

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/43/2012
Identifikačné číslo spisu:	6011201039
Dátum vydania rozhodnutia:	30.05.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Baricová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:6011201039.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Jarmily Urbancovej, v právnej veci žalobcu K., so sídlom K., IČO: XX XXX XXX, zastúpeného JUDr. Veronikou Škodovou, advokátkou so sídlom Komenského 18B, Banská Bystrica, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/16817-89369/2011/990395-r z 19. septembra 2011, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 24S/99/2011-67 z 18. mája 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 24S/99/2011-67 z 18. mája 2012 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj „krajský súd“) zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. c/ a d/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného č. I/221/16817-89369/2011/990395-r z 19. septembra 2011, a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Týmto rozhodnutím žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu vo Veľkom Krtíši, č. 681/230/10012/11/Šeb z 26. apríla 2011, ktorým ako správca dane 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 účinného do 31. decembra 2011 (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2009.

Krajský súd preskúmaním veci zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2009, o výsledku ktorej vyhotovil protokol zo dňa 30. marca 2011, ktorý so žalobcom prerokoval dňa 14. apríla 2011. Protokol bol podkladom pre vydanie napadnutého dodatočného platobného výmeru ako aj druhostupňového rozhodnutia žalovaného. Žalovaný v uvedenom období obchodoval s ojazdenými motorovými vozidlami, ktoré nakupoval v iných členských štátoch Európskej únie (ďalej aj „EÚ“) od osôb registrovaných na DPH a tieto následne predával v

tuzemsku. Žalovaný a aj správca dane na základe údajov zo systému VIES (systém pre elektronickú výmenu informácií o platcoch DPH medzi členskými krajinami EÚ) zistili, že rakúsky daňový subjekt Onlinecars Vertriebs GmbH a nemecký daňový subjekt Autohandel Painscheri Kasim dodali a následne fakturovali v zdaňovacom období II. štvrt'rok 2009 daňovému subjektu, teda žalobcovi tovar oslobodený od dane, čo bolo v prípade daňových subjektov potvrdené aj odpoveďou rakúskej a nemeckej daňovej správy na formulári SCAC 2004 na základe medzinárodných dožiadaní nižšie uvedenými faktúrami vystavenými na základe medzinárodných dožiadaní. Na základe toho, ako aj preskúmaním faktúr, ktoré boli vystavené pri týchto predajoch ďalej zistil, že nimi boli deklarované oslobodenia od dane na dodávku tovaru vnútri spoločenstva. Žalovaný tvrdil, že žalobca pri následnom predaji ojazdených motorových vozidiel, ktoré boli nadobudnuté od dodávateľov identifikovaných pre DPH v inom členskom štáte v režime oslobodenia od dane z dôvodu, že nadobudnutie tovaru bude zdanené v Slovenskej republike, postupoval nesprávne, keď pri predaji aplikoval osobitnú úpravu uplatňovania dane podľa § 66 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

