

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/43/2012
Identifikačné číslo spisu:	6011201040
Dátum vydania rozhodnutia:	19.06.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Elena Kováčová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:6011201040.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu U. U. U., U., U. V., proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná ul. č. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/16817-89370/2011/990395-r zo dňa 19. septembra 2011, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/100/2011-68 zo dňa 18. mája 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/100/2011-68 zo dňa 18. mája 2012 m e n í tak, že žalobu žalobcu z a m i e t a .
Účastníkom náhradu trov konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom krajský súd zrušil podľa § 250 j ods. 2 písm. c/, d/ O.s.p. rozhodnutie žalovaného a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, ktorým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Veľký Krtíš - dodatočný platobný výmer zo dňa 26. apríla 2011, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2009 v sume 11 365,80 eura, keď výsledkom daňovej kontroly bolo podľa správcu dane zistenie, že žalobca ako platiteľ dane si nesprávne uplatnil osobitnú úpravu uplatňovania dane pri použitom tovare a nebola splnená ani jedna z podmienok uvedených v § 66 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty a preto žalobca bol povinný tak pri predaji zdaníť celú výšku fakturovaného tovaru a odvieť vyčíslenú daň v príslušnom zdaňovacom období. Správca dane mal za to, že nakúpené ojazdené motorové vozidlá v zmysle dokladov predložených žalobcom a podľa medzinárodného dožiadania neboli dodané žiadnou z osôb uvedených v § 66 ods. 2 zákona o DPH a keďže v zmysle šetrenia dodávateľ z Rakúska dodal oslobodený tovar od dane v rámci Európskej únie, tak žalobca ako slovenský nadobúdateľ bol povinný toto nadobudnutie tovaru v tuzemsku zdaníť a preto nemohol pri následnom predaji si uplatniť osobitnú úpravu dane z použitého tovaru. Dodania tovaru z iného členského štátu bol žalobca povinný zahrnúť do daňového priznania za 3. štvrtrok 2009.

Krajský súd v dôvodoch svojho rozsudku poukázal na to, že žalobca vo vyjadrení k protokolu o daňovej kontrole ako aj v žalobe namietal, že predmetný tovar a to ojazdené motorové vozidlá boli v skutočnosti

nakupované od súkromných osôb a subjekty uvedené na faktúrach boli len sprostredkovateľmi ich predaja, t.j. neboli vlastníkami predmetných ojazdených motorových vozidiel, keďže ich vlastníkami boli v skutočnosti fyzické osoby, čo podľa žalobcu vyplýva aj zo záznamov v technických preukazoch. Subjekty uvedené na predložených faktúrach mali teda podľa tvrdenia žalobcu dodávať ojazdené motorové vozidlá žalobcovi na základe sprostredkovateľskej zmluvy uzavretej s fyzickými osobami - vlastníkami motorových vozidiel a týmito skutočnosťami, ktoré sú podľa názoru krajského súdu relevantné pre posúdenie režimu zdanenia predmetného použitého tovaru sa žalovaný nezaoberal, resp. napadnuté rozhodnutie žalovaného neobsahuje v odôvodnení žiadne zistenia ohľadne týchto skutočností a teda ani ich vyhodnotenie. Podľa krajského súdu, keď je tvrdenie žalobcu 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 § 49 ods. 7 písm. a/ zákona o DPH a potom automaticky by nastúpila otázka zdanenia v zmysle konštrukcie podľa § 66 ods. 2 písm. b/ zákona o DPH, to znamená, že osobitná úprava uplatňovania dane pri použití tovaru, 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 v zmysle § 42 alebo v zmysle zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte. S uvedenými súvislosťami sa žalovaný v napadnutom rozhodnutí vôbec nevysporiadal a navyš pochybnosť o správnosti jeho záveru nevyargumentoval ani vzhľadom k námietke žalobcu ako odvolateľa, že prečo takýmto spôsobom postupoval iba v jeho prípade a prečo úplne v obdobných veciach iných podnikateľov akceptoval aplikáciu osobitného zdaňovania v zmysle § 66 zákona o DPH. Podľa krajského súdu je potrebné pre správne a zákonné rozhodnutie vo veci sa vysporiadať s tou skutočnosťou, či žalobca v skutočnosti nakupoval použitý tovar priamo od dodávateľov uvedených v napadnutom rozhodnutí žalovaného, alebo tak ako to tvrdí on, že od súkromných osôb, avšak sprostredkovanie cez týchto dodávateľov.

