

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/43/2017
Identifikačné číslo spisu: 8016200578
Dátum vydania rozhodnutia: 11.09.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8016200578.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Příbelskej, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): MONDO MARKETING, SLOVAKIA, s.r.o., so sídlom Tomášikova 58/A, Prešov, právne zastúpený: PRK Partners s.r.o., advokátska kancelária so sídlom Hurbanovo námestie 3, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 103372798/2016, č. 103373038/2016, č. 103373523/2016 a č. 103373637/2016 zo dňa 20. júna 2016, rozhodujúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 2S/31/2016-200 zo dňa 17. marca 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 2S/31/2016-200 zo dňa 17. marca 2017 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d ě a ľ š i e k o n a n i e .

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) po spojení vecí (sp.zn. 2S/31/2016, 2S/32/2016, 2S/33/2016 a 2S/34/2016) na spoločné konanie rozsudkom č.k. 2S/31/2016-200 zo dňa 17. marca 2017 zamietol žaloby, ktorými sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutí žalovaného č. 103372798/2016, č. 103373038/2016, č. 103373523/2016 a č. 103373637/2016 zo dňa 20.06.2016. O náhrade trov konania rozhodol s poukazom na § 175 a § 168 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) tak, že účastníkom konania ich náhradu nepriznal.

2. Rozhodnutím č. 103372798/2016 zo dňa 20.06.2016 žalovaný ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 21456630/2015 zo dňa 14.12.2015, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel v sume 85 985,46 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1 štvrtrok 2012, nadmerný odpočet nepriznal v sume 82,39 € a vyrubil daň v sume 85 903,07 €.

3. Rozhodnutím č. 103373038/2016 zo dňa 20.06.2016 žalovaný ako odvolací orgán potvrdil

rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 21457223/2015 zo dňa 14.12.2015, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určil žalobcovi rozdiel v sume 83 709,23 € na DPH za zdaňovacie obdobie 2 štvrtrok 2012, nadmerný odpočet nepriznal v sume 90,34 € a vyrubil daň v sume 46 618,89 €.

4. Rozhodnutím č. 103373523/2016 zo dňa 20.06.2016 žalovaný ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 21457353/2015 zo dňa 14.12.2015, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určil žalobcovi rozdiel v sume 121 773,50 € za zdaňovacie obdobie 3 štvrtrok 2012, nadmerný odpočet nepriznal v sume 92,54 € a vyrubil daň v sume 121 680,96 €.

5. Rozhodnutím č. 103373637/2016 zo dňa 20.06.2016 žalovaný ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 21457353/2015 zo dňa 14.12.2015, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určil žalobcovi rozdiel v sume 3 853,44 € na DPH za zdaňovacie obdobie 4 štvrtrok 2012, nadmerný odpočet nepriznal v sume 345,45 € a vyrubil daň v sume 3 507,99 €.

6. Žalovaný v napadnutých rozhodnutiach poukázal na postup správcu dane od začiatku daňovej kontroly, t.j. odo dňa 18.11.2013 až po vydanie prvostupňových rozhodnutí správcu dane dňa 14.12.2015. V odôvodnení rozhodnutí citoval príslušné ustanovenia zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) ako i Daňového poriadku a dospel k záveru, že správca dane po preverení podmienok trojstranného obchodu zo strany žalobcu, ako 1. odberateľa správne konštatoval, že predložené doklady nepreukazujú, že tovar bol skutočne dodaný odberateľovi, v rozhodnutí za 1. štvrtrok 2012 to boli spoločnosti Platinum LTD a Apna Ltd., v druhom štvrtroku to boli odberatelia Apna LTD a F.W. Bishop & Son LTD V.B., za 3. štvrtrok to boli odberatelia LUVTOSAVE.com, a za 4. štvrtrok to bol odberateľ F.W. Bishop & Son Ltd. a že tento tovar bol prepravený priamo od 1. dodávateľa k 2. odberateľovi. Konštatoval, že z predložených dokladov nie je zrejmé, kto je skutočným 2. odberateľom a či je osobou registrovanou pre daň v inom členskom štáte. Mal za to, že správca dane dospel k správne záveru, že v daných prípadoch podmienky trojstranného obchodu neboli splnené, čo malo za následok, že žalobca bol povinný v súlade s ustanovením § 69 ods. 6 zákona o DPH platiť DPH v zdaňovacom období 1. až 4. štvrtrok 2012.

7. Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že žalobca poukázal na priebeh konania od začiatku výkonu daňovej kontroly až po vydanie rozhodnutia žalovaným. Argumentoval splnením podmienok z jeho strany, čo sa týka trojstranného obchodu poukazom na jednotlivé transakcie, prepravu, identifikáciu DPH, úhrady za tovar a doručenie tovaru, resp. prepravu tovaru do Veľkej Británie s dôrazom na faktúry, prepravné listy a CMR dokumenty, ktoré predložil správcovi dane počas výkonu daňovej kontroly. Podľa žalobcu žalovaný nesprávne argumentoval, že žalobca nepreukázal, že tovar bol skutočne dodaný príslušným odberateľom a to spoločnostiam Platinum Ltd., Apna Ltd., F.W. Bishop & Son Ltd. V.B., ako aj odberateľovi LUVTOSAVE.com., Veľká Británia. Mal za to, že spoločnosti odberateľov Platinum Ltd., Apna Ltd., F.W. Bishop & Son Ltd. V.B., LUVTOSAVE.com, Veľká Británia, sú riadne uvedené na faktúrach aj s identifikačným DPH. Faktúry boli riadne uhradené žalobcom za dodanie tovaru v postavení prvého odberateľa. Poukázal na znenie ustanovenia § 17 ods. 4 zákona o DPH, ktoré splnil tým, že tovar nadobudol na účely následného dodania tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru a druhý odberateľ (spoločnosti Platinum, Apna, F.W. Bishop & Son Ltd. a LUVTOSAVE.com, Veľká Británia) sú identifikovaní pre daň v členskom štáte, v ktorom sa končí odoslanie alebo preprava tovaru (Veľká Británia) a je osobou povinnou platiť DPH. 1. odberateľ t.j. žalobca si splnil povinnosť uviesť dodanie tovaru v súhrnom výkaze. Pokiaľ žalovaný tvrdil, že žalobca nepredložil dôkaz o fyzickom prevzatí tovaru priamo týmito spoločnosťami žalobca argumentoval poukazom na čl. 14 ods. 1 Smernice 2006/12 a Judikatúrou Európskeho súdneho dvora, pričom podľa neho nie je vôbec nutné, aby sa tovar dostal do fyzickej dispozície druhého dodávateľa a je teda neprípustné, aby žalovaný podmieňoval uplatnenie oslobodenia od DPH pri trojstrannom obchode preukázaním tejto skutočnosti. Uvedené vyplýva podľa žalobcu z citovaného čl. 14 ods. 1 Smernice. Ako ďalšie dôvody nezákonnosti žalobca v žalobách uviedol, že nesplnenie podmienok trojstranného obchodu s poukazom na registráciu pre DPH, ktorá bola vo Veľkej Británii pre spoločnosti odberateľov zrušená je podľa žalobcu právne irelevantné. Žalobca argumentoval ďalej tým, že žalovaný účelovo vyhládaval nezrovnalosti v dokumentácii, pričom išlo o nezrovnalosti v