Krajský súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného nie je preskúmateľné a taktiež ani zrozumiteľné, a že vychádza z nedostatočne zisteného skutkového stavu. Mal za to, že žalovaný síce vychádzal zo správnej právnej konštrukcie uplatňovania DPH pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, avšak podľa názoru krajského súdu len za predpokladu, že by dodávateľ z iného členského štátu bol jednoznačný predajca a vlastník tohto použitého tovaru. Žalovaný jednoznačne skonštatoval, že pri dodaní ojazdených motorových vozidiel z iného členského štátu bolo dodávateľom, teda predajcom v zahraničí uplatnené oslobodenie od dane z titulu jeho dodania do iného členského štátu osobe identifikovanej pre DPH, teda žalobcu, ktorý kúpil tieto ojazdené vozidlá od osoby identifikovanej pre daň v zahraničí. Z toho vyvodil, že v danom prípade ide o nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH, ktorý podlieha dani podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH. Podľa názoru krajského súdu sa žalovaný nedostatočne vysporiadal s otázkou, od koho vlastne žalobca tieto ojazdené motorové vozidlá nakupoval. Jednoznačne zotrváva len na stanovisku, že od hore uvedených predajcov, a to v Rakúsku Onlinecars Vertriebs GmbH. Žalobca však už v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu tvrdil a argumentoval, že predmetné ojazdené vozidlá boli nakupované od súkromných osôb a uvedení predajcovia boli len sprostredkovateľmi, neboli vlastníkami týchto vozidiel, a preto ich oni ako takí nepredávali. Mali splnomocnenie len na predaj a sprostredkovanie tohto predaja v určitej cenovej rovine. Táto skutočnosť napokon mala vyplývať aj zo záznamov v technických preukazoch, pretože jednoznačne vlastníkami týchto motorových vozidiel boli súkromné osoby. Ak je toto tvrdenie pravdivé a jednoznačne preukázateľné, tak potom platiteľ dane, teda žalobca, si podľa zákona platného v čase vzniku daňovej povinnosti nemohol odpočítať daň pri kúpe alebo nájme osobného automobilu v zmysle zákonného ustanovenia § 49 ods. 7 písm. a/ zákona o DPH. Potom automaticky by nastúpila otázka zdanenia podľa konštrukcie v zmysle citovaného ustanovenia § 66 ods. 2 písm. b/ zákona o DPH, to znamená osobitná úprava uplatňovania dane pri použitom tovare, kde je daná povinnosť uplatňovať túto osobitnú úpravu za splnenia podmienky a to, že uvedený použitý tovar bol dodaný osobou, ktorá je identifikovaná pre daň v tuzemsku alebo inom členskom štáte a dodanie tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 42 zákona o DPH alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte. Podmienka tohto ustanovenia, ktorá hovorí o tom, kedy je oslobodenie od dane pri dodaní tovaru, pri ktorom nebola odpočítaná daň, jasne vyplýva už z ustanovenia § 49 ods. 7 písm. a/ zákona o DPH.

Podľa názoru krajského súdu tvrdenie žalovaného, že chybnosť aplikácie tohto zákonného ustanovenia zo strany žalobcu pri podávaní daňového priznania bola preukázaná odpoveďami príslušných daňových správ z Rakúska a Nemecka, že predmetné transakcie s použitým tovarom nepodliehajú osobitnej úprave pri použitom tovare, lebo pri posudzovaní zdaniteľných transakcií v rámci vnútorného trhu EÚ sa postupuje podľa toho, či pri dodaní ojazdených motorových vozidiel použil dodávateľ z iného členského štátu dodania bežný režim, alebo či postupoval podľa osobitného spôsobu zdaňovania, to znamená podľa § 66 zákona o DPH platného v konkrétnom členskom štáte, nezodpovedá celkom skutočnosti, pretože toto by jednoznačne platilo iba v prípade, že by cudzozemský dodávateľ bol jednoznačný predajca a vlastník tohto použitého tovaru. Na túto skutočnosť však nedávajú odpoveď ani príslušné vyjadrenia zahraničných daňových správ. Tie síce správne uvádzajú, keď konštatujú vyššie uvedené, avšak to platí len za predpokladu, že dodávateľ je predajcom vlastného tovaru. Ako už bolo uvedené, žalobca sa od

začiatku bráni, že on nakupoval použitý tovar od súkromných osôb, pričom dodávateľa, o ktorých sa zmieňujú aj tieto odpovede príslušných daňových správ v zahraničí, boli len sprostredkovatelia. Potom aj poznámka na faktúrach, že dodávka je oslobodená od dane v rámci spoločenstva, čo by inak skutočne bolo možné považovať za splnenie podmienky § 72 ods. 2 písm. h/ zákona o DPH, nemusí byť relevantná vo vzťahu k predmetnej obchodnej transakcii medzi týmto dodávateľom a žalobcom.

