

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/2/2018
Identifikačné číslo spisu: 8013200663
Dátum vydania rozhodnutia: 13.12.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8013200663.3

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členiek senátu JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci sťažovateľa: MAGURA, s. r. o. Výšné Ružbachy, so sídlom Výšné Ružbachy 307, 065 02 Výšné Ružbachy, IČO: 36 445 037, právne zastúpeného Mgr. Daliborom Tverďákom, advokátom, so sídlom Krmanova 1, 040 01 Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/161564/2013 zo dňa 05.04.2013, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 4S/31/2013-145 zo dňa 14.09.2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 4S/31/2013-145 zo dňa 14.09.2017 z a m i e t a.

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

I.

Konanie pred prvostupňovým správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/161564/2013 zo dňa 05.04.2013, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úradu Prešov č. 9712401/5/1189840/2012 zo dňa 22.06.2012, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b) zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov v spojení § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj ako „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 711 198,98 eura za zdaňovacie obdobie jún 2010.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd poukázal na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.

zn. 3Sžf/106/2015 zo dňa 14.12.2016, ktorý zrušil rozhodnutie Krajského súdu v Prešove č. k. 4S/31/2013-98 zo dňa 06.03.2014 v spojení s opravným uznesením Krajského súdu v Prešove č. k. 4S/31/2013-122 zo dňa 02.07.2015 a vec mu vrátil na ďalšie konanie s konštatovaním, že spornou ostala právna otázka, či žalovaný mal v rámci odvolacieho konania prihliadať i na tie procesné vady, ktoré žalobca nenamietal v odvolaní zo dňa 16.11.2012 proti dodatočnému platobnému výmeru, najmä doručenie oznámenia o začatí daňovej kontroly iba daňovému subjektu a vydanie platobného výmeru po zákonom ustanovenej lehote. Krajskému súdu uložil vec opätovne preskúmať a v konaní sa zaoberať aj meritórnymi dôvodmi žaloby.

3. K námietke ohľadom okolnosti, že daňová kontrola bola vykonávaná rozdielnymi daňovými úradmi, a to Daňovým úradom Stará Ľubovňa, pričom následne dodatočné platobné výmery boli vydané Daňovým úradom Prešov, pobočka Poprad v dôsledku čoho bolo konanie vykonané nepríslušným správcom dane, krajský súd uviedol, že daňová kontrola na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2010 bola začatá Daňovým úradom Stará Ľubovňa, ktorý bol miestne príslušným správcom dane žalobcu v čase začatia kontroly, pričom v priebehu konania došlo podľa zákona č. 479/2009 Z. z. s účinnosťou od 01.01.2012 k zmene v organizačnej štruktúre, v dôsledku ktorej za miestne príslušným správcom dane žalobcu stal Daňový úrad Prešov, pobočka Poprad, a preto nemožno konštatovať, že vo veci konali nepríslušné orgány štátnej správy v oblasti daní a poplatkov.

4. Krajský súd sa nestotožnil s názorom žalobcu, že nepreskúmateľnosť a zmätočnosť dodatočných platobných výmerov spôsobuje tá skutočnosť, že v jeho výroku je uvedené, že Daňový úrad Prešov podľa § 44 ods. 6 písm. b) zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za uvedené zdaňovacie obdobia. Túto námietku krajský súd vyhodnotil ako nedôvodnú, pretože z odôvodnenia dodatočného platobného výmeru je nesporné, že daňový úrad aplikoval v konaní ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb., a že v danom prípade sa jedná o chybu v písaní, ktorá nemá za následok nezákonnosť dodatočného platobného výmeru.