CMR listoch a poukaz na informácie z národných databáz, pričom išlo o dodanie tovaru bez kódu, ktoré podľa žalobcu nemôžu byť na ujmu žalobcu. Ďalej dôvodil tým, že argument o deklarovanom dodaní „bez kódu“ (t.j. ako dvojstranný obchod) je podľa žalobcu úplne chybný, nakoľko povinnosť uvádzať kód pri trojstranných obchodoch má v súhrnom výkaze prvý odberateľ t.j. žalobca. Žalobca argumentoval tým, že ani skutočnosť, že faktúry boli uhradené tretími osobami nie je rozhodujúce podľa neho, pretože žalobca podľa jeho tvrdení nedokáže ovplyvniť od akého subjektu mu v konečnom dôsledku príde úhrada vystavených faktúr. Žalobca nemal povinnosť skúmať dohody medzi odberateľom a tretími osobami. Podľa žalobcu nebolo splnenie daňovej povinnosti odberateľmi vo Veľkej Británii preverené správcom dane a žalovaný sa týmito námietkami žalobcu v konaní nezaoberal. Žalovaný sa ďalej podľa žalobcu nevysporiadal s predkladaným rozhodnutím Súdneho dvora EÚ C-536/08 a C-539/08 c/a Facet BV, z ktorého podľa žalobcu vyplýva, že „pri trojstrannom obchode daňový subjekt preukazuje výlučne, že nadobudnutie tovaru v rámci spoločenstva uskutočnil na účely dodávky v členskom štáte (v rámci trojstranného obchodu) a splnenie povinnosti podať súhrnný výkaz“. Podľa žalobcu jeho skutkovej situácii zodpovedá skutková situácia uvedeného prípadu v ods. 16 tohto rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie. Vzhľadom na uvedené skutočnosti podal žalobca predmetné žaloby a žiadal rozhodnutia žalovaného zrušiť.

8. Z obsahu administratívneho spisu mal krajský súd za preukázané, že Daňový úrad Prešov ako príslušný správca dane začal dňa 18.11.2013 u žalobcu daňovú kontrolu za 1. až 4. štvrťrok 2012. Rozhodnutím správcu dane zo dňa 11.07.2014 bola daňová kontrola prerušená z dôvodu, že správca dane zaslal žiadosti o poskytnutie medzinárodných informácií na Daňovú správu Veľkej Británie o preverenie obchodov medzi kontrolovaným daňovým subjektom a spoločnosťami Platinum Ltd., Littleover, Derby Veľká Británia, LUVTOSAVE.com Londýn, Veľká Británia, ďalej spoločnosti F.W. Bishop & Son Ltd. Londýn, Veľká Británia a spoločnosti Apna Ltd. Derbyshire, Veľká Británia.

9. V rámci daňovej kontroly správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt, t.j. žalobca v zdaňovacom období 1. štvrťrok 2012 nakúpil tovar od dodávateľa INTERAURO S.L. Španielsko na základe faktúr, ktorý tovar následne predal odberateľovi Platinum Ltd. Veľká Británia. Od dodávateľa Schmidt Im&Ex GmbH&Co, Nemecko na základe príslušných faktúr nakúpil tovar, ktorý následne predal odberateľom Platinum Ltd. a Apna Ltd. Veľká Británia. Pri týchto obchodoch kontrolovali daňový subjekt deklaroval, že ide o trojstranné obchody, v ktorých vystupuje ako prvý odberateľ.

10. Na základe toho správca dane po prerušení daňovej kontroly a vyžiadaní medzinárodných informácií z Daňovej správy Veľká Británia zistil, že v prípade faktúr pre odberateľa Platinum Ltd. preprava tovaru bola vykonaná z Nemecka do Veľkej Británie, pričom miestom určenia tovaru nebola spoločnosť Platinum Ltd. Veľká Británia, ale rôzne iné spoločnosti napr. J.J.Fast Foods, H.I. Cash&Carrie, Giro Foods Ltd. Ďalej zistil, že faktúry deklarované pre odberateľa Platinum Ltd. neboli týmto odberateľom uhradené, pretože na žiadnom z výpisov, ktoré kontrolovaný daňový subjekt predložil k výkonu daňovej kontroly sa nenachádza platba od tohto odberateľa. Na všetkých faktúrach pre tohto odberateľa sú v časti adresa doručenia uvedené rôzne iné spoločnosti vo Veľkej Británii.

11. V prípade faktúr pre odberateľa Apna Ltd. preprava tovaru bola vykonaná z Nemecka, pričom miestom určenia tovaru nebola spoločnosť Apna Ltd., ale rôzne iné spoločnosti napr. Indus Foods Ltd., M Catering Supplies Ltd., Giro Foods Ltd. Rovnako ani pri tomto odberateľovi správca dane nezistil, že faktúry deklarované pre odberateľa Apna Ltd. boli týmto odberateľom aj skutočne uhradené. Na výpisoch pre daňový subjekt, ktoré predložil k výkonu daňovej kontroly sa nevyskytujú platby od tohto odberateľa. Na všetkých faktúrach pre tohto odberateľa sú v časti adresa doručenia uvedené rôzne iné spoločnosti vo Veľkej Británii.