Krajský súd preto vychádzal z názoru, že žalovaný v tomto prípade postupoval príliš jednostranne a ak by sa v ďalšom preukázalo, že v rozpore s jeho doterajšou praxou, tak potom i nekonzistentné vo vzťahu k iným obdobným obchodníkom s ojazdenými vozidlami

Súčasne uložil žalovanému povinnosť nahradiť žalobcovi na trovy konania 54,93 eura (§ 250k ods. 1 OSP).

Žalovaný podal proti rozsudku krajského súdu v zákonnej lehote odvolanie. Namietal, že pri posudzovaní zdaniteľných transakcií v rámci vnútorného trhu Európskej únie sa postupuje podľa toho, či pri dodaní použitého tovaru - ojazdené motorové vozidlá, použil dodávateľ z iného členského štátu dodania bežný režim alebo či postupoval podľa osobitného spôsobu zdaňovania prirážky, to znamená podľa § 66 zákona o DPH. V prípade, ak pri dodaní ojazdených motorových vozidiel z iného členského štátu bolo dodávateľom uplatnené oslobodenie od dane z titulu jeho dodania do iného členského štátu osobe identifikovanej pre DPH, obchodník (žalobca), ktorý kúpil tieto ojazdené vozidlá od osoby identifikovanej pre daň, zdaní ich nadobudnutie, pretože ide o nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH, ktoré podlieha dani podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH. V danom prípade má žalobca právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. c/ zákona o DPH, nakoľko dodávateľmi boli osoby identifikované pre daň v inom členskom štáte, čím bola splnená podmienka podľa § 11 ods. 2 zákona o DPH a aj podmienka uplatnenia práva na odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. c/ zákona o DPH, keďže žalobca - platiteľ má pri odpočítaní dane faktúru od dodávateľa z iného členského štátu.

Na základe uvedeného prvostupňový správny orgán, ako aj žalovaný dospeli k záveru, že žalobca pri následnom predaji ojazdených motorových vozidiel, ktoré boli nadobudnuté od dodávateľov identifikovaných pre DPH v inom členskom štáte (Rakúsko, Nemecko) v režime oslobodenia od dane z dôvodu, že nadobudnutie tovaru bude zdanené v Slovenskej republike postupoval nesprávne, keď pri ich predaji aplikoval § 66 zákona o DPH.

Citujúc ustanovenie § 66 ods. 2 zákona o DPH namietal, že nebola splnená ani jedna z podmienok v tomto ustanovení uvedených, žalobca nemohol pri predaji ojazdených motorových vozidiel v Slovenskej republike aplikovať osobitnú úpravu uplatňovania dane podľa § 66 zákona o DPH, ale pri predaji týchto ojazdených automobilov v Slovenskej republike na základe ním vystavených faktúr bol žalobca povinný použiť bežný režim zdanenia, t.j. mal uplatniť daň z predajnej ceny a určiť základ dane podľa § 22 zákona o DPH a keďže splnil podmienky stanovené v ustanovení § 49 až 51 zákona o DPH, mohol si uplatniť právo na odpočítanie dane.

