

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/56/2014
Identifikačné číslo spisu:	6013201905
Dátum vydania rozhodnutia:	02.06.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:6013201905.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Příbelskej PhD. v právnej veci žalobcu: M & L FRESH, s.r.o., so sídlom Poľná 1060/6, 990 01 Veľký Krtíš, IČO: 44 236 841, zastúpený JUDr. Máriou Kuttnerovou, advokátkou, so sídlom Kozačeka 2003/40, 960 01 Zvolen, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100307/1/543668/2013/4884 zo dňa 14. novembra 2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/342/2013-46 zo dňa 19. marca 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/342/2013-46 zo dňa 19. marca 2014 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

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100307/1/543668/2013/4884 zo dňa 14.11.2013, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, v znení účinnom v čase vydania napadnutého rozhodnutia, potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9611401/5/3701446/2013/Ber zo dňa 06.08.2013. Týmto prvostupňovým rozhodnutím Daňový úrad Banská Bystrica žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2012 v sume 34 282,63 €, nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie apríl 2012 v sume 21,33 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na dani z pridanej hodnoty v sume 34 261,30 €.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uvádza, že medzi účastníkmi konania zostalo v konečnom dôsledku sporné, či odberateľ tovaru v Poľskej republike L. L. spĺňal podmienky pre oslobodenie od dane pri

dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu v zmysle § 43 zákona o DPH v čase dodania tovaru, t.j. v mesiaci apríl 2012. Podľa potvrdenia, ktoré predložil žalobca dňa 13.02.2013 na prvostupňovom správnom orgáne, mal byť L. L. platiteľom dane z pridanej hodnoty od 07.02.2012. Potvrdenie je zo dňa 08.02.2013. Podľa tohto potvrdenia (preložené tlmočnickou do jazyka slovenského) mal byť L. L., U., zaregistrovaný na daňovom úrade ako platiteľ dane z pridanej hodnoty - aktívne IČ DPH: PL7822492820 odo dňa 07.02.2012. Prvostupňový orgán si registráciu na daň z pridanej hodnoty a pridelenie uvádzaného IČ DPH odberateľa L. L. preveril žiadosťou č. 961140115/2122278/2012/Ber zo dňa 17.08.2012 v rámci medzinárodnej výmeny informácií. V odpovedi na medzinárodné dožiadanie zaevidované pod č. 9611401/5/16699/2013 doručené správcovi dane dňa 02.01.2013 (SCAC formulár), poľská daňová správa na žiadosť prvostupňového správneho orgánu uviedla, že L. L. registroval obchodnú činnosť od 07.02.2012 a registráciu urobil kvôli realizovaniu intrakomunitárnych transakcií od 03.08.2012. Dňa 19.02.2013 prvostupňový správny orgán opakovane požiadal o medzinárodné dožiadanie za účelom preverovania dátumu o registrácii k dani z pridanej hodnoty p. L. L. a v odpovedi na medzinárodné dožiadanie, ktoré bolo doručené správcovi dane dňa 21.02.2013 a zaevidované pod č. 961140115/1085571/2013, bolo uvedené, že poľská daňová správa zaslala informáciu, že miestne príslušný daňový úrad potvrdil informáciu v SCAC formulári, t.j. že poľský daňový subjekt je registrovaný ako platiteľ dane z pridanej hodnoty pre intrakomunitárne transakcie až od 03.08.2012, takže nebol oprávnený na vykonávanie intrakomunitárnych transakcií v apríli 2012. Obidva doklady nasvedčujú tomu, že odberateľ tovaru v Poľskej republike p. L. L. bol registrovaný ako platiteľ dane z pridanej hodnoty pre intrakomunitárne transakcie od 03.08.2012. Tomuto záveru nasvedčuje aj samotná žiadosť o registráciu pre daň od tovarov a služieb, ktorá bola doručená Daňovému úradu v Poznani dňa 03.08.2012. V kolónke žiadosti pod č. 69 je uvedený dátum vyplnenia žiadosti 01.08.2012. Pokiaľ žalobca v žalobe (čl. 7-8) tvrdil, že tento dôkaz bol nesprávne hodnotený a dáva tomuto dôkazu svoj výklad, prvostupňový súd považuje tento výklad za nelogický, účelový, s ktorým súd nemôže v žiadnom prípade súhlasiť. V administratívnom spise sú pripojené aj vyhlásenia k DPH, označené ako VAT-7 (v poľskom jazyku) za mesiace február až júl 2012 a vo všetkých týchto vyhláseniach je v kolónke 1 uvedené IČ DPH bez identifikačného čísla členského štátu, hoci podľa článku 214 Smernice 2006/112/ES boli členské štáty zaviazané prijať opatrenia, potrebné na identifikovanie osôb uvedených v tomto článku pomocou identifikovateľného identifikačného čísla. Podľa článku 215 uvedenej Smernice, každé identifikovateľné identifikačné číslo dane z pridanej hodnoty musí mať predponu podľa normy ISO č. 3166 ALFA 2, pomocou ktorého je možné identifikovať členský štát, ktorý toto identifikačné číslo vydal. Aj tieto vyhlásenia o DPH nasvedčujú tomu, že v rozhodnom čase, t.j. v apríli 2012, odberateľ v Poľskej republike L. L. identifikačné číslo pre realizáciu intrakomunitárnych transakcií nemal.