12. Správca dane ďalej zistil, že medzi predloženými dokumentmi týkajúcimi sa odberateľa Platinum Ltd. sa nachádzajú CMR, ktoré súvisia s prepravou z Nemecka do Veľkej Británie a podľa listu daňového subjektu patria k jednotlivým faktúram. Podľa predložených CMR je odosielateľom MONDO MARKETING, Slovakia s.r.o. a v časti príjemca sú uvedené rôzne spoločnosti, avšak deklarovaný odberateľ Platinum Ltd. tam uvedený nie je. Daňový subjekt ďalej predložil CMR, na ktorým je

odosielateľom INTERAURO Sl. Španielsko. Na predložených CMR je v časti prepravca uvedené DFDS Logistic Ltd., v časti adresát je uvedené MONDO MARKETING s.r.o. bez bližšieho označenia s poznámkou REF Platinum Ltd. a v časti adresa dodania sú uvedené rôzne spoločnosti vo Veľkej Británii. Spoločnosť MONDO MARKETING, Slovakia s.r.o. na faktúre a na tomto doklade nie je uvedené. Takisto nie je uvedené spoločnosť žalobcu ani na doklade, ktorý bol predložený k faktúre č. 2120209 od odosielateľa INTERAURO Sl. a príjemcom je INTERNACIONAL APLICACION Ltd.

13. V súvislosti s obchodmi pre odberateľa Apna Ltd. predložil daňový subjekt CMR, ktoré súvisia s prepravou z Nemecka do Veľkej Británie a podľa listu daňového subjektu patria ku faktúram pre odberateľa Apna Ltd. a na týchto CMR je odosielateľom MONDO MARKETING, Slovakia s.r.o. a v časti príjemca sú uvedené rôzne spoločnosti, avšak deklarovaný odberateľ Apna Ltd. tam uvedený nie je.

14. Z predložených dokladov správca dane zistil, že nie sú splnené podmienky trojstranného obchodu, pretože nebolo preukázané, kto je skutočným druhým odberateľom a či je osobou registrovanou pre daň v inom členskom štáte a tovar nebol prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi, ktorému kontrolovaný daňový subjekt vystavil faktúry. Na základe tohto skutkového stavu správca dane vyhotovil Protokol za zdaňovacie obdobie 1. až 4. štvrťroka pod č. 20938900/2015 zo dňa 06.10.2015, ktorý prevzal dňa 07.10.2015 splnomocnený zástupca žalobcu. Uvedené prerokovanie spolu s vyhotovením zápisnice bolo 01.12.2015 a následne na to vydal správca dane jednotlivé rozhodnutia zo dňa 14.12.2015.

15. Čo sa týka zdaňovacieho obdobia 2. štvrťroka 2012 v tomto prípade žalobca nakúpil tovar od dodávateľa JAR Water Ltd. T/A Aquablue Ireland na základe faktúr a od dodávateľa GREEN CIRCLE MARKETING Ltd., Cork Ireland na základe faktúr, ktorý tovar následne fakturoval odberateľovi F. W. Bishop & Son Ltd., Ripley St. Bradford West Yorkshire, Veľká Británia. Ďalej tovar fakturoval odberateľovi Apna Ltd., Arlington Rd. Derby, Veľká Británia, ktorý nakúpil od dodávateľa Schmitz Im&Ex GmbH&Co KG, Süderlügum, Nemecko. Pri týchto obchodoch kontrolovaný daňový subjekt deklaroval, že ide o trojstranné obchody, v ktorých vystupoval ako prvý odberateľ. Takisto ako v predchádzajúcom štvrťroku správca dane na základe získaných informácií z daňovej správy z Írska mal preukázané, že v prípade faktúr od odberateľa Apna Ltd. podľa dodávateľských faktúr od prepravcu New Corp. Logistic BW Holandsko, že preprava tovaru bola vykonaná z Nemecka, pričom miestom určenia tovaru nebola spoločnosť Apna Ltd., ale rôzne iné spoločnosti napríklad Indus Foods Ltd., M&M Catering Ltd., Giro Foods Ltd. Rovnako ani pri tomto odberateľovi správca dane nezistil, že faktúry deklarované pre odberateľa Apna Ltd. boli týmto odberateľom aj skutočne uhradené. Na výpisoch, ktoré daňový subjekt predložil k výkonu daňovej kontroly sa nevyskytujú platby od tohto odberateľa, pričom na všetkých faktúrach pre tohto odberateľa sú v časti adresa doručenia uvedené rôzne iné spoločnosti vo Veľkej Británii.

16. V prípade faktúr pre odberateľa F.W. Bishop & Son Ltd. správca dane zistil, že medzi predloženými dokladmi sa nachádzajú faktúry za prepravu tovaru od prepravcu MCD Transport Ltd. Írsko, avšak ku žiadnej faktúre nie je priložený medzinárodný nákladný list - CMR, ktorý by preukazoval prepravu tovaru od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi. Ďalej správca dane zistil, že faktúry deklarované pre tohto odberateľa neboli týmto odberateľom uhradené a podľa účtovných dokladov priradené platby vôbec nie sú správne. Z predložených dokladov správca dane zistil, že nie sú splnené ani v tomto štvrťroku podmienky trojstranného obchodu, pretože nebolo preukázané, kto je skutočným druhým odberateľom a či je osobou registrovanou pre daň v inom členskom štáte a tovar nebol prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi, ktorému kontrolovaný daňový subjekt vystavil faktúry. Na základe takto zisteného skutkového stavu bol vyhotovený protokol a následne po jeho prerokovaní bolo vyhotovené rozhodnutie správcu dane zo dňa 14.12.2015.

17. Za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2012 ako vyplýva z administratívneho spisu správca dane zistil, že daňový subjekt nakúpil tovar od dodávateľa JAR Water Ltd., t/a, Aquablue Cork, Ireland na základe príslušných faktúr a od dodávateľa WANACO St. z o.o. Váršava, Poľsko na základe príslušných faktúr, ktorý tovar následne fakturoval odberateľovi LUVTOSAVE.COM, Londýn, Veľká Británia. Pri týchto