Žalovaný podal proti rozsudku krajského súdu odvolanie a žiadal aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil a žalobu žalobcu ako nedôvodnú zamietol. Uvedol, že nesúhlasí s názorom krajského súdu, že skutkový stav bol nedostatočne preukázaný, nakoľko žalovaný má za to, že pri predaji ojazdených motorových vozidiel, ktoré žalobca nadobudol od dodávateľov identifikovaných pre DPH v inom členskom štáte, postupoval žalobca v rozpore so zákonom o DPH, keď pri ich predaji aplikoval § 66 zákona o DPH a to v prípade dodávateľov Onlinecars Vertriebs GmbH a Bayazit Umit. Žalovaný ďalej uviedol, že túto skutočnosť preukazuje odpoveď z príslušnej daňovej správy na medzinárodné dožiadanie, keď vo formulári „SCAC 2004“ v časti „B“ riadku (B1-12) je potvrdené, že predmetná transakcia s použitým tovarom nepodliehala osobitnej úprave pri použití tovaru. 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 aj § 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 o nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH, ktoré podlieha dani a nedochádza pritom k dvojitému zdaneniu. Žalovaný má za to, že tak na základe predložených dodávateľských faktúr, ako aj na základe odpovede na medzinárodné dožiadanie sa preukázalo, že žalobca pri predaji ojazdených motorových vozidiel, ktoré boli nadobudnuté od dodávateľov identifikovaných pre DPH v inom členskom štáte (Rakúsko, Nemecko) v režime oslobodenia od dane postupoval v rozpore so zákonom o DPH, keď pri ich predaji aplikoval osobitnú úpravu uplatňovania dane podľa § 66 zákona o DPH. V závere svojho odvolania žalovaný poukázal na zásadu právnej istoty a v tejto súvislosti na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/20/2011 zo dňa 28. marca 2012, keďže išlo o obdobnú vec a preto by mal súd rozhodnúť vo veci rovnako.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta Občianskeho súdneho poriadku), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré

mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku), a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného správneho orgánu je dôvodné a preto bolo potrebné napadnutý rozsudok krajského súdu zmeniť a žalobu žalobcu zamietnuť. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku), pričom deň vyhlásenia rozsudku 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 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá Občianskeho súdneho poriadku).

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).

V danom prípade je z hľadiska skutkového stavu nesporné, že rakúsky dodávateľ dodal a následne fakturoval žalobcovi v zdaňovacom období 3. štvrtrok 2009 ojazdené automobily oslobodené od dane ako tovar oslobodený od dane, ktorá skutočnosť sa preukázala a potvrdila na základe vykonaného dožiadania vo veci a vyplýva z odpovede rakúskej daňovej správy na základe medzinárodného dožiadania. V danom prípade žalovaný vyčítal žalobcovi ako daňovému subjektu, že pri predaji ojazdených motorových vozidiel, ktoré žalobca nadobudol od dodávateľov identifikovaných pre DPH v inom členskom štáte, postupoval v rozpore s § 66 zákona o DPH a to v prípade dodávateľov Onlinecars Vertriebs GmbH a Bayazit Umit. Na základe medzinárodného dožiadania sa preukázalo, že predmetná transakcia s použitým tovarom nepodliehala osobitnej úprave pri použití tovaru. Pri posudzovaní zdanieľných 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 prírážky, to znamená podľa § 66 zákona o DPH.

Z administratívneho spisu žalovaného vyplýva, že na základe predložených dodávateľských faktúr žalobcom a z odpovede rakúskej daňovej správy na základe medzinárodného dožiadania, dodávateľ nepoužil osobitný režim zdanenia podľa § 66 zákona o DPH. Dodávateľ z iného členského štátu si uplatnil pri dodaní ojazdených motorových vozidiel oslobodenie od dane z titulu dodania použitého tovaru do iného členského štátu, ktorá skutočnosť vyplýva z jednotlivých faktúr, na ktorých je uvedené „dodávka oslobodená od dane v rámci spoločenstva“.

V danom prípade bolo preto vzhľadom na uvedené skutočnosti a na právny názor Krajského súdu v Banskej Bystrici podľa Najvyššieho súdu Slovenskej republiky potrebné vyriešiť právnu otázku spornú medzi účastníkmi konania a to, či žalobca v rámci predaja týchto dovezených ojazdených motorových vozidiel, ktoré nadobudol od dodávateľov identifikovaných pre DPH v inom členskom štáte a to v režime oslobodenia od dane, postupoval následne v rozpore so zákonom o DPH, keď pri predaji týchto ojazdených motorových vozidiel použil z hľadiska daňového práva osobitnú úpravu uplatňovania dane podľa § 66 zákona o DPH.