Žalovaný nesúhlasil s názorom krajského súdu, že skutkový stav bol nedostatočne preukázaný, Mal za preukázané, že žalobca pri predaji ojazdených motorových vozidiel, ktoré boli nadobudnuté od dodávateľov identifikovaných pre DPH v inom členskom štáte postupoval v rozpore so zákonom o DPH, keď pri ich predaji aplikoval § 66 zákona o DPH, v prípade dodávateľa Onlinecars Vertriebs GmbH. Pri posudzovaní zdaniteľných transakcií v rámci vnútorného trhu Európskej únie sa postupuje podľa toho, či pri dodaní ojazdených motorových vozidiel použil dodávateľ z iného členského štátu dodania bežný režim alebo či postupoval podľa osobitného spôsobu zdaňovania prirážky, to znamená podľa § 66 zákona o DPH. V uvedenom prípade, keď pri dodaní ojazdených motorových vozidiel z iného členského štátu bolo dodávateľom uplatnené oslobodenie od dane z titulu jeho dodania do iného členského štátu (na všetkých faktúrach je uvedené „dodávka oslobodená od dane v rámci spoločenstva“) osobe identifikovanej pre DPH (podľa obdobného ustanovenia ako je § 43 zákona o DPH) žalobca, ktorý nakúpil tieto ojazdené vozidlá od osoby identifikovanej pre daň, zdaní ich nadobudnutie, pretože v tomto prípade u neho ide tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH, ktoré podlieha dani a nedochádza pritom k dvojitému zdaneniu. Podstata osobitného režimu zdanenia pri predaji použitého tovaru v tuzemsku spočíva v tom, že platiteľ dane má právo uplatniť tento režim zdanenia, len v prípade, ak na predchádzajúcom stupni nebola DPH uplatnená, čo vyplýva z ustanovenia § 66 ods. 2 zákona o DPH, čo v prípade žalobcu nenastalo.

Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu žalovaného navrhoval rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. Osobitná úprava zdaňovania je založená na zdanení kladného rozdielu marže, resp. prirážky medzi predajnou cenou a kúpnu cenou. Osobitnej úprave uplatňovania dane podľa ustanovenia § 66 zákona o DPH podlieha použitý tovar. Použitým tovarom na účely uplatňovania osobitnej úpravy podľa § 66 zákona o DPH sa rozumie hnutelný hmotný majetok, ktorý je vhodný na ďalšie použitie v nezmenenom stave, alebo po oprave. V ustanovení § 66 ods. 2 zákona o DPH je stanovené, kedy je obchodník povinný uplatniť osobitnú úpravu. Ide o prípady, ak tovary, podliehajúce osobitnej úprave boli obchodníkovi dodané, okrem iného osobou, ktorá nie je identifikovaná pre daň v tuzemsku ani inom členskom štáte, napr. ak predávajúcim bola súkromná osoba, zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom DPH, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, obchodníkom, uplatňujúcim postup podľa osobitnej úpravy bez ohľadu na to, či je registrovaný pre daň v tuzemsku alebo inom členskom štáte. Žalobca nakupoval ojazdené motorové vozidlá ako použitý tovar práve od osoby, ktorá nie je identifikovaná pre daň v tuzemsku ani inom členskom štáte. Dodávatelia - obchodníci, ktorí dodali ojazdené motorové vozidlá (nemecký a rakúsky) žalovanému, nakupovali tieto, práve od takýchto osôb, ktoré nie sú identifikované pre daň v tuzemsku ani inom členskom štáte, čo je zrejmé z dôkazov, ktorými sú technické preukazy, ktoré však žalobca neskúmal a nebral do úvahy, a to ani na opakovanú požiadavku žalovaného na preskúmanie tejto skutočnosti. Žalobca má za to, že postupoval pri použití osobitného režimu zdanenia správne, nakoľko v § 66 ods. 2 písm. c/ zákona o DPH je uvedené, že obchodník je povinný uplatniť osobitnú úpravu, ak tovary podliehajúce osobitnej úprave boli obchodníkovi dodané iným obchodníkom, ktorý daň uplatňuje podľa osobitnej úpravy tohto zákona alebo obdobnej úpravy v zákone o DPH platnom v inom členskom štáte. Na základe vyššie uvedeného, trvá na skutočnosti, že dodávatelia žalobcu boli v rámci harmonizácie povinní uplatniť osobitný režim zdaňovania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia verejného 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 3 OSP v spojení s § 211 ods. 2 OSP a § 246c ods. 1 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného nemožno priznať úspech.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku krajského súdu, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Tieto závery spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty v prejednávaní veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedených v odvolaní dopĺňa nasledovné:

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb (§ 244 ods. 1 OSP).