obchodoch kontrolovaný daňový subjekt deklaroval, že ide o trojstranné obchody, v ktorých vystupuje ako prvý odberateľ. Splnenie podmienok trojstranného obchodu správca dane zisťoval na základe predložených listinných dôkazov, ako aj na základe informácii od daňovej správy Írska a Veľkej Británie. Na základe vyžiadania daňová správa Írska v súvislosti s prevereníím obchodov medzi kontrolovaným daňovým subjektom a spoločnosťou MCD Transport Ltd., GB. Bussinespark, Little Island Cork odpovedala, že táto spoločnosť dodatočne podala súhrny výkaz, aby sa prejavilo v systéme VIES v predloženom zozname EÚ v predajoch boli zahrnuté aj všetky preverované faktúry pre spoločnosť žalobcu. Ďalej správca dane zistil, že medzi dodávateľskými faktúrami predloženými daňovým subjektom sa nachádzajú aj faktúry za prepravu tovaru do prepravcu MCD Transport Ltd., Írsko, avšak k žiadnej z faktúr nie je priložený medzinárodný nákladný list, ktorý by preukazoval pohyb tovaru a tým aj splnenie podmienky, že tovar bol prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi. Na všetkých faktúrach, ktoré sú vystavené pre odberateľa LUVTOSAVE.COM sú v časti adresa doručenia uvedené rôzne iné spoločnosti vo Veľkej Británii. Medzi predloženými dokumentmi, ktoré predložil daňový subjekt sú aj medzinárodné nákladné listy - CMR bez čísiel k faktúram, na ktorých je v časti odosielateľ uvedený žalobca a v časti príjemca spoločnosť LUVTOSAVE.COM. V časti miesto doručenia tovaru sú uvedené rôzne iné spoločnosti. Na predložených CMR úplne absentujú údaje v časti prepravca a v miesto nakladania tovaru a pripojené dokumenty. Iba na dvoch CMR sú v časti prepravca uvedené názvy ARVENO TR a BALDWIN TRANS bez bližšej špecifikácie.

18. K faktúram týkajúcich sa dodania tovaru z Poľska správca dane zistil, že podľa dodávateľskej faktúry od prepravcu New Corp. Logistic B.V. Holandsko bola vykonaná preprava tovaru z Poľska do Veľkej Británie, pričom miestom určenia tovaru nebola spoločnosť LUVTOSAVE.COM Londýn, ale spoločnosť Star Catering Supplies Ltd. Londýn a Qed Unit Veľká Británia. Odberateľ LUVTOSAVE.COM sa na prepravných dokladoch, ktoré by potvrdzovali, že tovar bol skutočne dodaný tejto spoločnosti nevyskytuje.

19. Ďalej správca dane zistil ohľadom tohto štvrtého faktúry deklarované pre odberateľa LUVTOSAVE.COM neboli týmto odberateľom zaplatené, pretože na žiadnom z výpisov, ktoré kontrolovaný daňový subjekt predložil k výkonu daňovej kontroly sa nenachádza platba od tohto odberateľa. Úhradu niektorých faktúr pritom uskutočnila iná spoločnosť. Z predložených dokladov správca dane zistil, že ani za 3. štvrtrok 2012 zo strany daňového subjektu nie sú splnené podmienky trojstranného obchodu, pretože nebolo preukázané, kto je skutočným druhým odberateľom a či je osobou registrovanou pre daň v inom členskom štáte a tovar nebol prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi, ktorému kontrolovaný daňový subjekt vystavil faktúry. Aj v tomto prípade na základe vystaveného protokolu z daňovej kontroly bolo vydané rozhodnutie zo dňa 14.12.2015, voči ktorému sa daňový subjekt odvolal.

20. Čo sa týka zdaňovacieho obdobia 4. štvrtého 2012 správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt v tomto štvrtroku nakúpil tovar od dodávateľa JAR Water Ltd., t/a, AQUABLUE CORP. Ireland, na základe príslušnej faktúry zo dňa 08.10.2012, ktorý tovar následne fakturoval odberateľovi FW. Bishop & Son Ltd., Ripley Yorkshire, Veľká Británia. Pri týchto obchodoch kontrolovaný daňový subjekt deklaroval, že ide o trojstranný obchod, v ktorom vystupuje ako prvý odberateľ. Správca dane na základe žiadosti správcu dane z Írska mal preukázané, že spoločnosť MCD Transport Ltd. Little Island, ktorá je uvedená ako prepravca, že táto spoločnosť dodatočne podala súhrny výkaz, aby sa to prejavilo v systéme VIES v predloženom zozname EÚ predajov boli zahrnuté aj všetky preverované faktúry pre spoločnosť žalobcu. Správca dane ďalej v rámci daňovej kontroly zistil, že medzi dodávateľskými faktúrami predloženými daňovým subjektom sa nachádzajú aj faktúry za prepravu tovaru od prepravcu MCD Transport Ltd. Írsko, avšak k žiadnej faktúre nie je priložený medzinárodný nákladný list - CMR, ktorý by preukazoval prepravu tovaru od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi. Ďalej správca dane zistil, že faktúra deklarovaná pre odberateľa F. W. Bishop & Son Ltd. nebola týmto odberateľom uhradená, pričom na žiadnom z výpisov, ktoré kontrolovaný daňový subjekt predložil platba od uvedeného odberateľa sa nenachádza a priradená platba bola od spoločnosti Galic, teda úhradu neuskutočnil deklarovaný odberateľ, ale iná spoločnosť. Správca dane mal ďalej informáciu, ktorá bola predložená v rámci daňovej kontroly z daňovej správy Veľkej Británie zistené, že spoločnosť

F. W. Bishop & Son Ltd., ktorá mala byť odberateľom sa zaoberala vo Veľkej Británii predajom malým odberateľom. Dodávateľom tovaru predovšetkým Coca - Coly bola spoločnosť EPOIPO Ltd. Londýn. Pri preverení obchodov medzi kontrolovaným daňovým subjektom a spoločnosťou F. W. Bishop & Son Ltd. Yorkshire, Veľká Británia teda nebolo preukázané, že sú splnené podmienky trojstranného obchodu, pretože kto je skutočným druhým odberateľom a či je osobou registrovanou pre daň v inom členskom štáte nebolo zistené a tovar nebol prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi, ktorému kontrolovaný daňový subjekt vystavil faktúry. Na základe uvedeného aj za tento štvrtýrok následne po vyhotovení protokolu vyhotovil správca dane rozhodnutie zo dňa 14.12.2015.

21. Podľa názoru správneho súdu argumentácia žalobcu v žalobách o jeho správnom postupe v zmysle príslušného ustanovenia § 45 zákona o DPH je nesprávna. Krajský súd sa stotožnil so závermi daňových orgánov uvedených v preskúmaných rozhodnutiach. Aj podľa názoru správneho súdu správca dane postupoval pri výkone daňovej kontroly u žalobcu v zmysle platných právnych predpisov a pre posúdenie oprávnenosti oslobodenia od dane žalobcu postupoval s poukazom na obsah ustanovenia § 45 zákona o DPH.

