

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/82/2012
Identifikačné číslo spisu:	2010200661
Dátum vydania rozhodnutia:	18.06.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Ida Hanzelová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:2010200661.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členov senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: POLMA, s.r.o. so sídlom Skladová 2, Trnava, IČO: 36 240 435, zastúpeného advokátom JUDr. Michalom Polákom so sídlom Nevädzová 8, Trnava, P.O.BOX 20, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom Vázovova č. 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti žalovaného č. I/227/13941-102428/2010/990271-r zo dňa 5. októbra 2010, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/133/2010-49 zo dňa 27. septembra 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/133/2010-49 zo dňa 27. septembra 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

Krajský súd v Trnave (ďalej aj „krajský súd“, príp. „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia vyššie uvedeného rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, právneho predchodcu žalovaného, ako i zrušenia prvostupňového rozhodnutia, dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Trnava (ďalej aj „správca dane“) č. 649/231/45464/10/Vác zo dňa 16. júna 2010, ktorým správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly 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 (ďalej len „zákon o správe daní“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie november 2008 v sume 90 355,17 Eur z dôvodu porušenia § 43 ods. 5 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 30.11.2008 (ďalej len „zákon o DPH“). Žalovaný napadnutým rozhodnutím v rámci odvolacieho konania podľa § 48 ods. 5 zákona o správe daní zmenil vyššie uvedené prvostupňové rozhodnutie správcu dane v jeho výrokovej časti tak, že vyrubený rozdiel DPH za predmetné zdaňovacie obdobie zmenil zo sumy 90 355,17 Eur na sumu 89 292,17 Eur.

Krajský súd v Trnave v medziach žaloby preskúmal napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konanie, ktoré predchádzalo ich vydaniu a konštatujúc bezdôvodnosť žaloby dospel k záveru, že preskúmané rozhodnutia a postup správnych orgánov sú v súlade so zákonom.

Prvostupňový súd vyhodnotil obsah administratívneho spisu, z ktorého zistil, že na základe výsledkov daňovej kontroly vykonanej u žalobcu ako platiteľa DPH osvedčenej protokolom č. 649/320/39689/2010/Št,Klo zo dňa 26.05. 2010, prerokovaného so žalobcom dňa 14.06.2010, mu správca dane dodatočným platobným výmerom č. 649/231/45464/10/Vác zo dňa 16.06. 2010 vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2008 v sume 90 355,17 Eur. Dôvodom dorubenia daňovej povinnosti bolo zistenie, že žalobca si v rozpore s § 43 ods. 5 písm. a) zákona o DPH uplatnil oslobodenie od platenia DPH v súvislosti s intrakomunitárnym dodaním tovaru (792 ton kryštálového cukru podľa faktúr 0811097-0811108 v období 05.11.2008 - 21.11. 2008 v celkovej sume 14 326 524,10 Sk) odberateľovi VE-PA-BAU Építőipari Kft, Budapešť, nakoľko v rámci preverovania uplatneného oslobodenia správcom dane nebola preukázaná preprava uvedeného tovaru do Maďarskej republiky. Žalovaný ako odvolací orgán po ďalšom doplnení dokazovania napadnutým rozhodnutím prvostupňové rozhodnutie zmenil vo výrokovej časti tak, že vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie november 2008 zo sumy 90.355,17 Eur zmenil na sumu 89.272,17 Eur. Dôvodom zmeny prvostupňového rozhodnutia bolo, že v rámci overovania splnenia podmienok na oslobodenie od DPH pri intrakomunitárnom dodaní tovaru deklarovanému odberateľovi v Maďarskej republike bolo zistené, že podľa predložených CMR dokladov bol odosielateľom tovaru kontrolovaný daňový subjekt, príjmom bola spoločnosť VE-PA-BAU Kft Budapešť, ale miestom nakladania bol sklad v Lobodiciach v Českej republike a miestom vykladania bolo mesto Acs v Maďarsku.