Navrhovateľ predložil správne orgánu aj potvrdenia o doručení tovaru zo dňa 06.04.2012, 11.04.2012, 13.04.2012, 20.04.2012, 25.04.2012, 30.04.2012 a 02.05.2012, na ktorých je podpis a razítko odberateľa, ale ani na jednom razítku odberateľa L. L. XX XXX X., nie je identifikačné číslo DPH odberateľa, ktoré by malo predponu (PL), ktoré by identifikovalo členský štát - Poľskú republiku. I tento dôkaz nasvedčuje tomu, že v mesiaci apríl 2012 nemohol mať odberateľ Dawid Drankiewicz už v apríli 2012 registráciu na DPH v súvislosti s dodávkou tovaru z iného členského štátu.

Krajský súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že žalobca nepreukázal v zmysle § 43 ods. 5 zákona o dani z pridanej hodnoty, v znení účinnom v čase vydania napadnutého rozhodnutia (ďalej len „zákon o DPH“), že sú splnené podmienky pre oslobodenie od dane, preto súd žalobu žalobcu zamietol. Pokiaľ žalobca v žalobe poukazoval na ďalšie námietky, krajský súd ich považoval za nepodstatné, nekonkrétne, súd nie je povinný pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu nahrádzať žalobcu pri hľadaní konkrétnych dôvodov porušenia zákona.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby najvyšší súd rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu sa zrušuje a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie alebo alternatívne navrhoval rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

Žalobca má za to, že napadnutý rozsudok bol vydaný na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, neúplného a nesprávneho hodnotenia a posudzovania dôkazov predložených a uvádzaných žalobcom vo veci. Konajúci súd nedostatočne zistil skutkový stav, nesprávne a neúplne posúdil faktický trvajúci stav vo veci podľa predložených a uvádzaných dôkazov. Odvolanie podal z dôvodov kvalifikovaných v § 205 ods. 2 písm. c/, d/, a f/ O.s.p.

V dôvodoch odvolania uviedol, že konajúci súd v odôvodnení rozsudku posúdil jediný so žalobcom predložených dôkazov (konkrétne potvrdenie z 08.02.2013), svedčiacich v prospech toho, že menovaný odberateľ tovaru v Poľskej republike, v mesiaci apríl 2012, spĺňal podmienky pre oslobodenie od dane, nakoľko bol zaregistrovaný na daňovom úrade ako platiteľ dane z pridanej hodnoty - aktívne IC DPH: PL 7822492820 odo dňa 07.02.2012. Konajúci súd však z dôvodov, ktoré bližšie v odôvodnení nešpecifikoval na obsah tohto dôkazu svedčiaceho v prospech tvrdení žalobcu neprihliadol. Žalobcovi nie je známe, z akého zákonného dôvodu krajský súd pri vydaní rozhodnutia neprihliadal na žiaden z dôkazov, získaných od poľskej daňovej správy, ktoré predložil na podporu svojich tvrdení žalobca. Konajúci súd, tak ako aj žalovaný, prihliadli pri svojom rozhodovaní výhradne na obsah dokumentov, poskytnutých poľskou daňovou správou, ktorými disponoval konajúci správca dane a týmto aj konajúci súd prisúdil väčšiu dôkaznú silu, ako dôkazom žalobcu, hoci pochádzali z rovnakého zdroja - z daňovej správy Poľskej republiky. Je zjavné, že medzi údajmi v žalobcom predložených potvrdeniach a údajmi, ktorými disponuje správca dane sú rozpory. Konajúci súd ignoroval skutočnosť, že potvrdenia sporových strán disponujú protichodnými údajmi o rovnakej skutočnosti (či odberateľ žalobcu spĺňal v rozhodujúcom období - apríl 2012, podmienky pre oslobodenie od dane, nakoľko bol zaregistrovaný na daňovom úrade ako platiteľ dane z pridanej hodnoty) a bez toho, aby v tejto situácii, keď vznikli pochybnosti o správnosti týchto údajov konajúci súd nariadil doplnenie dokazovania, priklonil sa bez bližšieho odôvodnenia a uvedenia právnej úvahy, ktorá ho k tomu viedla, ku skutočnosti, že konajúci správca dane disponuje údajmi z daňovej správy v Poľskej republike, ktoré sú ako jediné správne a zodpovedajú skutočnosti, pričom na potvrdenia z daňovej správy v Poľskej republike predložené žalobcom neprihliadol.