5. Správny súd uviedol, že žalobca namietal nesprávny postup pri doručovaní písomností, keď tieto doručoval priamo žalobcovi a nie jeho splnomocnenému zástupcovi. Krajský súd neakceptoval právny názor žalovaného, že daňový úrad považoval za účelné doručovať niektoré písomnosti aj priamo žalobcovi, pretože zákon č. 511/1992 Zb. v § 9 ods. 3 upravoval, že daňový subjekt, jeho zákonný zástupca alebo jeho opatrovník sa môže dať zastupovať zástupcom, ktorého si zvolí, a ktorý koná v rozsahu udeleného plnomocenstva. Podľa ods. 4 tohto ustanovenia zastupovanie daňového subjektu zástupcom nevyklučuje, aby správca dane rokoval v nevyhnutných prípadoch s daňovým subjektom priamo alebo ho vyzval na vykonanie niektorých úkonov. V prejednávanej veci však správca dane zákonným spôsobom nepostupoval, pretože nešlo o rokovanie ale o doručenie písomnosti.

6. Za nedôvodnú považoval súd námietku vo vzťahu k postupu správcu dane pri prejednaní protokolu z daňovej kontroly, pretože splnomocnencovi žalobcu nebránilo nič v tom, aby namietal nesprávny postup správcu dane, kópiu vyjadrenia mu predložil a predložil dôkaz o tom, že vyjadrenie podal na prepravu pošte v posledný deň zákonnej lehoty 8 dní odo dňa doručenia protokolu.

7. V súvislosti s námietkami žalobcu vo vzťahu k nesprávnej aplikácii ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) poukázal krajský súd na ustanovenie § 69 ods. 1, 2, 3. Konštatoval, že medzi účastníkmi konania nebolo sporné, že žalobca si uplatnil nárok na odpočítanie dane z prepravných služieb, pričom z ustanovenia § 51 ods. 1 písm. b) zákona č. 222/2004 Z. z. vyplýva, že platiteľ môže uplatniť právo na odpočítanie dane podľa § 49 citovaného zákona, ak pri odpočítaní podľa § 49 ods. 2 písm. b) tohto právneho predpisu je daň uvedená v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH. Na základe výsledkov daňovej kontroly prvostupňovým správnym orgánom bolo zistené, že žalobca podmienku upravenú vyššie citovaným ustanovením uplatnenia odpočítania dane nespĺňa a z tohto dôvodu žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty nárok na odpočítanie dane v ním uplatnenej výške neuznal.

8. Jednou z rozhodujúcich podmienok na priznanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty je posúdenie miesta dodania služby. V súvislosti s posúdením tejto otázky je potrebné aplikovať ustanovenie § 15 ods. 1 zákona o DPH. Zo zisteného skutkového stavu jednoznačne vyplývalo, že žalobca obchodná spoločnosť MAGURA, s. r. o. Výšné Ružbachy má sídlo na území Slovenskej republiky, a preto, tak ako upravuje § 69 ods. 3 zákona o DPH, pretože išlo o dodanie služby, ktorá bola dodaná zahraničnou osobou z iného členského štátu Európskej únie, bol povinný platiť DPH z tejto služby.

9. Krajský súd konštatoval, že pri poskytovaní prepravných služieb je miestom ich dodania všeobecne územie, kde sa preprava uskutočňuje. Tento všeobecný princíp, uplatňujúci sa pre prepravu tovaru aj prepravu osôb sa však neuplatňuje v prípade, ak ide o prepravu tovaru medzi členskými štátmi EÚ, tzv. intrakomunitárnu prepravu tovaru. V takom prípade sa uplatňuje osobitný princíp určenia miesta dodania prepravnej služby, podľa ktorého sa uplatňuje zásada, že miesto dodania sa nachádza tam, kde je začiatok prepravy tovaru, ale s výnimkou prípadov, kedy je služba objednaná zákazníkom s identifikačným číslom pre DPH (IČ DPH) prideleným iným členským štátom, ako je členský štát začatia prepravy, v tom prípade je miesto dodania prepravnej služby tovaru v členskom štáte, ktorý pridelil zákazníkovi IČ DPH. Ak vykonanie intrakomunitárnej prepravy tovaru sprostredkuje iná osoba (sprostredkovateľ), pričom koná v mene a na účet svojho klienta, platia pre určenie miesta dodania sprostredkovateľskej služby rovnaké pravidlá ako pre určenie miesta dodania samotnej intrakomunitárnej prepravy tovaru. Námetka žalobcu v súvislosti s akýmsi automatickým priznaním nároku na odpočet DPH postupom uvedeným žalobcom v žalobe je iba konštrukciou, ktorá nezodpovedá ustanoveniami zákona o DPH.