Sudy v správnom súdnictve 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 OSP).

Preskúmanie zákonnosti rozhodnutí správnych orgánov v správnom súdnictve je ovládané

dispozičnou zásadou (§ 249 ods. 2 OSP).

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Správny súd pri preskúmaní správneho konania a sa zameria na otázku, či vykonané dôkazy logicky robia vôbec možným skutkový záver, ku ktorému správny orgán dospel. Správny súd pri preskúmaní zákonnosti správneho rozhodnutia a postupu správneho orgánu posudzuje, či správny orgán aplikoval na predmetnú právnu vec relevantný právny predpis. Pri preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v konkrétnej právnej veci sa v zásade obmedzí na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správny orgán vychádza, nie sú pochybné, najmä kvôli prameňu, z ktorých pochádzajú alebo pre porušenie niektorej procesnej zásady správneho konania.

Nie je ani úlohou najvyššieho súdu v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu v správnom súdnictve prehodnocovať správnosť záverov krajského súdu len v na základe nesúhlasu odvolateľa s takýmito závermi. Účelom konania v správnom súdnictve je poskytnutie súdnej ochrany pred tvrdeným nezákonným rozhodnutím. Ak také rozhodnutie na základe zistení krajského súdu bolo vydané v konaní, ktoré netrpí vadou spôsobilou ovplyvniť jeho zákonnosť a krajský súd svoje zistenie presvedčivo a s poukazom na procesné ustanovenia náležitosti odôvodní, niet dôvodu, na zmenu ani zrušenie rozhodnutia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa v plnom rozsahu stotožnil s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu, a preto sa v súlade s § 219 ods. 2 OSP obmedzuje len na konštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozsudku a na zdôraznenie uvádza, že na daňové konanie sa neviaže zásada koncentrácie konania. To znamená, že odvolací orgán na odôvodnenie rozhodnutia o odvolaní sa musí vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní.

Za relevantné námietky je potrebné považovať všetky námietky účastníka daňového konania, ak sú argumentačne podložené jeho tvrdením opierajúcim sa o zákonné ustanovenia, alebo v nich poukazuje na skutkové súvislosti z, ktorých si vytvoril svoj právny záver.

Ak sa správny orgán v rozhodnutí o odvolaní nevyporiadal so všetkými skutočnosťami uplatnenými v odvolaní, je dôvod, aby súd zrušil takéto rozhodnutie z dôvodu jeho nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov (§ 48 ods. 2 a ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom v čase daňového konania).

Je potrebné skonštatovať, že žalovaný správny orgán sa s vyššie uvedenou podmienkou zákonnosti konania nevysporiadal, keďže v daňovom konaní nedostatočne skúmal a zároveň sa nedostatočne vysporiadal s námietkou žalobcu, že v skutočnosti išlo o nadobudnutie použitého tovaru od fyzických osôb prostredníctvom zmluvy o sprostredkovaní, pričom uvedené osoby neboli identifikované pre daň v tuzemsku alebo v inom členskom štáte. Na túto nepochybne právne relevantnú námietku, žalobcu však žalovaný nereagoval a nezaujal k nej jasné a presvedčivé stanovisko, ktoré by vyjadril vo svojej správnej úvahe. Takisto sa v tejto súvislosti nevyslovil ani k návrhu žalobcu na doplnenie dokazovania výsluchom osôb, ktoré navrhol žalobca vypočuť, a ktoré sú štatutárnymi zástupcami dodávateľa a ktorí mali potvrdiť spôsob a štruktúru obchodu, dodávky tovaru a pôvodu tovaru. Argument žalovaného ohľadne skutočností, že žalobcov dodávateľ si tiež uplatnil DPH, je potrebné však ozrejmiť v súvislosti s

námietkou žalobcu, že on tovar v skutočnosti nadobudol od fyzických osôb ktoré neboli identifikované pre DPH ani v tuzemsku ani v inom členskom štáte a firma, ktorá mu tovar dodala, bola len sprostredkovateľom, pričom je potrebné prihliadnuť na skutočnosť, že zmluva o sprostredkovaní nezakladá zmenu vlastníctva použitého tovaru.