Žalobca ďalej poukazuje na to, že konajúci súd na str. 8 rozsudku hodnotí, že na žiadnom z „razítok“ na potvrdeniach o doručení tovaru nie je identifikačné číslo DPH odberateľa, ktoré by malo predponu PL, ktoré by identifikovalo členský štát - Poľskú republiku. Podľa názoru žalobcu vyžadovanie a posudzovanie existencie IČ DPH s predponou PL na „razítku“ odberateľa je bez opory v platných právnych predpisoch, a teda nad rámec zákona. Takýto údaj preto nemožno považovať za relevantný a priznávať mu postavenie dôkazu, pri posudzovaní statusu odberateľa, pričom na druhej strane konajúci súd bez odôvodnenia neprihliadal na žalobcom predložené relevantné dôkazy z poľskej daňovej správy, o ktoré opieral žalobca pravdivosť svojich tvrdení.

Vyslovený právny názor krajského súdu podľa odvolateľa neobsahuje riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia ako súčasť základného práva na súdnu a inú právnu ochranu, podľa čl.46 ods.1 Ústavy SR, ktorý vyžaduje, aby sa súd jasným, právne korektným a zrozumiteľným spôsobom vyrovnal so všetkými skutkovými a právnymi skutočnosťami, ktoré sú pre jeho rozhodnutie vo veci podstatné a právne významné.

Dôkazy žalobcu aj žalovaného poskytnuté poľskou daňovou správou, by mali mať v tomto konaní, čo do váhy, rovnakú dôkaznú silu, nakoľko pochádzajú z rovnakého zdroja. Pokiaľ mal konajúci súd pochybnosti ohľadom výkladu jednotlivých údajov z nich vyplývajúcich, alebo ak vznikli pochybnosti ohľadom „rovnosti zbraní“ medzi účastníkmi, bolo nevyhnutné, aby sa vzniknutou nevyváženou nevýhodou, v ktorej sa niektorá zo strán sporu ocitla, konajúci súd zaoberal a odstránil ju, prípadne aby v prípade kompenzácie informačného deficitu uložil príslušnej protistrane dôkaznú povinnosť.

Podľa právneho názoru žalobcu zistený skutkový stav veci zo strany finančných orgánov nemožno považovať za postačujúci pre konečné a zákonné rozhodnutie o určení dane. Napadnuté rozhodnutie ako aj rozhodnutia správcu dane a žalovaného nevychádzajú z objektívne zisteného skutkového stavu.

Správny orgán bol povinný vykonať dokazovanie smerujúce k správneému určení dane a pri tomto zisťovaní zohľadniť všetky dôkazy svedčiace v prospech ako aj v neprospech žalobcu. Neboli dodržané všetky zásady daňového konania a skutkový stav veci nebol správnymi orgánmi zistený natoľko, aby bolo možné vydať zákonné a objektívne rozhodnutie. Prvostupňový súd sa bez riadneho odôvodnenia stotožnil s postupom žalovaného, pričom žalobcovi bolo takýmto postojom konajúceho súdu odňaté právo na spravodlivý proces, nakoľko dôkazy svedčiace v prospech žalobcu tento neakceptoval. Konajúci súd dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam a nesprávne vec posúdil. Zamietnutím žaloby potvrdil prvostupňový súd konanie žalovaného v rozpore so skutkovým stavom aj keď má žalobca za preukázané, že prvostupňový daňový orgán, ktorého rozhodnutie žalovaný potvrdil, konal v rozpore s § 3 ods. 3 zák.č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom v čase vydania napadnutého rozhodnutia (ďalej len zákon č. 563/2009 Z.z.).