10. Po preskúmaní rozhodnutí správcu dane a žalovaného v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe rešpektujúc právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky krajský súd dospel k záveru, že rozhodnutie a postup žalovaného je v súlade so zákonom, a preto žalobu ako nedôvodnú zamietol. O trovách konania súd rozhodol podľa § 175 a nasl. SSP a žalobcovi nepriznal nárok na náhradu trov konania, pretože v konaní nebol úspešný a u žalovaného nezistil odôvodnenosť náhrady trov konania.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

11. Voči rozsudku Krajského súdu v Prešove podal žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov uvedených v § 440 ods. 1 písm. g) a f) SSP. Konštatoval, že krajský súd nerešpektoval záväzný právny názor vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

12. Namietal, že aj keď krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia neakceptoval právny názor žalovaného, že daňový úrad považoval za účelné doručovať niektoré písomnosti priamo aj žalobcovi, napriek tomuto nezákonnému postupu žalovaného súd tento právny názor nevyhodnocoval a žalobu zamietol. Sťažovateľ uviedol, že celé daňové konanie je postihnuté vadou nesprávneho doručovania písomností všetkých rozhodných dokumentov, ktoré boli doručované nesprávne subjektu. Krajský súd v Prešove sa vo svojom predchádzajúcom rozsudku zo dňa 06.03.2014 stotožnil s námietkou žalobcu týkajúcou sa nesprávneho doručovania písomností, pričom došlo k zmene jeho právneho názoru bez toho, aby takáto zmena bola daná záväzným právnym názorom odvolacieho súdu, ktorý k otázke nesprávneho doručovania písomností nezaujal žiadne stanovisko. Podľa jeho názoru je takýto postup v rozpore s princípom právnej istoty, právneho štátu a viazanosťou súdu vydaným rozhodnutím.

13. Vada nesprávneho doručovania bola odvolaciemu orgánu v čase rozhodovania o odvolaní známa a bolo jeho povinnosťou na túto okolnosť prihliadnúť, chybu odstrániť alebo uložiť odstránenie nedostatkov správcovi dane. Nezákonnosť postupu správcu dane pri vykonaní daňovej kontroly má podstatný vplyv na výrok rozhodnutia. Neodstrániteľnosť chýb konania správcu dane nemôže ísť na vrub daňového subjektu. Žalobca nebol povinný uvedený postup správcu dane namietat' a žalovaný bol povinný napraviť protizákonnosť tohto postupu z úradnej povinnosti, dôkazom čoho je aj skutočnosť, že

dodatočný platobný výmer, ktorý sa prvotne doručoval priamo žalobcovi, vrátil žalovaný pre jeho neplatnosť správcovi dane s pokynom, aby uvedený dodatočný platobný výmer doručil v zmysle zákona. Nesprávne doručovanie písomností má za následok ich nulitosť a nemôžu vyvolávať žiadne právne účinky. Nesprávne doručenie oznámenia o vykonaní daňovej kontroly, dodatočného platobného výmeru a upovedomenia o predĺžení lehoty na jej výkon zakladá jej nezákonnosť, teda aj nezákonnosť protokolu o výsledku zistenia daňovej kontroly. Postupom správcu dane boli žalobcovi odňaté všetky subjektívne práva zaručené daňovým poriadkom. V tejto súvislosti poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2010, ohľadom priebehu nezákonne získaného dôkazu na zákonnosť rozhodnutia.