Krajský súd v tejto súvislosti zhodne so žalobcom konštatoval, že v danej veci sa nejednalo o obchod, resp. prepravu tovaru, na ktoré by bolo možné použiť ust. § 43 zákona o DPH, nakoľko nešlo o prepravu z tuzemska do iného členského štátu. Preto žalovaný správne po ďalšom skúmaní okolností prípadu v napadnutom rozhodnutí konštatoval, že aj keď žalobcovi nevznikla povinnosť platiť DPH, nakoľko sa nejednalo o intrakomunitárne dodanie tovaru, zároveň si žalobca neoprávnene uplatnil nárok na odpočet DPH v súvislosti s nadobudnutím tohto tovaru od dodávateľa Prospera, s.r.o., so sídlom v Pezinku, pretože tovar dodaný touto spoločnosťou žalobcovi (kryštálový cukor) nebol dovezený na územie Slovenskej republiky (ďalej aj „SR“), ale bol zo skladu Lobodice v Českej republike (ďalej aj „ČR“) žalobcom ďalej predaný a dovážaný priamo z ČR do Maďarskej republiky odberateľovi VE-PA-BAU Építőipari Kft, Budapešť.

Krajský súd považuje právny názor žalobcu, že mu z dôvodu platby DPH fakturujúcej spoločnosti Prospera, s.r.o. v zmysle § 49 ods. 2 písm. b) zákona o DPH vzniklo právo na odpočítanie dane, za nesprávny. Podľa krajského súdu žalobca nedostatočne zohľadnil otázku pôsobnosti zákona o DPH v súvislosti s tým, že jeho dodávateľom síce bol subjekt Prospera, s.r.o. so sídlom Pezinok (zrejme štandardne platiteľ DPH podľa zákona o DPH), avšak tento tuzemský subjekt je platiteľom slovenskej DPH len v prípade, ak sa jedná o dodanie tovarov v tuzemsku. Prvostupňový súd poukázal na to, že v priebehu celého konania nebolo zo strany žalobcu spochybnené, že tovar dodaný tuzemským subjektom bol dodaný mimo územia Slovenskej republiky, t.j. mimo pôsobnosti zákona o DPH. Ak sa dodanie tovaru uskutočnilo v Českej republike, z toho titulu nemohla vzniknúť žalobcovi povinnosť zaplatiť vyfakturovanú DPH podľa zákona o DPH. Podľa krajského súdu, tento ako podnikateľ pri svojej podnikateľskej činnosti, ktorú je povinný vykonávať s riadnou starostlivosťou (a aj vzhľadom na nie malý rozsah uzatváraných obchodov), si musel byť vedomý dôsledkov na účely daňového konania, ak je miesto dodania tovaru mimo územia SR. Na účely dotknutých obchodných prípadov, teda Prospera, s.r.o. Pezinok nespĺňala podmienky pre uznanie za tuzemského platiteľa DPH, z predmetného obchodu mu vo vzťahu k štátnemu rozpočtu SR nevznikla povinnosť odvieť daň (bez ohľadu na to, že v súvislosti s tvrdenu povinnosťou odvieť daň si uplatnil vo vzťahu k rozpočtu SR nárok na odpočítanie DPH). Krajský súd uzavrel, že ak dodávateľovi žalobcu nevznikla povinnosť odvieť v SR daň, nebol oprávnený túto zahrnúť do fakturovaných cien, žalobcovi nevznikla povinnosť túto daň zaplatiť a v súvislosti s ňou si nebol oprávnený uplatniť nárok na jej odpočet.

Ohľadne žalobcom namietaného nedostatočne zisteného skutkového stavu v nadväznosti na tvrdenú nelegitímnosť duplicitného vymáhania DPH, resp. duplicitného získania tejto dane tak od subjektu Prospera, s.r.o., ako aj od žalobcu, krajský súd konštatoval, že daňové orgány konali v súlade so

zákonom o správe daní a zákonom o DPH, keď u žalobcu, ako osoby nemajúcej nárok na oslobodenie od DPH, vyžadovali splnenie jeho daňovej povinnosti v zákonom stanovenom rozsahu. Prvostupňový súd vidí logické opodstatnenie v argumente žalovaného, že nič nebráni dodávateľovi žalobcu, spoločnosti Prospera, s.r.o., aby podal opravné daňové priznanie, čo podľa krajského súdu, vzhľadom na uplatnenie nároku na odpočet DPH, zrejme nie je dôvodné očakávať.

K procesným pochybeniam namietaným v žalobných dôvodoch krajský súd uviedol, že nepovažuje za preukázané tvrdené pochybenie, resp. rozpor so zákonom, ak pri preskúmvaní napadnutého rozhodnutia prvostupňového orgánu žalovaný postupom podľa § 48 zákona o správe daní vydal zmeňujúce rozhodnutie, ktorého podkladom boli riadne a spoľahlivo zistené skutočnosti vedúce k záveru o nevzniknutí uplatneného nároku na odpočet dane. Poukázal na zákon o správe daní, podľa ktorého odvolací správny orgán nie je viazaný len rozsahom odvolacích dôvodov a nie je povinný rozhodovať len v prospech kontrolovaného daňového subjektu.