Čo sa týka v žalobe v prevažnej miere vytýkaných procesných pochybení a zvyšných námietok žalobcu, krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku tieto považoval za nepodstatné, nekonkrétne a uviedol, že súd nie je povinný pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu nahrádzať žalobcu pri hľadaní konkrétnych dôvodov, porušenia zákona. Podľa právneho názoru žalobcu je takéto odôvodnenie rozsudku konajúceho súdu v rozpore s platným právnym poriadkom. Uvedené odôvodnenie rozsudku nie je dostatočným a objektívnym odôvodnením, ktoré je podstatnou náležitosťou každého súdneho rozhodnutia, v súlade s § 157 ods.2 O.s.p.

Žalobca ďalej uviedol, že žalovaný v rámci odvolacieho konania konal v rozpore s § 74 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z., neprihliadal na skutočnosti vyplývajúce z dôkazov predložených žalobcom svedčiace v jeho prospech, ktorými tento preukázal, že odberateľ žalobcu bol v čase dodania tovaru identifikovaný pre DPH, pre účely obchodovania v rámci členských štátov EÚ, predložené dôkazy žalobcu o tom, že odberateľ žalobcu bol v čase dodania tovaru identifikovaný pre DPH pre účely obchodovania v rámci členských štátov EÚ, nesprávne hodnotil.

III.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu zo dňa 30.05.2014 uviedol, že trvá na správnosti a zákonnosti rozhodnutia žalovaného aj prvostupňového rozhodnutia. V konaní nebolo spochybnené, že p. L. L. registroval obchodnú činnosť od 07.02.2012, avšak bolo opakovane preukázané, a to nielen z údajov zo systému VIES ale aj na základe medzinárodnej výmeny daňových informácií, že IČ DPH: PL 7822492820 bolo pridelené p. L. L. až dňa 03.08.2012 s platnosťou od 07.08.2012. Tým bolo potvrdené, že registrácia na realizovanie intrakomunitárnych transakcií mu bola pridelená až od 03.08.2012 a preto žalobca nemohol v zdaňovacom období apríl 2012 dodať tovar s oslobodením od dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov. Žalovaný už vo svojom vyjadrení k žalobe poukázal na skutočnosť, že v poličku č. 69 prihlášky k registrácii pre daň z tovarov a služieb p. L. L. predkladateľ uviedol dátum vyplnenia žiadosti deň 01.08.2012. Logicky teda nemohol byť tento subjekt registrovaný na účely intrakomunitárnych dodávok už vo februári 2012, pretože takouto registráciou sa musí svojim obchodným partnerom preukázať už v reálnom čase obchodovania v rámci spoločenstva.

K námietkam žalobcu ohľadne začatia a ukončenia daňovej kontroly v súlade s § 45 a nasl. daňového poriadku, žalovaný uvádza, že v danom prípade bola predmetná daňová kontrola v súlade s § 46 ods. 1 daňového poriadku začatá dňa 25.07.2012, t.j. na podklade oznámenia o vykonaní daňovej kontroly č. 9611401/5/1282740/2012 zo dňa 26.06.2012.

K tvrdeniu o údajnom porušení základných zásad správy daní (legality, primeranosti, proporcionality) tým, že prvostupňový orgán mal daňovú kontrolu vykonať svojvoľne a bezdôvodne, iba preto, že mal kompetenciu ju vykonať, žalovaný uvádza, že prvostupňový orgán (správca dane) v súlade so základnými zásadami správy daní, stanovenými v § 3 ods. 1 daňového poriadku postupuje pri správe daní podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, pričom pri dbaní na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov sa súčasne chránia záujmy štátu. Za účelom chránenia

fiškálnych záujmov štátu má správca dane ustanoveniami § 45 a nasledujúcimi, daňového poriadku oprávnenie zisťovať a preverovať skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Je len na zvážení správcu dane, pričom zákon č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov v žiadnom ustanovení neukladá povinnosť správcovi dane, ani akékoľvek obmedzenia, alebo kritériá pri výbere subjektov a daní, ktoré bude daňovou kontrolou preverovať. Využitie inštitútu daňovej kontroly podľa zváženia a kritérií správcu dane, nie je možné považovať za porušenie základných zásad daňového konania tak, ako tvrdí žalobca, ale iba o chránenie záujmov štátu v oblasti výberu daní.