14. Sťažovateľ ďalej namietal, že v rozhodnutí žalovaného nedošlo k ozrejmieniu spôsobu výpočtu dane, keďže v ňom nie je vymedzený základ dane a ani spôsob ako sa správca dane k základu dane dopracoval a dokonca ani len sadzba dane, na základe ktorej mala byť určená daňová povinnosť. Absencia vymedzenia základu dane, spôsob jeho výpočtu a sadzby dane spôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutia pre jeho nezrozumiteľnosť. Napriek tomu, že Najvyšší súd Slovenskej republiky zrušil prvotné rozhodnutie, nezaujal k nepreskúmateľnosti rozhodnutia žiadne stanovisko a na základe nezmeneného skutkového stavu došlo k zmene právneho názoru prvostupňového súdu. Nedostatočné odôvodnenie dodatočného platobného výmeru je v rozpore s ustanovením § 30 zákona č. 511/1992 Zb. a absencia vymedzenia základu dane, spôsobu výpočtu základu dane, sadzby dane, ako aj konkrétny matematický výpočet vyrubeného rozdielu dane spôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutia pre jeho nezrozumiteľnosť.

15. Podľa sťažovateľa správca dane vydal dodatočný platobný výmer v rozpore s § 44 ods. 6 písm. b), v spojení s § 15 ods. 13 a § 30a ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31.12.2011, keď nedodrжал zákonom stanovenú lehotu pre jeho vydanie. Podľa názoru žalobcu, nedodržanie lehoty pre vydanie rozhodnutia má za následok jeho nezákonnosť.

16. Poukázal na to, že začatie daňovej kontroly je v rozpore s lehotou stanovenou zákonom, čím je celé konanie zaťažené vadou nezákonnosti. Podľa jeho názoru sa krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia žiadnym spôsobom nezaoberal a nevysporiadal s touto žalobnou námietkou. Tým, že daňová kontrola nezačala v zákonom stanovenom termíne, bola vykonaná v rozpore so zákonom a protokol z nej má povahu nezákonne získaného dôkazu, nie je možné ho v takomto konaní použiť. Tým je naplnený dôvod pre zrušenie napádaného rozhodnutia.

17. Bol toho názoru, že zistenie skutkového stavu zo strany správneho súdu je nepostačujúce na posúdenie veci pre neúplnosť administratívneho spisu. Krajský súd síce v bode 53. odôvodnenia konštatoval neúplnosť administratívneho spisu, avšak túto skutočnosť žiadnym spôsobom právne nevyhodnocoval.

18. V ďalšej časti sťažovateľ poukázal na svoj výklad ohľadom aplikácie § 74 ods. 2 daňového poriadku a uviedol, že procesné vady namietané žalobcom v žalobe majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a žalovaný bol povinný sa nimi zaoberať.

19. V danom prípade prvostupňové rozhodnutie správcu dane obsahuje vo svojom výroku nesprávne označenie zákonného ustanovenia, na základe ktorého bolo vydané. Sťažovateľ namietal, že správca dane mal vo výroku rozhodnutia odkázať na ustanovenie § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. namiesto § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z., pričom na vyrubovacie konanie na rozdiel daňového konania nebolo prípustné aplikovať novú právnu úpravu, a to ani v prípade, ak by to bolo pre daňový subjekt výhodnejšie. Uvedenú vadu výroku nie je možné napraviť v rámci odôvodnenia rozhodnutia žalovaného.

20. Sťažovateľ zotrval aj na námietke konania nepríslušným správcom dane, postupom ktorého došlo k porušeniu práva na zákonného daňového kontrolóra. Ak došlo k zániku Daňového úradu Stará Ľubovňa, zaniklo tým aj poverenie na výkon daňovej kontroly vydané týmto úradom dňa 14.07.2011 a 26.09.2011

a kontrolóri vykonávali daňovú kontrolu bez poverenia. Uvedená skutočnosť má za následok nezákonnosť zloženia kontrolnej skupiny a samotnej kontroly.

