



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu: **Ing. M. F. – F., Z.**, zastúpený advokátom: JUDr. E. K., G., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/2004-14149/2008/992517-r zo dňa 01.02.2008 a o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/25/2008-33 zo dňa 28.05.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/25/2008-33 zo dňa 28.05.2008 **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 .**

O d ô v o d n e n i e

Krajský súd v Košiciach rozsudkom č.k. 7S/25/2008-33 zo dňa 28.05.2008 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/2004-14149/2008/992517-r zo dňa 01.02.2008, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu v Košice II – dodatočný platobný výmer č. 696/230/69384/07/Ball zo dňa 29.10.2007, ktorým bol podľa § 44 ods. 6 písm. b/ zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších

predpisov (ďalej len zák.č. 511/1992 Zb.) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty, ďalej len DPH, za zdaňovacie obdobie december 2003 vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december 2003 v celkovej sume 635 340,-- Sk.

Krajský súd rozsudok zdôvodnil tým, že sa podrobne zaoberal prípadom žalobcu a dospel k záveru, že nebolo preukázané, či v tomto prípade prišlo k uzavretiu kúpnej zmluvy podľa § 49 a nasl. Obchodného zákonníka vo vzťahu k zahraničnému odberateľovi E., L. H., O., st. J., K., pretože podľa platobných dokladov mohlo dôjsť k uzavretiu kúpnej zmluvy len vo vzťahu k tuzemskému odberateľovi Ing. L. H., a to odovzdaním veci (tovaru), ktorým prišlo k prevodu vlastníctva k hnutelnej veci, teda sporného motorového vozidla, podľa § 443 Obchodného zákonníka.

Vo vzťahu k daňovému priznaniu žalobcu za december 2003, majú uvedené skutočnosti ten právny následok, že daň uvedená žalobcom v daňovom priznaní vo výške 501 774,-- Sk, v dodatočnom daňovom priznaní v sume 158 250,--Sk a daň zistená daňovým úradom v sume 24 682,-- Sk, s poukazom na §§ 7 ods. 1, 10, 11 ods. 2 v nadväznosti na § 14 zák.č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v platnom znení, bola v dodatočnom platobnom výmere zo dňa 29.10.2007, ako rozdiel dane, vyrubená v správnej výške -635 340,-- Sk. Krajský súd zároveň konštatoval, že v tomto prípade neboli splnené podmienky, aby bol predmetný vývoz tovaru oslobodený od dane podľa § 37 ods. 3 zák.č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len zákon o DPH) a to vo vzťahu ku kupujúcemu – fyzickej osobe z tuzemska, Ing. H., a to s poukazom na článok 34 písm. d/ vyhlášky č. 157/1964 Zb. Viedenský dohovor, pretože v tomto prípade nešlo o také zdroje príjmu, ktoré boli získané na území cudzieho štátu, a v tomto smere vznesené námietky žalobcu vyhodnotil ako irelevantné.

Proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach sa odvolal žalobca uvádzajúc, že predmetná vec bola po právnej a skutkovej stránke posúdená nesprávne. Predovšetkým pojem „doklad o platbe zo zahraničia za vyvezený tovar“ je potrebné interpretovať tak, že ide o doklad, ktorým sa preukazuje za tovar vyvezený do zahraničia, bez ohľadu na to, kto a kde platbu uhradil. Zo všeobecne známych dôvodov prevažná väčšina obchodov, najmä so štátmi bývalého Sovietskeho zväzu prebiehala a prebieha v hotovosti v tuzemsku. Ak by sa akceptoval právny názor správnych orgánov a súdu, potom by prevažná väčšina platieb nespĺňala podmienky § 37 ods. 2 zák.č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, ďalej

len zákon o DPH.. Krajský súd pri posudzovaní dokladu o platbe zo zahraničia za predmetný vyvezený tovar, aplikoval ust. § 37 ods. 2 zákona o DPH veľmi formálnym – pozitivistickým spôsobom, ktorým nezodpovedá podľa žalobcu obsahu uvedeného ustanovenia zákona.