K tvrdeniu žalobcu, že nie je preukázané doručenie protokolu z daňovej kontroly, žalovaný poukazuje na skutočnosť, že protokol č. 9611401/5/1722032/2013 zo 06.05.2013 bol žalobcovi zaslaný ako príloha k výzve č. 9611401/5/1722148/2013/Ber zo 06.05.2013 na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole a bol žalobcom osobne prevzatý dňa 16.05.2013, čo žalobca stvrdil svojim podpisom na danej výzve.

Tvrdenie žalobcu, že vyžadovanie a posudzovanie existencie IČ DPH s predponou PL na „razítku“ odberateľa je bez opory v platných právnych predpisoch a teda nad rámec zákona, je podľa názoru senátu najvyššieho súdu v rozpore so Smernicou Rady 2006/112/ES, ktorá v kapitole 2 - Identifikácia, čl. 214 ods. 1 písm. b/ stanovuje, že členské štáty prijímú opatrenia potrebné na identifikovanie osôb pomocou individuálneho čísla - každej zdaniteľnej osoby alebo nezdaniteľnej právnickej osoby, ktorá uskutočňuje v rámci Spoločenstva nadobudnutie tovaru podliehajúcej DPH. Podľa článku 215 každé individuálne číslo DPH musí mať predponu podľa normy ISO č. 3166 ALFA 2, pomocou ktorého je možné identifikovať štát, ktorý toto identifikačné číslo vydal, kde pre Poľsko je stanovená predpona PL.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk, rozsudok verejne vyhlásil dňa 02.06.2015 (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 1 O.s.p.).

Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že daňový úrad Banská Bystrica vykonal u daňového subjektu - žalobcu ako platiteľa dane z pridanej hodnoty daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie apríl 2012. O výsledku kontroly vyhotovil Protokol č. 9611401/5/1722032/2013/Ber zo dňa 06.05.2013. Na základe výsledku vykonanej daňovej kontroly vydal Daňový úrad Banská Bystrica rozhodnutie č. 9611401/5/3701446/2013/Ber zo dňa 06.08.2013, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2012 v sume 34 282,63 €, nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie apríl 2012 v sume 21,33 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na dani z pridanej hodnoty v sume 34 261,30 €.

Daňový úrad Banská Bystrica odôvodnil svoje rozhodnutie tým, že daňový subjekt - žalobca podal dňa 25.05.2012 riadne daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2012, v ktorom uviedol nadmerný odpočet 21,33 €. Daňový subjekt nepodal za kontrolované zdaňovacie obdobie dodatočné daňové priznanie. Dňa 18.05.2012 podal daňový subjekt riadny súhrnný výkaz a dňa 25.05.2012 dodatočný súhrnný výkaz. Platiteľ v zdaniteľnom období apríl 2012 deklaroval dodanie tovarov s oslobodením od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH.

Daňový subjekt, podľa správcu dane, nepreukázal splnenie podmienky oslobodenia od dane uvedené v § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Žalobca podal

voči rozhodnutiu prvostupňového správneho orgánu odvolanie, v ktorom uviedol, že spoločnosť DEV DAWID DRANKIEWICZ, ul. Głogowska 31, lok. 33, 60 702 Poznań, bola v čase kontrolovaného zdaňovacieho obdobia - apríl 2012 zaevidovaná na Daňovom úrade Poznań - Nowe Miasto, ul. Warszawska 183/185, 61 055 Poznań, ako platca DPH - aktívny už dňa 07.02.2012, a teda správca dane sa nedostatočne vysporiadal so spornými otázkami, ich vyhodnotenie nezodpovedá skutkovému stavu.

Žalovaný - Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. 1100307/1/543668/2013/4884 zo dňa 14.11.2013 potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9611401/5/3701446/2013/Ber zo dňa 06.08.2013.