Žalovaný nedostatočne reagoval aj na námietku žalobcu, že správca dane v daňovom konaní v zmysle § 41 zákona č. 511/ 1992 Zb. v znení platnom v čase rozhodnom pre posúdenie veci, mu neoznámil počas daňového konania svoje pochybnosti a neumožnil mu podať doplnenie alebo vysvetlenie, pričom svoje stanovisko vyjadrili iba názorom, že správca dane takto môže postupovať, avšak nie je to jeho povinnosť. Tento názor žalovaného nemá oporu v uvedenom zákonom ustanovení, podľa odseku jedna ktorého 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. Vo výzve daňovému subjektu určí správca dane primeranú lehotu na vyjadrenie, ktorá nesmie byť kratšia ako pätnásť dní, a poučí ho o následkoch spojených s neodstránením pochybností alebo nedodržaním určenej lehoty (§ 41 ods. 2 zákona o správe daní).

V zmysle § 2 zákona č. 511/1992 Zb. povinnosťou daňových orgánov je umožniť daňovníkovi uplatnenie dôkaznej povinnosti spôsobmi upravenými v zákone. Až potom dôkazy môže hodnotiť podľa vlastnej úvahy, a však v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi pri rešpektovaní skutočného obsahu právnych úkonov a skutočností rozhodujúcich pre určenie a vybratie dane. Z tohto pohľadu je potrebné chápať tento postup ako povinnosť daňového orgánu a nie ako jeho možnosť ako sa mylne domnieva.

Najvyšší súd nedospel ani k záveru, že by krajský súd vyhodnotil skutkový stav iba jednostranne a vo veci urobil len formalistický výklad zákonných ustanovení, a že by jeho postupom boli porušené základné práva žalovaného (k tomu pozri bližšie napr. nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 36/2010 zo 04. mája 2010).

Keďže podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom na podanie žaloby žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, nerozhodol svojvoľne ani protizákonne a keďže najvyšší súd nezistil dôvod na zmenu ani zrušenie napadnutého rozsudku považujúc aj jeho odôvodnenie za logické, jasné a zrozumiteľné a nezistil v tomto rozhodnutí žiadny rozpor so zákonom, rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

Úlohou žalovaného správneho orgánu bude v ďalšom konaní dôsledne sa zaoberať argumentáciou žalobcu ohľadne zhora uvedených námietok, zvážiť doplnenie dôkazov a opätovne na základe dodatočných zistení zaujať stanovisko k novej aplikácii § 66 ods. 2 zákona o DPH, pričom v odôvodnení rozhodnutia sa žalovaný jasne a zrozumiteľne musí vysporiadať s námietkami žalobcu ohľadne nadobudnutia použitého tovaru od fyzických osôb, preverení zmluvného vzťahu, na základe ktorého nadobudol tento tovar dodávateľ žalobcu, návrhom žalobcu na výsluch svedkov ako aj ostatných uvedených námietok pričom vo svojej správnej úvahe zodpovie všetky relevantné námietky žalobcu.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, § 250k ods. 1 OSP a § 151 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP. V odvolacom konaní úspešnému žalobcovi vzniklo právo na náhradu trov odvolacieho konania, tieto mu však najvyšší súd nepriznal, nakoľko si ich neuplatnil, pričom je potrebné poukázať aj na tú skutočnosť, že žalobcovi ku dňu vyhlásenia rozhodnutia nevyplývajú zo spisu žiadne trovy konania z i výnimkou trov právneho zastúpenia, pričom však v zmysle § 151 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP trovy právneho zastúpenia nie je možné priznať v prípade, že si účastník neuplatní.

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

od 01. mája 2011).

Poučenie:

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