21. Sťažovateľ ďalej namietal správnosť procesného postupu správcu dane, ktorý v rozpore s ustanovením § 15 ods. 10 zákona číslo 511/1992 Zb. prihliadal na vyjadrenie žalobcu predložené 18.06.2012, po uplynutí lehoty na jej predloženie. Správca dane teda prerokoval protokol o výsledku zistenia daňovej kontroly bez toho, aby mal k dispozícii vyjadrenie žalobcu. Sťažovateľ túto skutočnosť nenamietal v zápisnici o prerokovaní protokolu, pretože konal vo viere v zákonnosť postupu správcu dane. Správca dane zavádzal, keď konštatoval, že daňový subjekt predložil svoje vyjadrenie dňa 15.06.2012. Zo spisu vyplýva, že predmetné vyjadrenie bolo správcovi dane doručené dňa 19.06.2012, teda po prerokovaní protokolu.

22. Sťažovateľ uviedol, že krajský súd sa v odôvodnení rozhodnutia nezaoberal hmotnoprávnymi námietkami týkajúcimi sa nadobudnutia tovaru, taktiež nezaujal žiadne stanovisko k aplikácii rozhodných ustanovení zákona o DPH. Mal za to, že bez náležitého odôvodnenia je predmetný rozsudok arbitrárny.

23. Z dokladov predložených správcovi dane vyplýva, že preprava tovaru z Českej republiky pokračovala do Poľskej republiky a miestom nadobudnutia tovaru nie je Česká republika. Tovar nebol predaný na území Slovenskej republiky a tento tovar bol odpredaný kupujúcim ďalším odberateľom aj s DPH. V predmetných dodávkach tovaru okrem žalobcu figurujú ako odberatelia a dodávatelia právnické osoby so sídlom v Poľskej republike, z obsahu spisu nevyplýva, že by správca dane vykonal dokazovanie smerom k objasneniu okolností ohľadom zahraničných subjektov. Správca dane mohol v rámci medzinárodnej výmeny informácií zisťovať, či nadobudnutie dotknutého tovaru bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom skončila preprava tovaru. Výsledok medzinárodného dožiadania nie je obsahom spisu, pričom krajský súd sa s neúplnosťou administratívneho spisu žiadnym spôsobom nevysporiadal.

24. Sťažovateľ konštatoval, že je nesporná skutočnosť, že tovar nikdy na územie Slovenskej republiky (do tuzemska) prepravený nebol. Tovar z Poľskej republiky nebol dovezený na územie Slovenskej republiky, ergo nemôže sa jednať o nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu EÚ. Transakcie žalobcu preto nie sú v zmysle § 2 ods. 1 písm. c) zákona o DPH predmetom dane podľa tohto zákona. Krajský súd žiadnym spôsobom nevyhodnocoval či sa v tomto prípade jednalo o nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku rovnako tiež nevyhodnocoval ani s tým spojené určovanie miesta nadobudnutia tovaru za protihodnotu v tuzemsku. Z ustanovenia § 17 ods. 2 zákona o DPH vyplýva, že v prípade, ak nadobúdateľ tovaru nepreukáže, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odosielanie alebo preprava tovaru, za miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu sa bude považovať členský štát, ktorým nadobúdateľovi prideliť identifikačné číslo pre daň, teda v tomto prípade Slovenská republika. Sťažovateľ uviedol, že ak sa určí ako miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu Slovenská republika, platiteľ je registrovaný pre daň v Slovenskej republike a podniká v zahraničí, sú splnené všetky podmienky pre aplikáciu § 49 ods. 6 zákona o DPH. Podľa jeho názoru boli splnené všetky zákonné podmienky pre vykonanie odpočtu DPH a nebol dôvod, aby mu tento nárok nevznikol. Tovar bol použitý na podnikanie v zahraničí a možnosť odpočtu DPH je v takomto prípade postavená na roveň tomu, ako by táto činnosť bola vykonávaná v tuzemsku. Miestom nadobudnutia tovaru bola s odkazom na ustanovenie § 17 ods. 2 zákona o DPH Slovenská republika, a preto mohol žalobca realizovať svoje právo na odpočet DPH podľa § 49 ods. 1, 2 a 6 zákona o DPH a zároveň právo uplatniť si odpočet tejto dane podľa § 51 ods. 1 písm. c) zákona o DPH.