Žalobca ďalej v odvolaní uviedol, že daňové orgány, ako aj súd nezistili dostatočne skutkový stav, keďže vychádzali predovšetkým z vyhlásenia Ministerstva zahraničných vecí Slovenskej republiky, ktoré na dotaz colného úradu zo dňa 07.02.2005 uviedlo, že Zastupiteľský úrad v Kyjeve nebol vlastníkom vozidla a teda nemohol byť ani odberateľom fakturovaného vozidla. Podľa žalobcu je zrejmé, že správne orgány skutkový stav posudzovali len vo vzťahu k vlastníctvu vozidla a nie vo vzťahu predávajúceho k organizačnej zložke tuzemskej osoby umiestnenej v zahraničí, ako predpokladá ust. § 37 ods. 3 zákona o DPH. Podľa názoru žalobcu mali správny orgány skúmať a jednoznačne zistiť, aký je vzťah platiteľa ako predávajúceho k organizačnej zložke zahraničnej osoby, ktorá je uvedená vo faktúre a vývoznom JCD a to v nadväznosti na štatút zastupiteľských úradov Slovenskej republiky, konkrétne mali skúmať mechanizmus zabezpečovania pracovníka diplomatického protokolu a ich rodinných príslušníkov a jednoznačne zistiť, či kúpa vozidla pre pracovníka diplomatického protokolu alebo jeho rodinného príslušníka sa realizuje len prostredníctvom Ministerstva zahraničných vecí Slovenskej republiky, alebo si ho môžu zabezpečiť podľa osobitných interných ustanovení aj pracovníci diplomatického protokolu ako zložka organizačnej zložky tuzemskej osoby umiestnenej v zahraničí. Bolo potrebné najmä objasniť, na základe čoho vozidlo bolo prihlásené na adrese veľvyslanectva a malo diplomatickú značku. Záver správnych orgánov o tom, že neboli splnené podmienky vývozu tovaru podľa ustanovení § 37 ods. 2 a 3 zák.č. 289/1995 Z.z. vychádza z nedostatočne zisteného a nesprávne posúdeného skutkového stavu a preto ho žalobca považuje za predčasný.

S poukazom na uvedené navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/25/2008-33 zo dňa 28.05.2008 zmenil a zrušil rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky a zároveň, aby rozhodol o trovách konania.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalovaný uvádzajúc, že k námietke žalobcu o výklade pojmu „doklad o platbe zo zahraničia“ uvádza, že daňovou kontrolou bolo zistené, že za vozidlo bolo zaplatené v tuzemsku, tuzemskou fyzickou osobou. Dokladom

o platbe zo zahraničia, nemôže byť podľa žalovaného bez ďalšieho, akýkoľvek doklad, o ktorom platiteľ vyhlási, že takýmto dokladom je. V danom prípade bolo daňovou kontrolou zistené, že vozidlo bolo predané v tuzemsku, tuzemskej fyzickej osobe a bolo zaň zaplatené v tuzemsku. V tomto prípade žalobca ako platiteľ dane nebol predávajúcim vo vzťahu k organizačnej zložke tuzemskej osoby umiestnenej v zahraničí, pretože vozidlo predal tuzemskej fyzickej osobe, čo žalobca nevyvracia. Rovnako z administratívneho spisu je zrejmé aj postavenie p. H. – kupujúceho, ktorý bol manžel administratívno-technickej pracovníčky vyslanej do zahraničia na základe zmluvy uzatvorenej s Ministerstvom hospodárstva Slovenskej republiky. Skutočnosť, že vozidlo bolo prihlásené na zastupiteľskom úrade, malo pridelenú diplomatickú značku je vo vzťahu k ust. § 37 zákona o DPH bezpredmetné. V ďalšom žalovaný poukázal na písomné vyjadrenie k žalobe zo dňa 30.04.2008 a navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/25/2008-33 zo dňa 28.05.2008 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len OSP) prejednal vec v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 OSP), preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a o odvolaní rozhodol podľa § 250ja ods. 2 veta druhá OSP a rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, 2 OSP potvrdil ako vecne správny.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací, sa v celom rozsahu stotožnil s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu. Dôvody uvedené v odôvodnení rozsudku považuje za vecne správne a na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia uvádza, že žalobca v prvom rade v rámci daňového konania nepredložil iné dôkazy ako daňové doklady, z ktorých vyplýva, že cenu predmetného motorového vozidla vyúčtoval faktúrou č. 11001142 zo dňa 08.12.2003 odberateľovi Ľ. H., E., manžel úradníčky. Z vykonaného dokazovania tiež vyplynul jednoznačný záver, že Ministerstvo zahraničných vecí Slovenskej republiky, ani Veľvyslanectvo Slovenskej republiky na Ukrajine, neboli vlastníkami ani objednávatel'mi predmetného vozidla.