22. Z predložených dokladov žalobcom v rámci daňovej kontroly mali daňové orgány, ale aj krajský súd v predmetnom súdnom konaní za preukázané, že k pohybu tovaru došlo avšak uvedené doklady preukazujú, že tento tovar nebol prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi, ale vždy išlo o prepravu tovaru od dodávateľa, t.j. žalobcu k rôznym iným spoločnostiam vo Veľkej Británii. Na základe uvedeného krajský súd zastával názor, že nebola splnená podmienka uvedená v § 45 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH a prepravovaný tovar nebol prepravený k deklarovaným druhým odberateľom v zmysle predložených faktúr žalobcom v rámci daňovej kontroly. Vzhľadom k tomu, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok trojstranného obchodu, správca dane a následne žalovaný vyhodnotili správne obchodné transakcie žalobcu ako dvojstranné obchody, pri ktorých miesto nadobudnutia tovaru bolo správne posúdené v zmysle § 17 zákona o DPH. K nadobudnutiu tovaru došlo vo Veľkej Británii, t.j. tam, kde skončila preprava tovaru. S poukazom na to, že nadobúdateľ - žalobca pri odstránení (?) tovaru použil identifikačné číslo pre daň, ktoré mu bolo pridelené na Slovensku, miestom nadobudnutia tovaru je v zmysle § 17 ods. 2 zákona o DPH Slovenská republika, teda štát, ktorý prideliť nadobúdateľovi t. j. žalobcovi identifikačné číslo pre daň. V prípade, že by žalobca preukázal, že si splnil povinnosť titulu nadobudnutia tovaru vo Veľkej Británii, kde preprava tovaru skončila, má možnosť vykonať opravu základu dane podľa § 25 zákona o DPH, čo je upravené v ustanovení § 17 ods. 3 zákona o DPH. Nakoľko zo strany žalobcu nedošlo k splneniu podmienok pre oslobodenie od dane pri trojstrannom obchode a žalobca nepostupoval v zmysle ustanovenia § 25 citovaného zákona, na ktoré krajský súd poukázal vyššie, správca dane správne s poukazom na ustanovenie § 17 ods. 2 zákona o DPH určil, že miestom nadobudnutia tovaru je Slovenská republika, kde mu vznikla daňová povinnosť. Správny súd mal za to, že daňové orgány dostatočne zistili skutkový stav veci, z tohto vyvodili správne právne závery a svoje rozhodnutia bezpochyby dôsledne odôvodnili, pričom žalovaný sa vyjadril ku všetkým námietkam žalobcu uvedených v odvolaniach voči prvostupňovým rozhodnutiam správcu dane. S poukazom na obsah rozhodnutí žalovaného, ako aj vyjadrenia sa ku jednotlivým námietkam, s týmito sa správny súd v plnom rozsahu stotožnil. Aj správny súd zaujal totožné stanovisko k záverom daňových orgánov, ktoré po obdržaní medzinárodných informácií od daňovej správy Veľkej Británie, ako aj od daňovej správy Írska Nemecka a Poľska dospeli k záveru, že odberatelia, ktorí boli deklarovaní na predložených faktúrach, resp. dokladoch, ktoré predložil daňový subjekt v rámci daňovej kontroly neboli skutočnými odberateľmi tak, ako na to poukazoval daňový subjekt v odvolaniach, resp. v podaných žalobách. Jednotlivé spoločnosti na základe predložených listinných dôkazov, ako aj CMR dokladov neboli skutočnými odberateľmi, ale týmito boli rôzne iné spoločnosti vo Veľkej Británii, ktoré figurovali aj na týchto odberných dokladoch.

23. Tovar prepravený do členského štátu druhého odberateľa mal nadobudnúť jasne deklarovaný druhý odberateľ, teda aby právo nakladať s tovarom ako vlastník prešiel na nadobúdateľa, t.j. druhého odberateľa, mal tovar prevziať. Táto skutočnosť v predložených transakciách preukázaná nebola. Daňové úrady v rozhodnutiach poukázali na to, že v daňovom konaní platí prejednávacia zásada a nie vyhľadávacia a preto povinnosťou správcu dane z úradnej povinnosti nebolo vyhľadávať a zisťovať

skutočnosti, ktoré by mohli byť podkladom k tomu, aby žalobca ako platiteľ dane mohol v konaní uplatniť nároky na zníženie daňovej povinnosti a priznanie odpočítania dane, resp. oslobodenie od dane. Táto povinnosť jednoznačne vyplýva daňovému subjektu, t. j. žalobcovi (§ 24 Daňového poriadku).

24. Argumentácia žalobcu o uskutočnenom trojstrannom obchode ani podľa krajského súdu neobstála a v konaní správcu nebola podmienka trojstranného obchodu uvedené v § 45 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH ako podstatná podmienka, t.j. účasť troch osôb preukázaná bezpochyby. Predmetom obchodu bolo dodanie toho istého tovaru, ktorý bol odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu. Aj krajský súd bol presvedčený o tom, že žalobca by nebol povinný platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu avšak iba pri splnení podmienok pre trojstranný obchod obsiahnutých v § 45 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. Splnenie týchto podmienok musí žalobca bezpochyby preukázať. Nestačí tá skutočnosť, že preprava tovaru skončila v členskom štáte označenom ako druhý odberateľ k DPH, nakoľko pre deklarovanie splnenia tejto podmienky trojstranného obchodu je potrebné, aby tovar prepravený do členského štátu druhého odberateľa nadobudol presne a jasne deklarovaný druhý odberateľ, t.z., aby právo nakladať s tovarom ako vlastníak prešlo na druhého odberateľa - nadobúdateľa tovaru. Na preukázanie splnenia tejto podmienky bol žalobca povinný predložiť také doklady, ktoré by tieto skutočnosti bezpochyby preukázali. Takéto doklady žalobca ani podľa názoru krajského súdu nepredložil. K tomuto záveru dospel krajský súd preverením obsahu administratívneho spisu, pričom z medzinárodných informácií od daňových správ jednotlivých členských štátov EÚ bezpochyby zistil, že dodávateľia žalobcu deklarujú dodanie tovaru pre žalobcu bez kódu, teda v rámci dvojstranných obchodov.