25. Ďalšou námietkou bolo, že zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci, keďže z predloženého administratívneho spisu nevyplýva, či správca dane alebo žalovaný vykonal dokazovanie o okolnostiach nadobudnutia dotknutého tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončila preprava tovaru a či v tomto štáte bolo dotknuté nadobudnutie predmetom dane. V tomto smere mal v rámci medzinárodnej výmeny informácií zisťovať, či nadobudnutie dotknutého tovaru bolo predmetom dane v členskom štáte. V prípade zdanenia dotknutého tovaru v tuzemsku, ako aj v inom členskom štáte by

došlo k dvojitému zdaneniu. Sťažovateľ namietal nezákonnosť protokolu o výsledku zistenia daňovej kontroly, majúcom za následok nemožnosť jeho využitia v konaní. K týmto námietkam nezaujal krajský súd žiadne stanovisko.

26. Žalobca poukázal aj na neúplnosť spisov správneho orgánu, a to chýbajúce účtovné doklady, informácie poskytnuté v rámci medzinárodnej výmeny informácií, pričom uvedený nedostatok spôsobuje nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia, k čomu krajský súd nezaujal žiadne stanovisko.

27. Na základe uvedeného žiadal kasačný súd, aby zmenil rozhodnutie Krajského súdu v Prešove tak, že zruší rozhodnutia žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutia správcu dane, vráti vec žalovanému na ďalšie konanie a žalobcovi prizná náhradu trov konania, prípadne rozsudok Krajského súdu v Prešove zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie.

28. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 30.11.2017 uviedol, že žalovaný sa dostatočne vysporiadal s námietkami žalobcu v odvolacích konaniach a zotrval na svojom stanovisku obsiahnutom vo vyjadreniach k žalobe. Rozsudok Krajského súdu v Prešove považoval za správny, vychádzajúci zo správneho právneho posúdenia veci. Nie je v kompetencii žalovaného vyjadrovať sa k námietkam o nedostatočnosti odôvodnenia súdneho rozhodnutia.

III.

Konanie na kasačnom súde

29. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ust. § 449 ods. 1 SSP, bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 445 SSP preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

30. Najvyšší súd SR ako príslušný súd podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

31. Podľa § 491 ods. 1 SSP ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

32. Podľa § 491 ods. 2 SSP právne účinky úkonov, ktoré v konaní nastali pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované. Ak sa tento zákon použije na konania začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, nemožno uplatňovať ustanovenia tohto zákona, ak by boli v neprospech žalobcu, ak je ním fyzická osoba alebo právnická osoba.

33. Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces [§ 440 ods. 1 písm. g) a f) SSP].

34. Predmetom skúmania kasačného súdu bolo rozhodnutie Krajského súdu v Prešove z hľadiska posúdenia, či vec bola správne právne posúdená z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

35. Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy (§ 135 ods. 1 SSP). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t. j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva. Kasačný súd v tejto súvislosti zároveň dáva sťažovateľovi do pozornosti, že správny súd nie je súdom skutkovým, nie je jeho úlohou nahradiť činnosť správnych orgánov, nie je povinný vykonávať dokazovanie a pri svojom

rozhodnutí může vycházet z skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy (§ 197 SSP).

36. Úlohou súdu v správnom súdnictve je teda preskúmanie zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy v rozsahu, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou, rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t. j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na záväznosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich právoplatnosti.

37. Kasačný súd v rozsahu sťažnostných bodov preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného orgánu verejnej správy a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného.