K námietke, že žalovaným v napadnutom rozhodnutí zmieňovaný rozsudok Súdneho dvora EÚ o predbežnej otázke pod č. C 342/87 nie je aplikovateľný na daný prípad, krajský súd uviedol, že sa stotožňuje s vyjadrením žalovaného, nakoľko v zmysle bodu 15 odôvodnenia odpočítanie dane je vylúčené pre každú daň, ktorá nezodpovedá skutočne zrealizovanej operácii, alebo pre takú daň, ktorá je navýšená oproti dani legálnej alebo pre daň, ktorá bola určená v súvislosti s obchodom, ktorý nespadá pod príslušné ustanovenie zákona, resp. smernice o DPH. Nevzťahuje sa teda len na prípady, keď daň bola uvedená na faktúre bez akejkoľvek kauzálnej súvislosti s reálnym plnením, ale aj na prípady, keď existovalo plnenie, avšak s uskutočnením plnenia nekorešpondovalo právo a povinnosť na určenie dane z pridanej hodnoty.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol tak, že podľa § 250k ods. 1 OSP neúspešnému žalobcovi uplatnené právo na náhradu trov konania nepriznal.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodu podľa § 205 ods. 2 písm. f) OSP a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil náhradu trov konania.

Podľa názoru žalobcu rozsudok krajského súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Žalobca má za to, že jeho dodávateľ Prospera s.r.o., so sídlom v Slovenskej republike, t. j. tuzemský dodávateľ, si voči nemu uplatnil nárok na zaplatenie DPH za dodaný tovar, a teda tomuto vznikla daňová povinnosť bez ohľadu na znenie § 2 zákona o DPH. Na vznik práva platiteľa odpočítať DPH zákon vyžaduje súčasné splnenie dvoch kumulatívnych podmienok vyplývajúcich z § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, a to vznikom daňovej povinnosti a zároveň uplatnenie DPH voči platiteľovi DPH iným platiteľom DPH v tuzemsku. Je podľa žalobcu, vzhľadom na znenie § 19 ods. 1 a § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, nepochybné, že daňová povinnosť vznikla dodaním tovaru, ku ktorému on ako vlastník nadobudol právo nakladania, pričom zdôraznil nepochybnú skutočnosť, že predmetná DPH bola voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku. Podľa žalobcu ust. § 49 ods. 2 zákona o DPH vyžaduje, aby predmetná daň bola voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku, pričom jeho dodávateľ bol slovenským platiteľom DPH, a naopak, citované ustanovenie zákona o DPH nevyžaduje, aby bol aj samotný tovar dodaný v tuzemsku, tak ako to tvrdí žalovaný a uvádza krajský súd v napadnutom rozsudku.

Žalobca s poukazom na § 74 ods. 5 zákona o DPH (správne malo byť § 75 ods. 4 citovaného zákona - poznámka odvolacieho súdu) dal do pozornosti, že za správnosť údajov vo faktúre a za včasnosť jej vyhotovenia zodpovedá platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu, a to aj v prípade, ak je faktúra vyhotovená prostredníctvom inej osoby alebo zákaznikom. Na druhej strane podľa žalobcu skutočnosť, že spoločnosť Prospera, s.r.o. si voči nemu uplatnila DPH neoprávnene, nemôže ísť na ťarchu žalobcu. Navyše, žalobcom zaplatenú daňovú povinnosť jeho dodávateľ aj priznal a odviedol do štátneho rozpočtu SR. V tejto súvislosti žalobca poukázal na obsah administratívneho spisu, ktorého súčasťou sú daňové priznanie spoločnosti Prospera s.r.o. k DPH za mesiac november 2008 ako aj doklady k nemu; zoznam odberateľských a dodávateľských faktúr tejto obchodnej spoločnosti. Z uvedeného dôvodu by