25. K námietke žalobcu, že správca dane neskúmal, či si odberatelia splnili svoje daňové povinnosti vo Veľkej Británii krajský súd argumentoval tým, že správca dane vo všetkých prípadoch požiadal príslušnú daňovú správu vo Veľkej Británii, pričom z jej odpovedí vyplýva, že spoločnosti sú nekontaktné, prípadne zrušené (PLATINUM LTD), neplnia si svoje povinnosti (APNA LIMITED LTD), resp. sa nezaobierajú takýmto obchodom ale iba internetovým predajom s nápojmi a snackmi, pričom nejde o export a import (LUVTOSAVE.COM). Vo všetkých prípadoch bolo preukázané, že faktúry, ktoré žalobca predložil neboli uhradené deklarovanými odberateľmi, ale úplne inými spoločnosťami, ktoré neboli uvedené ako deklarovaní odberatelia na faktúrach.

26 Správny súd rovnako ako daňové orgány dospel k záveru, že žalobca predloženými dokladmi nepreukázal, že tovar bol skutočne dodaný deklarovaným odberateľom a že bol prepravený priamo od 1. dodávateľa k 2. odberateľovi a teda nejde o trojstranné obchody, ale o dvojstranné obchody, pri ktorých žalobca nebol oprávnený uplatniť postup podľa § 45 ods. 2 zákona o DPH. Pokiaľ žalobca poukázal na obsah rozsudku Európskeho súdneho dvora vo veciach spojených C-536/08 a C-539/08 aj krajský súd zastával totožný názor ako vyslovili daňové orgány, že uvedené rozhodnutia nie je možné aplikovať na predmetnú vec. Čo sa týka rozsudku Najvyššieho súdu SR pod sp.zn. 3Sžf/41/2011, v ktorom sa súd vyjadruje k aplikácii ustanovenia § 17 ods. 2 zákona o DPH v tomto považoval správny súd za nesporné, že k uskutočneniu trojstranného obchodu v tomto prípade nedošlo, keďže nie je preukázané dodanie tovaru druhému odberateľovi, pričom spornou skutočnosťou v danom prípade v rozsudku Najvyššieho súdu SR bola tá skutočnosť, že Rakúska daňová správa tvrdila, že pozostatky z vadného trojstranného obchodu vyhodnotila tak, že k intrakomunikárnej dodávke medzi dvoma podnikateľmi došlo z Nemecka do Rakúska a Slovenská daňová správa tvrdila, že k tomuto dodaniu tovaru došlo z Nemecka na Slovensko, čiže rozdielne. To bola tá iná skutočnosť, ktorá odôvodňovala zrušenie rozhodnutia príslušného krajského súdu Najvyšším súdom SR a preto nebolo možné uvedený rozsudok aplikovať v tomto konaní.

27. Proti tomuto rozsudku podal žalobca - sťažovateľ z dôvodov uvedených v ustanovení § 440 ods. 1 písm. f/, g/ a h/ S.s.p. kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, alternatívne, aby napadnutý rozsudok zmenil a rozhodnutia žalovaného s spojením s rozhodnutiami prvostupňového správneho orgánu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Sťažovateľ predovšetkým namietal, že krajský súd sa nevysporiadal prakticky so žiadnym argumentom, ktorý sťažovateľ v konaní uviedol. V tejto súvislosti sťažovateľ uviedol, že s

poukazom na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie argumentoval, že dôkazy požadované správcom dane boli v rozpore s princípmi Smernice rady 2006/112/ES zo dňa 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Sťažovateľ mal za to, že vôbec nepopieral, že daňový subjekt v zmysle § 24 Daňového poriadku preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane. Za sporné považoval to, akými prostriedkami sa tieto skutočnosti majú preukazovať. Ďalej namietal, že registrácia odberateľov bola zrušená spätne, pričom žalovaný na túto okolnosť nemal prihliadať ako na okolnosť v neprospech sťažovateľa. Taktiež dal do pozornosti, že žalovaný pojem „dodanie tovaru“ nesprávne interpretoval bez toho, aby prihliadol na judikatúru Súdneho dvora EÚ. Krajský súd sa iba stotožnil so závermi daňových orgánov a navyše sa v niektorých častiach odôvodnenia s ich argumentáciou i rozchádza. V tejto spojitosti poukázal na to, že krajský súd konštatoval, že odberatelia neboli skutočným odberateľmi, ale týmito boli rôzne iné spoločnosti vo Veľkej Británii, ktoré figurovali na týchto odberných dokladoch, hoci žalovaný len konštatoval, že tovar bol prepravcom fyzicky odovzdaný rôznym spoločnostiam na území Veľkej Británie. V skutočnosti obsah pojmu „dodanie tovaru“ a jeho výklad zo strany SR EÚ predstavoval jadro sporu medzi sťažovateľom a žalovaným, avšak krajský súd sa touto otázkou bližšie nezaoberal. Krajský súd taktiež konštatoval, že bezpochyby zistil, že dodávatelia žalobcu deklarujú dodanie tovaru bez kódu, teda v rámci dvojstranných obchodov, hoci neprípustnosť takéhoto dôkazu sťažovateľ namietal už v žalobe, čo žalovaný vo vyjadrení uznal konštatovaním, že túto skutočnosť uviedol iba ako informáciu. Sťažovateľ ďalej uviedol, že vzhľadom na absenciu náležitých odôvodnení rozsudku krajského súdu považoval podmienku v zmysle § 440 ods. 2 S.s.p., t.j. uviesť právne posúdenie, ktoré považuje za nesprávne za nespĺniteľnú. Napriek tomu mal za to, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil. Podľa sťažovateľa krajský súd nesprávne vložil pojem „dodanie tovaru“. Krajský súd sa zrejme stotožnil so záverom žalovaného, že právo nakladať s tovarom ako vlastník prechádza iba vtedy, ak bol tovar fyzicky odovzdaný odberateľovi. Uvedený záver však sťažovateľ nepovažoval za správny a to odvolávajúc sa na judikatúru SD EÚ C 320/88 a C 237/09. V zmysle rozhodovacej SD EÚ bola podmienka týkajúca sa prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník splnená i v prípade, ak podľa zmluvy, ktorú uzatvorili zmluvné strany, sa tento prevod uskutočnil v okamihu naloženia tovaru na dopravné prostriedky, poskytnuté nadobúdateľom. Krajský súd tak nerešpektujúc judikatúru SD EÚ nesprávne interpretoval čl. 14 ods. 1 smernice 2006/112. Ďalej namietal, že žalovaný nemohol prikladať žiadnu právnu relevanciu skutočnosti, že odberateľom bola spätne zrušená registrácia pre DPH, čo vyplýva i z judikatúry SD EÚ (C-273/11). Okrem uvedeného krajskému súdu resp. daňovým orgánom poukazujúc na judikatúru SD EÚ (C-78/12, C-409/04) vytýkal nesprávne prikladanie významu chybám v dokumentácii dodávateľov zo Slovenska a požiadavke na úhradu faktúr odberateľmi. Taktiež sa nestotožnil s tým, že krajský súd zrejme považoval za prijateľnú požiadavku, aby sťažovateľ v daňovom konaní preukazoval, že dodanie tovaru bolo skutočne zdanené vo Veľkej Británii. Takéto právne posúdenie je však v priamom rozpore s so záverom SD EÚ (C-587/10). V závere kasačnej sťažnosti sťažovateľ žiadal, aby sa súd obrátil na SD EÚ s prejudiciálnymi otázkami týkajúcim sa výkladu článku 141 smernice 2006/112.

28. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti pridržiavajúc sa argumentácie o v rozhodnutiach daňových orgánov ako i vo vyjadrení k žalobe uviedol, že rozsudok krajského súdu považuje za správny, nakoľko vychádza zo správneho právneho posúdenia veci.

29. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.) postupom podľa § 452 ods. 1 S.s.p. v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.), s prihliadnutím na formálnu viazanosť posudzovania kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 2 časť vety prvej pred bodkočiarkou), preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná (§ 462 S.s.p.).

30. Kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 22.8.2018 (§ 137 ods. 4 S.s.p. v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

31. Podľa § 2 ods. 1 S.s.p. v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom

chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

32. Podľa § 2 ods. 2 S.s.p. každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

33. Podľa § 6 ods. 1 S.s.p. správne sudy v správnom súdnictve preskúmavajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

34. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu č.k. 2S/31/2016-200 zo dňa 17. marca 2017, ktorým po spojení vecí (sp.zn. 2S/31/2016, 2S/32/2016, 2S/33/2016 a 2S/34/2016) na spoločné konanie zamietol žaloby, ktorými sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutí žalovaného č. 103372798/2016, č. 103373038/2016, č. 103373523/2016 a č. 103373637/2016 zo dňa 20.06.2011. Uvedenými rozhodnutiami žalovaný ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutia Daňového úradu Prešov, ktorými podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určil žalobcovi rozdiel na DPH za zdaňovacie obdobia 1.-4. štvrťrok 2012, nepriznal nadmerný odpočet a vyrubil daň s odôvodnením, že správca dane po preverení podmienok trojstranného obchodu zo strany sťažovateľa, ako 1. odberateľa správne konštatoval, že z dokladov predložených sťažovateľom nevyplýva, že tovar bol skutočne dodaný odberateľovi, v rozhodnutí za 1. štvrťrok 2012 to boli spoločnosti Platinum LTD a Apna Ltd., v druhom štvrťroku to boli odberatelia Apna LTD a F.W. Bishop & Son LTD V.B., za 3. štvrťrok to boli odberatelia LUVTOSAVE.com, a za 4. štvrťrok to bol odberateľ F.W. Bishop & Son Ltd. a že tento tovar bol prepravený priamo od 1. dodávateľa k 2. odberateľovi. Z predložených dokladov tak nie je zrejmé, kto je skutočným 2. odberateľom a či je osobou registrovanou pre daň v inom členskom štáte. V daných prípadoch podmienky trojstranného obchodu v zmysle § 45 ods. 1 zákona o DPH neboli splnené, čo malo za následok, že žalobca bol povinný v súlade s ustanovením § 69 ods. 6 zákona o DPH platiť DPH v zdaňovacom období 1. až 4. štvrťrok 2012.

35. Kasačný súd vychádzajúc z dôvodov kasačnej sťažnosti považoval za potrebné zaujať právny názor predovšetkým k otázke, či sa krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku dostatočne vysporiadal so všetkými relevantnými žalobnými námietkami, ktorými sťažovateľ zdôvodňoval nezákonnosť rozhodnutí daňových orgánov a teda, či svoje závery s ohľadom na žalobné dôvody preskúmal krajský súd komplexne, t.j. tak, aby nevznikli pochybnosti o možnej arbitrárnosti jeho rozsudku, ktorá vada by mala za následok porušenie práva sťažovateľa na spravodlivý proces.

36. Podľa § 139 ods. 2 S.s.p. v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

37. Citované zákonné ustanovenie je potrebné z hľadiska práva na súdnu ochranu v zmysle čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej aj „ústava“) vykladať a uplatňovať tak, že rozhodnutie súdu musí obsahovať dôvody, na základe ktorých je založené. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je teda aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t.j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. Všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ

rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Rozhodnutie súdu musí však obsahovať odôvodnenie, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t.j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (k tomu pozri bližšie rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky vo veciach sp.zn. IV. ÚS/115/03, či sp.zn. III. ÚS/60/04 - www.concourt.sk <.).

38. V súlade s judikatúrou Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. Kurti v. Turecko - rozsudok z 29. septembra 2005 č. 2507/02, Múčková v. Slovensko - rozsudok z 13. júna 2006 č. 21302/02), je jedným z princípov predstavujúcich neopomenuteľnú súčasť práva na spravodlivý proces aj povinnosť súdu riadne odôvodniť svoje rozhodnutie, pričom sa musí vyporiadať s námietkami uplatnenými účastníkmi konania, a to spôsobom zodpovedajúcim ich závažnosti. Pokiaľ súd v tejto zákonnej povinnosti neobstojí, a to jednak tým, že sa zistenými skutočnosťami alebo tvrdenými námietkami nezaobrá vôbec, alebo sa s nimi vyporiada nedostatočným spôsobom, založí tým nepreskúmateľnosť svojho rozhodnutia. Takýto postup nemožno akceptovať, nakoľko by znamenal otvorenie cesty k ľubovôli v súdnom rozhodovaní a znamenal by porušenie práva na spravodlivý proces (čl. 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd, čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky). Procesným právom účastníka konania odzrkadľujúcim aj jeho právo na spravodlivý súdny proces je právo na riadne odôvodnenie rozhodnutia, čo je priamo vyjadrené v povinnosti súdu odôvodniť rozsudok spôsobom upraveným v ustanovení § 139 ods. 2 S.s.p..