Kontaktné oddelenie Poľskej daňovej správy vo Formulári „SCAC 2004“ - odpoveď zahraničnej daňovej správy zo dňa 02.01.2013 (na základe čl. 7 Nariadenia Rady č. 904/2010) uvádza na strane 6, že L. L. je aktívnym platiteľom DPH od 03.08.2012, obchodnú činnosť spoločnosti registroval od 07.02.2012, registráciu urobil kvôli realizovaniu IC transakcií od 03.08.2012. Podľa Potvrdenia o platcovi dane od tovarov a služieb vydaným Daňovým úradom Poznań - Nowe Miasto, opatreným úradným prekladom z jazyka poľského do jazyka slovenského je L. L., IČ DPH: PL 7822492820 zaregistrovaný na daňovom úrade Poznań - Nowe Miasto ako platca DPH - aktívne IČ DPH: PL - 782 249 2820 od dňa 07.02.2012. Podľa emailu od p. Ing. M. R. z Finančnej správy SR zo dňa 21.03.2013, poľská daňová správa zaslala informáciu, že miestne príslušný daňový úrad potvrdil informáciu vo formulári, konkrétne že poľský daňový subjekt je registrovaný ako platiteľ DPH pre IC transakcie od 03.08.2012. K e-mailu je priložené aj naskenované potvrdenie z poľskej daňovej správy. V administratívnom spise sa ďalej nachádza Žiadosť o registráciu pre daň od tovarov a služieb, ktorú podal poľský daňový subjekt L. L. za účelom aktualizácie údajov, nie registrácie. V tejto žiadosti poľský daňový subjekt zaškrtnol políčko s údajom „Platiteľ nevyužije (nevyužil) oslobodenie, uvedené v čl. 113 ods. 1 alebo 9 zákona“ a zároveň v políčku „Dátum (uviesť deň-mesiac-rok) od ktorého platiteľ využije (využil) oslobodenie alebo na oslobodenie od ktorého nemá právo alebo sa tohto práva vzdáva“ uviedol dátum 07.02.2012. Žiadosť bola vyplnená dňa 01.08.2012. Podľa Potvrdenia o zaregistrovaní subjektu ako platiteľa dane od tovarov a služieb v EÚ zo dňa 08.08.2012 je poľský daňový subjekt L. L. od dňa 03.03.2012 zaevidovaný ako platiteľ DPH v EÚ s prideleným identifikačným číslom PL 7822492820. Z Vyhlásenia Ministerstva financií vo Varsave zo dňa 29.08.2013 vyplýva, že za účelom objasnenia nezrovnalostí v dátume registrácie ako platcu DPH EÚ je potrebné doklady zasielať na Oddelenie daní z pridanej hodnoty. Listom zo dňa 01.09.2013 konateľ žalobcu žiadal Ministerstvo financií vo Varsave o objasnenie nezrovnalostí v dátume registrácie platiteľa L. L., IČ DPH: PL 7822492820.

Podľa § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v čase vydania napadnutého rozhodnutia (ďalej len „zákon o DPH“) oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 43 ods. 3 zákona o DPH, oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, odoslaného alebo prepraveného z tuzemska do iného členského štátu kupujúcemu predávajúcim alebo kupujúcim alebo na ich účet, ak kupujúci je zdaniteľnou osobou podľa práva iného členského štátu, ktorá nie je identifikovaná pre daň, alebo právnickou osobou, ktorá nie je zdaniteľnou osobou podľa práva iného členského štátu a nie je identifikovaná pre daň, a ak povinnosť platiť spotrebnú daň vzniká kupujúcemu v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru.

Podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH, oslobodené od dane je premiestnenie tovaru zdaniteľnou osobou z tuzemska do iného členského štátu na účely jej podnikania (§ 8 ods. 4), ak by dodanie tohto tovaru pre inú osobu bolo oslobodené od dane podľa odseku 1.

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.

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 evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

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.

Podľa § 250i ods. 1 veta prvá O. s. p., pri preskúšaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia.

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

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. 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.

Odvolací súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 O.s.p. dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa odvolací súd stotožňuje v celom rozsahu.

Základnou podmienkou na oslobodenie tovaru odoslaného alebo prepraveného z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet je, aby nadobúdateľ bol osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte. Takéto oslobodenie od dane musí platiteľ dane preukázať.

Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má 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. Správca dane

nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

Podľa rozhodnutia NS SR sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď 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 (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto 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, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

Najvyšší súd sa stotožnil s názorom krajského súdu, že žalobca nepreukázal v zmysle § 43 ods. 5 zákona o DPH, že sú splnené podmienky pre oslobodenie od dane. Žalobca neunesol ani v administratívnom ani v súdnom konaní dôkazné bremeno. Dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. V administratívnom spise sa síce nachádzajú aj dôkazy, podľa ktorých bol poľský daňový subjekt v období apríla 2012 osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte, avšak v spise sú doložené aj listinné dôkazy, ktoré túto skutočnosť vyvracajú. Žalobca nepreukázal dostatočným a hodnoverným spôsobom, že spĺňa podmienky pre oslobodenie od dane pri vývoze tovaru. Z priložených listinných dôkazov, po ich vyhodnotení každého zvlášť a vo vzájomnej súvislosti, nemožno vyvodiť, že poľský daňový subjekt bol v období mesiaca apríl 2012 registrovaný pre daň z pridanej hodnoty.

Najvyšší súd mal v konaní za preukázané, a to nielen z údajov zo systému VIES, ale aj na základe medzinárodnej výmeny daňových informácií, že IČ DPH: PL 7822492820 bolo pridelené p. L. L. až dňa 03.08.2012 s platnosťou od 07.08.2012. Týmto dokladom bolo potvrdené, že registrácia na DPH, už realizovanie intrakomunitárnych transakcií, mu bola pridelená až od 03.08.2012 a preto žalobca nemohol v zdaňovacom období apríl 2012 dodať tovar odberateľovi v Poľsku s oslobodením od dane podľa § 43 zákona o DPH.

V administratívnom spise sú pripojené aj vyhlásenia k DPH označené ako VAT-7 (v poľskom jazyku) za mesiace február až júl 2012 a vo všetkých týchto vyhláseniach je v kolónke 1 uvedené IČ DPH bez identifikačného čísla členského štátu, hoci podľa článku 214 Smernice 2006/112/ES, boli členské štáty zaviazané prijať opatrenia, potrebné na identifikovanie osôb uvedených v tomto článku pomocou identifikovateľného identifikačného čísla. Podľa článku 215 citovanej Smernice, každé identifikačné číslo dane z pridanej hodnoty musí mať predponu podľa normy ISO č. 3166 ALFA 2, pomocou ktorého je možné identifikovať členský štát, ktorý toto identifikačné číslo vydal.

Kontaktné oddelenie Poľska vo Formulári „SCAC 2004“ - odpoveď zahraničnej daňovej správy zo dňa 02.01.2013 (na základe čl. 7 Nariadenia Rady č. 904/2010) uvádza na str. 6, že L. L. je aktívnym platiteľom DPH od 03.08.2012, obchodnú činnosť registroval od 07.02.2012, registráciu na DPH urobil kvôli realizovaniu IC transakcií od 03.08.2012.

Pravdivosť údajov v predložennom „Potvrdení o platcovi dane od tovarov a služieb“ zo dňa 08.02.2013, podľa ktorého mal byť p. L. L. od dňa 07.02.2012 zaevidovaný ako platca DPH - aktívny IČ DPH v EÚ: PL-7822492820, bola vyvrátená výsledkom medzinárodného dožiadania. P. L. L. požiadal o registráciu na DPH, na realizovanie intrakomunitárnych transakcií až 03.08.2012, čo vyplýva aj z údajov uvedených v systéme VIES. Súd považuje za hodnoverný a smerodajný dôkaz zistený správcou dane prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií - opakovane potvrdenú odpoveď príslušných finančných orgánov Poľskej republiky, potvrdenú informáciami získanými prostredníctvom systému VIES, z ktorých možno vyvodit' záver, že na faktúrach uvádzané IČ DPH p. L. L. mu bolo pridelené až 03.08.2012 s platnosťou od 07.08.2012. Doklady predložené žalobcom súd vyhodnotil ako nehodnoverné, keďže išlo len o fotokópie dokladov, ktoré boli až následne úradne predložené, čo však nemožno zamieňať s originálmi listín alebo úradným osvedčením pravosti listín.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Rozhodnutia žalovaného a správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy hodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto podstatných dôvodov napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/342/2013-46 zo dňa 19.03.2014 ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. Žalobca v odvolacom konaní nebol úspešný, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

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. 05. 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.