zaplacením dorubenej DPH žalobcom prišlo k duplicite platby DPH (aj dodávateľom Prospera s.r.o., aj žalobcom), čo tento považuje za rozpor s princípom spravodlivosti a zásadou neutrality DPH, ako základnou zásadou fungovania systému DPH v Európskej únii. V súvislosti s uvedeným žalobca zároveň konštatuje, že nie je možné v praxi použiť argument žalovaného o možnosti podania dodatočného, resp. opravného daňového priznania, dodávateľom Prospera s.r.o. k DPH za mesiac november 2008, pretože uvedená obchodná spoločnosť medzičasom, bez pričinenia žalobcu, zanikla bez právneho nástupcu, bola k 29.09.2009 vymazaná z obchodného registra. Nebolo by komu vrátiť zaplatenú DPH a prišlo by k duplicite jej platieb.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil bez priznania náhrady trov konania žalobcovi. V plnom rozsahu sa pridŕžiava svojho vyjadrenia k žalobe, pričom k podanému odvolaniu s poukazom na § 2 ods. 1 písm. a) v spojení s § 13 zákona o DPH doplnil, že dodanie tovaru spoločnosťou Prospera s.r.o. nemohlo byť predmetom DPH podľa zákona o DPH, pretože nebol naplnený zákonom stanovený predpoklad, miesto dodania v tuzemsku. Podľa žalovaného z uvedených zákonných ustanovení vyplýva, že slovenskou DPH sa zdaňujú dodania tovaru za protihodnotu, ak miesto ich dodania je na území Slovenskej republiky.

V súvislosti s argumentom žalobcu ohľadne zodpovednosti vystaviteľa faktúry za správnosť a úplnosť jej obsahu žalovaný poukázal na zodpovednosť žalobcu za správnosť a úplnosť ním podaného daňového priznania. Podľa žalovaného z dôvodu uplatňovania prezumpcie znalosti zákona mal tento vedieť, že miestom dodania tovaru je Česká republika a predmetom DPH podľa § 2 ods. 2 písm. a) zákona o DPH je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku, t. j. na území Slovenskej republiky. Preto mal žalobca požiadať dodávateľa o opravu sporných faktúr, nakoľko žalobca nadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník v ČR.

Podľa žalovaného neobstojí tvrdenie žalobcu o zaplatení predmetnej DPH dodávateľom Prospera s.r.o., pretože uvedená spoločnosť za zdaňovacie obdobie november 2008 v daňovom priznaní k DPH vykázala k štátnemu rozpočtu nárok na vrátenie nadmerného odpočtu, nie vlastnú daňovú povinnosť, a teda neuhrádzala žiadnu daňovú povinnosť. Sám žalobca v konaní predložil evidenciu a faktúry dodávateľa, avšak tieto podľa žalovaného nepreukazujú reálnosť deklarovaných zdaniteľných plnení, pretože túto reálnosť zdaniteľných obchodov správca dane nemal možnosť preveriť a neboli preukázané, keďže v čase výkonu daňovej kontroly platiteľa DPH, spoločnosti Prospera s.r.o., jej konateľ X. K. z Nových Zámkov, nemal žiadne informácie a doklady k obchodnej činnosti kontrolovanej spoločnosti Prospera s.r.o. Jej bývalý konateľ z času preverovaných zdaniteľných obchodov, J. J., nachádzajúci sa vo výkone trestu odňatia slobody v čase výkonu daňovej kontroly u žalobcu, k dokladom za zdaňovacie obdobie november 2008 okrem iného uviedol, že predmetné účtovné doklady boli držané v prenajatom byte, ktorý je prenajatý už inej osobe, a je možné, že boli v rámci vypratania bytu zahodené alebo sú uložené na neznámom mieste.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v rozsahu a 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 veta prvá OSP), 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 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a jednomyseľne dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy 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).

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

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

Podľa § 219 ods. 2 OSP, 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 § 2 ods. 1 písm. a) až d) zákona o DPH predmetom dane je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou,
- b) poskytnutie služby (ďalej len "dodanie služby") za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskych spoločenstiev (ďalej len „členský štát“),
- d) dovoz tovaru do tuzemska.

Podľa § 2 ods. 2 písm. a) až d) zákona o DPH na účely tohto zákona je

- a) tuzemskom územie Slovenskej republiky,
- b) zahraničím územie, ktoré nie je tuzemskom,
- c) územím Európskych spoločenstiev tuzemsko a územia ostatných členských štátov, ktoré sú zákonmi týchto členských štátov vymedzené na účely dane ako tuzemsko týchto členských štátov,
- d) územím tretích štátov územie, ktoré nie je územím Európskych spoločenstiev.

Podľa § 8 ods. 1 prvej vety pred bodkočiarkou zákona o DPH dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

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

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 49 ods. 2 písm. c) zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a.

Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, je povinný platiť daň.

Podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru spojené s odoslaním alebo prepravou tovaru, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru osobe, ktorej má byť tovar dodaný, začína uskutočňovať, s výnimkou podľa písmena b), odseku 2 a § 14.

Podľa § 48 ods. 2 zákona o správe daní odvolací orgán preskúma odvolaním napadnuté rozhodnutie vždy v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové, či právne okolnosti odvolávajúcim sa neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, možno na ne pri rozhodovaní prihliadnuť. Pritom nie je odvolací orgán viazaný len návrhmi odvolávajúceho sa a môže zmeniť rozhodnutie odvolaním napadnuté i v neprospech odvolávajúceho sa. 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 § 48 ods. 5 zákona o správe daní odvolací orgán rozhodnutie preskúma s výnimkou podľa odseku 4. Rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

Predmetom sporu je vyriešenie právnej otázky, či možno podľa zákona o DPH považovať za zdaniteľný obchod žalobcom deklarovaný nákup tovaru od platcu DPH registrovaného pre DPH v Slovenskej republike (od spoločnosti Prospera s.r.o.), pričom dodanie tovaru sa uskutočnilo v Českej republike s jeho ďalším predajom realizovaným v Českej republike odberateľovi registrovanému pre DPH v Maďarskej republike.

Z vykonaného dokazovania vyplýva priebeh uskutočnenia žalobcom deklarovaných obchodov, nákup tovaru od slovenského platiteľa DPH, od spoločnosti Prospera, s.r.o. a predaj toho istého tovaru platiteľovi registrovanému pre DPH v Maďarskej republike, spoločnosti VE-PA-BAU Építőipari Kft, Budapešť. Tento zistený skutkový stav nie je medzi účastníkmi konania sporný.

V odôvodnení napadnutého správneho rozhodnutia žalovaný na základe výsledkov vykonaného dokazovania ustálil, že žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie DPH zaplatenej pri nákupe tovaru od spoločnosti Prospera s.r.o. (podľa § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH) a taktiež mu nevzniklo právo na oslobodenie od platenia DPH za dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu, žalobcom uplatnené podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH.

Žalovaný v rozhodnutí uviedol dve zásadné a rozhodujúce skutočnosti, z ktorých aplikujúc hmotnoprávne ustanovenia zákona o DPH vyvodil vyššie uvedený záver :

- vo vzťahu k nadobudnutiu tovaru od dodávateľa Prospera s.r.o. je podstatná skutočnosť, že miestom dodania tovaru bola Česká republika, nie tuzemsko (§ 2 ods. 1 písm. a) v spojení s § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH); nakoľko predávaný tovar pochádzal z Českej republiky, sklad Lobodice, k jeho dodaniu žalobcovi došlo bez prepravy, na území ČR, pričom tento tovar nebol dovezený na územie SR, ale v ten istý deň bol predaný maďarskému odberateľovi a ním aj odvázaný do MR,
- ohľadne žalobcom uplatneného práva podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH na oslobodenie od platenia DPH za dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu, t. j. za dodanie predmetného tovaru odberateľovi VE-PA-BAU Építőipari Kft, Budapešť, je podstatná skutočnosť, že predmetný tovar nebol dodaný z tuzemska; predávaný tovar bol naložený v Českej republike, sklad Lobodice, odkiaľ bol priamo prepravovaný do Maďarskej republiky.

Najvyšší súd v súvislosti s vyššie uvedenými právnymi závermi žalovaného konštatuje, že tento z relevantných skutkových zistení vo vzťahu k pôsobnosti zákona o DPH vyvodil správny právny záver. K právnej argumentácii žalovaného odvolací súd ďalej dodáva, že realizácia žalobcom deklarovaných sporných obchodov, kúpa a následný predaj predmetného tovaru, sa nedá subsumovať pod skutkové podstaty predpokladané a upravené zákonom o DPH. Tento (§ 2 zákona o DPH) upravuje predmet svojej úpravy a zdanenia s jednoznačným teritoriálnym určením jeho pôsobnosti, ktorú zákon o DPH podrobne definuje spolu s podmienkami jej aplikovania v závislosti od ním predpokladaných spôsobov uskutočňovania zdaniteľných plnení a z nich pre platiteľov vyplývajúcich práv alebo povinností (napr. zákonodarca pri úprave zdaniteľných obchodov, s cieľom zjednodušenia administratívnych povinností platiteľov DPH a zachovania zásady neutrality DPH v systéme úpravy tejto spotrebnej dane v rámci EÚ, pamätá i na také skutkové nuansy ako nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu v

