje sa na poskytnuté služby určenie miesta dodania Česká republika, a to podľa poslednej vety § 16 ods. 7, t.j.: „Ak sa tovar neodošle alebo neprepraví mimo členského štátu, v ktorom sa služby fyzicky vykonali, je miestom dodania služby členský štát, v ktorom sa služby fyzicky vykonali“.

Z uvedeného vyplýva, že podstatnou okolnosťou je rozlišovanie jednotlivých, samostatných daňových transakcií, v rámci ktorých došlo k samostatným zdaniteľným plneniam. Ustanovenie § 16 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z. sa v danom prípade týka určenia miesta dodania služby pri konkrétnej daňovej transakcii medzi dvoma daňovými subjektmi, ktorá transakcia spĺňa náležitosti ustanovenia § 16 ods. 7. K vývozu tovaru by muselo dôjsť v rámci služby, ktorá je predmetom úpravy ustanovenia § 16 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z. V konaní však nebolo sporné, že služby alebo plnenie, ktoré žalobca získal ďalej dodal subjektu BAEST, a.s. a ČKD Kutná Hora, a.s. so sídlom v Českej republike. Išlo už o nadväzujúcu, samostatnú daňovú transakciu, ktorá nemá priamy vzťah k ust. § 16 ods. 7 zák. č. 222/2004 Z.z. V tomto prípade teda predmetné služby po ich poskytnutí - dodaní žalobcovi zhotoviteľmi (dodávateľia registrovaní na daň na území Slovenskej republiky), neboli odoslané alebo prepravené mimo členského štátu, v ktorom sa služby fyzicky vykonali (t.j. mimo územia Českej republiky), naopak tieto služby boli ďalej dodané žalobcom inému subjektu - daňovníkovi z Českej republiky, a to s miestom dodania na území Českej republiky.

Z uvedeného dôvodu senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky dospel k záveru, že daňové orgány postupovali zákonne, keď žalobcovi vyrubili rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2006 v sume 9.593,67 €, keďže v danom prípade nebola splnená zákonná podmienka vyplývajúca z ustanovenia § 16 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z. za bodkočiarkou.

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol pomerom hlasov členov senátu 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

O trovách konania rozhodol súd podľa 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý nemal úspech v odvolacom konaní nepriznal právo na náhradu trov odvolacieho konania.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.