Najvyšší súd považuje za potrebné zdôrazniť predovšetkým povinnosť všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je právna istota a s princípom právnej istoty logicky korešponduje zásada rozhodovať v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

V obdobnej veci a tiež s rovnakými účastníkmi konania už na Najvyššom súde Slovenskej republiky rozhodoval iný senát tohto súdu - senát 3Sžf/49/2012, s ktorého právnym záverom sa senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v plnom rozsahu stotožnil.

Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom ustanovenia § 250ja ods. 7 O.s.p., podľa ktorého: „Ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.“

Na základe citovaného ustanovenia odkazuje Najvyšší súd Slovenskej republiky na svoj rozsudok zo dňa 16. mája 2013, sp. zn. 3Sžf/49/2012, zverejnený v plnom rozsahu na internetovej stránke Najvyššieho

súdu, ktoré rozhodnutie sa týka dokonca tých istých účastníkov konania, rovnakého merita veci, ktorého odôvodnenie ďalej najvyšší súd v príslušnom rozsahu uvádza:

„Preskúmaním veci najvyšší súd zistil, že žalobca ako daňový subjekt za rozhodujúcu uviedol námietku, že ojazdené motorové vozidlá mu boli dodávané z Rakúska a z Nemecka súkromnými osobami, ktoré neboli identifikované pre daň v tuzemsku, alebo v inom členskom štáte. Vychádzajúc z tejto skutkovej okolnosti by transakcie žalobcu podliehali osobitnému režimu zdaňovania podľa § 66 ods. 2 zákona o DPH. Zahraničné zdaniteľné osoby, ktoré vystavili faktúry boli iba sprostredkovateľmi. K týmto východiskám sa priklonil i prvostupňový krajský súd, ktorý považoval zistenia správcu dane za nedostatočné. Najvyšší súd Slovenskej republiky sa s týmto záverom nestotožnil. Je síce v praxi obvyklé, že použitý tovar, napr. predaj použitých motorových vozidiel je založený na zmluvách o komisionárskom predaji, kedy prechádza vlastnícke právo z komitenta (ktorý spravidla nie je osobu identifikovanou pre daň) na nadobúdateľa a prevádzkovateľ autobazára vystupuje v právnom vzťahu ako komisionár obstarávajúci predaj použitého vozidla na účet komitenta. Z daňového hľadiska však dodanie tovaru má vlastný autonómny obsah, ktorý je daňový subjekt povinný deklarovať vo faktúre. V oblasti DPH nepostačuje len materiálna existencia zdaniteľného plnenia, ale aj jeho deklarácia faktúrou. Faktúru vystavuje dodávateľ. Dodanie tovaru v zmysle § 8 ods. 1 zákona o DPH, ktoré spočíva v prevode práva nakladať s tovarom ako vlastníka, už svojou dikciou odlišuje prevod vlastníckeho práva z právneho hľadiska od prevodu vlastníctva v zmysle ekonomickom. Teda zákon o DPH nepoužíva termín „prevod práva nakladať s tovarom od vlastníka, ale „ako vlastník“. Nepoužíva teda termín prevod vlastníckeho práva vlastníkom. Každý členský štát EÚ má vlastný právny poriadok upravujúci jeho vlastný spôsob (modus) a právny dôvod (titulus) na nadobudnutie vlastníckeho práva. Oblasť DPH je harmonizovaná a ekonomický koncept prevodu vlastníctva v oblasti DPH je predmetom výkladu Súdneho dvora EÚ a má nezávislý a autonómny obsah.

Zákon o DPH explicitne ustanovuje nevyvrátiteľnú domnienku (právnu fikciu) v § 8 ods. 6, podľa ktorej „ak zdaniteľná osoba na základe komisionárskej zmluvy alebo inej obdobnej zmluvy, podľa ktorej koná vo svojom mene na účet inej osoby (ďalej len „komisionárska zmluva“), obstará kúpu tovaru alebo predaj tovaru, platí, že táto zdaniteľná osoba tovar kúpila a predala. Z tohto dôvodu platí právna fikcia, že dodávateľ uvedený na faktúre i keď obstaral tovar na základe komisionárskej zmluvy alebo obdobnej zmluvy je z daňového hľadiska jeho vlastníkom.“

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil podľa § 220 O.s.p., za použitia ust. § 246c ods. 1 O.s.p., pretože v danom prípade neboli podmienky na jeho potvrdenie (§ 219 ods. 1), ani na jeho zrušenie (§ 221 ods. 1 O.s.p.) a preto zároveň žalobný návrh žalobcu ako nedôvodný zamietol podľa § 250 j ods. 1 O.s.p.

O trovách konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1, veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1, prvá veta O.s.p. Žalobca nebol v konaní úspešný a preto mu nárok na náhradu trov konania neprináleží a žalovanému v zmysle zákona napriek úspechu vo veci náhrada trov konania neprislúcha.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.