39. Kasačný súd z obsahu podanej správnej žaloby zistil, že sťažovateľ v nej predostrel krajskému súdu rozsiahlu právnu argumentáciu, opierajúcu sa okrem iného aj o judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (SD EÚ), súvisiacu s výkladom Smernice Rady č. 2006/112/ ES zo dňa 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorou sťažovateľ spochybňoval závery daňových orgánov o tom, že nepreukázal splnenie podmienok na oslobodenie od dane a to s poukazom na to, že nepreukázal existenciu trojstranného obchodu tak ako je vymedzený v ustanovení § 45 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

40. V súvislosti so záverom daňových orgánov, že sťažovateľ ako prvý odberateľ v rámci trojstranného obchodu nepreukázal dodanie tovaru konkrétnym tzv. druhým odberateľom vo Veľkej Británii sťažovateľ poukazoval na nesprávnu interpretáciu pojmu „dodanie tovaru“, pričom v tejto súvislosti dal do pozornosti viacero rozhodnutí SD EÚ (C-78/12, C-159/14, C-33/13), z ktorých má vyplývať, že sťažovateľom deklarované dodávky tovarov zodpovedali prípadom popísaným a riešeným v uvedených rozhodnutiach SD EÚ a teda, že podstatným okamihom pre nadobudnutie práva odberateľom nakladať s tovarom ako vlastníkom bolo začatie prepravy tovaru. Krajský súd sa však v odôvodnení svojho rozsudku obmedzil iba na konštatáciu, že odberatelia, ktorí boli deklarovaní na predložených faktúrach neboli skutočnými odberateľmi sťažovateľa, avšak žiadnym právne relevantným spôsobom sa nezaoberal výkladom pojmu „dodanie tovaru“ v kontexte rozhodovacej činnosti SD EÚ. Z odôvodnenia rozsudku taktiež možno len dedukovať, že krajský súd stotožňujúc sa so závermi daňových orgánov mal za to, že právo nakladať s tovarom ako vlastníkom prechádza iba vtedy, ak bol tovar fyzicky odovzdaný odberateľovi, (pričom tento argument neoprel a žiadnu právnu normu vnútroštátneho či európskeho práva, prípadne judikatúru SD EÚ) avšak nevenoval žiadnu pozornosť argumentácii sťažovateľa, ktorý odvolávajúc sa na rozhodnutia SD EÚ tieto závery spochybňoval. Rovnako je potrebné prisvedčiť i námietke sťažovateľa, že krajský súd úplne odignoroval jeho námietku týkajúcu sa registrácie jeho odberateľov vo Veľkej Británii, keď k zrušeniu registrácie malo podľa sťažovateľa dôjsť spätne a navyše s účinnosťou nasledujúcou po realizácii transakcie, z ktorého dôvodu podľa sťažovateľa žalovaný (aj s poukazom na judikatúru SD EÚ C-273/11) na túto okolnosť pri posudzovaní splnenia podmienok existencie trojstranného obchodu nemal prihliadať. Podľa názoru kasačného súdu krajský súd v odôvodnení rozsudku bližšie nezdôvodnil ani to, akými úvahami bol vedený pri konštatácii, že faktúry predložené sťažovateľom neboli uhradené jeho odberateľmi, ale úplne inými spoločnosťami. Krajský súd tak podmienku prijatia platby od odberateľov sťažovateľa nevyhodnotil z hľadiska preukázania existencie trojstranného obchodu a naň nadväzujúceho záveru o nesplnení podmienok na oslobodenie od dane.

41. Kasačný súd porovnaním odôvodnenia napadnutého rozsudku z vyššie uvedenými kritériami na jeho zrozumiteľnosť a presvedčivosť dospel k záveru, že krajský súd sa týmito požiadavkami dôsledne neriadil. V odôvodnení rozsudku krajský súd rozsiahlym spôsobom zrekapituloval priebeh daňového konania, no k zásadným otázkam týkajúcim sa merita veci zaujal len stručné závery v prevažnej miere stotožňujúce sa so závermi daňových orgánov v napadnutých rozhodnutiach. Krajský súd sa s jednotlivými námietkami sťažovateľa vysporiadal len tak, že argumenty daňových orgánov prevzal do odôvodnenia rozsudku a po právnej stránke ich zdôvodnil odkazom na príslušné ustanovenia právnych predpisov. Uvedené platí vo vzťahu k žalobným námietkam týkajúcim Krajský súd opomenul, že v zmysle čl. 142 ods. 1 ústavy je úlohou všeobecného súdu podávať výklad zákonov, resp. právnych noriem nachádzajúcich sa v zákonoch, pričom mu predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov. Keďže napadnutý rozsudok krajského súdu neobsahuje náležité právne posúdenie veci, nakoľko právne závery krajského súdu v rozsudku absentujú, resp. sú nedostatočné, je napadnuté rozhodnutie krajského súdu nepresvedčivé a nepreskúmateľné.

42. Odôvodnenie rozsudku krajského súdu, však zhora definovanému právu na riadne odôvodnenie rozhodnutia nezodpovedá. Odôvodnenie rozsudku krajského súdu je príliš všeobecné, stručné a bez akýchkoľvek vlastných úvah. Takéto odôvodnenie rozhodnutia nie je prejavom aplikačnej a interpretačnej dostatočnosti konajúceho všeobecného súdu, nedáva zrozumiteľným spôsobom odpoveď na námietky účastníkov konania.

43. Ak teda v posudzovanej veci krajský súd nepreskúmal komplexne námietky sťažovateľa a nevysporiadal sa s nimi v odôvodnení svojho rozsudku, nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces. Kasačný súd preto s poukazom na vyššie uvedené napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 462 ods. 1 S.s.p. z dôvodu uvedeného v ustanovení § 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p. zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, v ktorom krajský súd po náležitom vysporiadaní sa s námietkami účastníkov vo veci rozhodne a svoje rozhodnutie dostatočne podrobne a konkrétne odôvodní tak, aby bolo v súlade s ústavným právom na spravodlivé súdne konanie.

44. Podľa § 467 ods. 3 S.s.p., ak kasačný súd zruší rozhodnutie krajského súdu a vec mu vráti na ďalšie konanie, krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania.

45. Podľa § 469 S.s.p., ak dôjde k zrušeniu napadnutého rozhodnutia a k vráteniu veci na ďalšie konanie a nové rozhodnutie, krajský súd aj orgán verejnej správy sú viazaní právnym názorom kasačného súdu.

46. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyselne (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.