osobitných prípadoch upravené v § 11a zákona o DPH, zavedenie inštitútu daňového zástupcu pri dovoze tovaru ustanovením § 69 zákona o DPH). Detailná úprava predmetu zdaňovania má však určený rámec pôsobnosti, ktorým je dodanie tovaru na území SR, je to základná podmienka vo vzťahu ku všetkým inštitútom upraveným v zákone o DPH. Z uvedeného dôvodu žalobcom poukazovaná absencia určenia miesta nadobudnutia tovaru, resp. uskutočnenia zdaniteľného obchodu výslovným vyjadrením „v tuzemsku“ v § 19, § 49 zákona o DPH neznamená rozšírenie pôsobnosti zákona o DPH mimo územia jeho teritoriálnej pôsobnosti.

Žalobca odvolaním proti rozsudku krajského súdu zotrváva na námietke nezákonného vyrubenia mu predmetnej daňovej povinnosti na DPH za zdaňovacie obdobie november 2008 a trvá na tom, že mu z dôvodu nákupu tovaru od spoločnosti Prospera s.r.o. vzniklo právo na odpočítanie DPH za uvedené zdaňovacie obdobie.

V tejto súvislosti odvolací súd uvádza, že nemožno prisvedčiť právnomu názoru žalobcu ohľadne splnenia podmienok na vznik sporného práva na odpočet DPH podľa § 19 ods. 1 v spojení s § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, ktoré žalobca považuje za splnené z dôvodu vzniku daňovej povinnosti okamihom, kedy žalobca nadobudol právo nakladať s tovarom ako s vlastným a zároveň uplatnením predmetnej DPH voči nemu iným platiteľom v tuzemsku (jeho dodávateľom Prospera s.r.o.). Avšak podstatnou podmienkou, ktorá charakterizuje uskutočnenie zdaniteľného plnenia pre účely zákona o DPH, je jeho uskutočnenie v tuzemsku, t. j. na území Slovenskej republiky, a táto zákonná podmienka splnená nebola. Navyše sporný obchod sa mŕňa účelu zákona o DPH, nakoľko žalobca, ako nadobúdateľ tovaru a platca DPH, nepoužil tento tovar na relevantnom území, ktorým je pre účely zákona o DPH Slovenská republika, na svoje ďalšie zdaniteľné plnenia v súvislosti s jeho podnikaním.

Námietka žalobcu o duplicite odvedenia spornej DPH do štátneho rozpočtu, v prípade ním zaplatenej dodatočne určenej dane, je, vzhľadom na zistenia správcu dane ohľadne neodvedenia dane na vstupe dodávateľom žalobcu, irelevantná. Ak by aj uvedená obchodná spoločnosť riadne viedla a archivovala (§ 76 zákona o DPH) daňové doklady pre účely určenia a preverenia DPH z jej zdaniteľných plnení a túto daň aj zaplatila na účet správcu dane, nebola by táto skutočnosť liberačným dôvodom k tomu, aby nebol žalobca povinný zaplatiť neoprávnene uplatnený odpočet DPH z obchodu, ktorého predmet dodania nadobudol mimo územia SR, hoci od platiteľa DPH registrovaného pre daň v Slovenskej republike. Tento, ak chce uskutočňovať podnikateľské aktivity na území iného členského štátu EÚ a registruje sa v ňom ako platca DPH, je povinný dbať svojich administratívnych povinností, ktoré mu z tam realizovaných zdaniteľných obchodov vyplývajú. Obdobne, vo vzťahu k štátnemu rozpočtu krajiny, v ktorej má tento sídlo a je miestom vykonávania jeho podnikateľských aktivít, je povinný s náležitou pozornosťou, okrem iného vyplývajúcou z prezumpcie znalosti zákona, resp. zo zásady uplatňovanej v slovenskom právnom poriadku „neznaosť zákona neospravedlňuje“, rozlišovať, ktoré plnenia podliehajú DPH podľa zákona o DPH a ktoré nie (§ 69 ods. 1 v spojení s § 2 a § 13 zákona o DPH).

Vzhľadom na vyššie uvedené a v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správnych orgánov v medziach podaného odvolania dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu nie sú dôvodné a preto rozhodol podľa § 219 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta OSP tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP a § 246c OSP. Žalobca nemal úspech vo veci, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.