Z tohto dôvodu je potrebné vyvodiť záver, že prišlo k nesprávnemu označeniu odberateľa v predmetnom daňovom doklade č. 11001142 zo dňa 08.12.2003, pretože kupujúcim a odberateľom predmetného vozidla bol slovenský občan, manžel úradníčky pracujúcej na Zastupiteľskom úrade Slovenskej republiky na Ukrajine

a nie samotný zastupiteľský úrad. Kúpna cena za vozidlo bola vyplatená v hotovosti na území Slovenskej republiky, nešlo o platbu zo zahraničia, resp. o platbu organizačnej zložky tuzemskej osoby umiestnenej v zahraničí resp. zahraničnej osoby.

Z článku 49 vyhlášky č. 32/1969 Zb. o Viedenskom dohovore o konzulárnych stykoch, vyplýva, že konzulárni úradníci a konzulárni úradní zamestnanci a ich rodinní príslušníci, žijúci s nimi v spoločnej domácnosti, sú oslobodení od všetkých daní a poplatkov, a to osobných, alebo vecných, celoštátnych, oblastných alebo miestnych, s výnimkou nepriamych daní, ktoré bývajú obvykle zahrnuté do ceny tovaru alebo služieb (písm. a/ ods. 1 článok 49 citovaného dohovoru).

Viedenský dohovor na predmetný prípad nebolo možné aplikovať, keďže sa vzťahuje na právne vzťahy konzulárnych úradníkov a ďalších osôb, vznikajúce na území tretích štátov, teda v mieste, v ktorom uvedené osoby vykonávajú diplomatickú službu. Je ale potrebné zdôrazniť, že ani Viedenský dohovor neumožňuje oslobodenie uvedenej kategórie osôb od nepriamych daní.

S poukazom na ust. § 29 ods. 8 zák.č. 511/1992 Zb. odvolací súd konštatuje, že daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých vyúčtovanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov uvedených daňovým subjektom. V tomto prípade je nesporné, že žalobca dôkazné bremeno neuniesol, nepredložil žiadne relevantné doklady, ktorými by preukázal, že plnenie vyúčtované vo faktúre v daňovom doklade č. 11001142 zo dňa 08.12.2003 za predaj motorového vozidla zn. BMW 730d, na ktorom bol deklarovaný ako odberateľ Ambasáda Slovenskej republiky Ľ. H., manžel úradníčky, bol reálnym odberateľom Zastupiteľský úrad Slovenskej republiky a nie Ľ. H.. Pokiaľ žalobca predával predmetné vozidlo Zastupiteľskému úradu SR, mal o tom predložiť v rámci administratívneho konania doklady, najmä mal preukázať s akou osobou o predaji automobilu zastupiteľskému úradu rokoval. Pokiaľ kúpnu zmluvu uzatvoril s Ľ. H., tento nebol pracovníkom Zastupiteľstva SR na Ukrajine, bol len manželom úradníčky. Z tohto možno vysloviť záver, že nebol oprávnenou osobou na konanie za zastupiteľský úrad, teda za organizačnú tuzemskej osoby umiestnenej v zahraničí. Rovnako v konaní nenavrhol vykonať konkrétne dokazovanie, ani neuviedol konkrétne ustanovenie zákona, ktoré by malo byť v tomto prípade porušené a to vo vzťahu

k odvolacím dôvodom uvedeným v odvolaní, najmä vo veci zisťovania mechanizmu zabezpečovania automobilov pre pracovníkov diplomatického protokolu a ich rodinných príslušníkov.

V tomto prípade vydali daňové orgány zákonné rozhodnutia a krajský súd rozhodol vecne správne, keď žalobu zamietol, pretože zákon o dani z pridanej hodnoty v § 37 ods. 3 upravuje podmienky oslobodenia od dane v prípade vývozu tovaru do zahraničia tak, že oslobodený je ten platiteľ, ktorý je predávajúci vo vzťahu k zahraničnej osobe alebo, ktorý je predávajúci vo vzťahu k organizačnej zložke tuzemskej osoby umiestnenej v zahraničí, avšak žalobca v konaní nepreukázal, že by vývoz tovaru realizoval pre niektorú z uvedených osôb. Keďže výnimky musia byť v zákone formulované explicitne, odvolací súd dospel k záveru, že žalobcovi pri vývoze predmetného vozidla nevzniklo právo na oslobodenie od dane pri vývoze tovaru a preto správca dane postupoval zákonne, keď vydal preskúmané rozhodnutie zo dňa 29.10.2007.

S poukazom na uvedené potvrdil Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 28.05.2008 č.k. 7S/25/2008-33.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 1 OSP a § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech, nepriznal právo na náhradu trov konania.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 4. decembra 2008

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Alena Augustiňáková