38. Najvyšší súd Slovenskej republiky vychádzal zo skutkového stavu, ktorý podrobne v odôvodnení rozsudku popísal krajský súd, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti nebude nadbytočne opakovať a len v stručnosti z neho vyberá nasledovné:

39. Podľa ust. § 140 SSP vo veciach toho istého žalobcu a totožného predmetu konania, ktoré už boli predmetom konania pred správnym súdom, v odôvodnení každého ďalšieho rozsudku správny súd poukáže už len na totožný rozsudok, prípadne stručne zopakuje jeho dôvody.

40. Kasačný súd v rámci skúmania veci zistil, že o totožných žalobných dôvodoch bolo už vo vzťahu k žalobcovi rozhodnuté v iných prípadoch (napr. č. k. 3Sžfk/6/2016, 3Sžfk/1/2016, 3Sžfk/39/2017), na základe totožných skutkových zistení vyplývajúcich z tej istej daňovej kontroly, ktoré sa týkali len iného zdaňovacieho obdobia.

41. Podľa ust. § 165 ods. 1 a 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované.

42. Daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov; sankcia sa uloží podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej aj zákon o správe daní alebo zákon č. 511/1992 Zb.) v znení účinnom do 31. decembra 2011, ak skutočnosť rozhodujúca pre uloženie sankcie nastala do 31. decembra 2011 a ak je to pre daňový subjekt priaznivejšie.

43. Podľa ust. § 165b ods. 1 daňového poriadku s účinnosťou od 30. decembra 2012 daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

44. V danom prípade bol predmetom súdneho prieskumu postup a rozhodnutia správcu dane a žalovaného, týkajúce sa zdaňovacieho obdobia jún 2010, vydané na základe daňovej kontroly začatej na základe oznámenia zo dňa 14.07.2011, doručeného žalobcovi dňa 19.07.2011, a preto bolo potrebné na postup daňových orgánov a vydané rozhodnutia aplikovať právny predpis účinný do 31.12.2011, a to zákon č. 511/1992 Zb.

45. Podľa § 9 zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov k 1. januáru 2012 Minister financií Slovenskej republiky určí vnútornú organizačnú štruktúru daňových úradov a zriadi pobočky daňových úradov a kontaktné miesta daňových úradov.

46. Zákomom je zriadených 8 daňových úradov v sídlach VÚC. Na zabezpečenie výkonu činností

Daňového úradu sa môžu na návrh riaditeľa daňového úradu zriadiť pobočky a kontaktné miesta daňového úradu ako jeho organizačné zložky. Pobočka daňového úradu je len organizačnou zložkou daňového úradu.

47. V danom prípade po vytvorení pobočky Daňového úradu Prešov v Poprade, došlo len k zmene pobočky vykonávajúcej daňovú kontrolu, nedošlo k zmene daňového úradu vykonávajúceho kontrolu, a preto námietka žalobcu smerujúca k nepríslušnosti pobočky Poprad Daňového úradu Prešov nie je dôvodná. Dodatočný platobný výmer je podpísaný oprávneným subjektom, riaditeľom odboru kontroly Daňového úradu Prešov a opatrený pečiatkou tohto daňového úradu.

48. Podľa § 17 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom pre celé daňové konanie, doručuje sa písomnosť len tomuto zástupcovi. Ak má však adresát osobne v daňovom konaní niečo vykonať, doručuje sa písomnosť jemu i jeho zástupcovi.

49. V priebehu samotného výkonu kontroly správcom dane, žalobca nenamietal nesprávne doručovanie písomností daňových orgánov, naopak, všetkých úkonov pred správcom dane sa zúčastňoval splnomocnený zástupca daňového subjektu, Ing. Marián Novák, ako to vyplýva so spisového materiálu, s ktorým sa najvyšší súd oboznámil pri preskúmaní rozhodnutí žalovaného v iných konaniach týkajúcich sa nárokov žalobcu na odpočet DPH za jednotlivé kontrolované obdobia. Na základe uvedených dôvodov, v zhode s názorom krajského súdu, dospel aj kasačný súd k názoru, že procesné pochybenie správcu dane spočívajúce v nesprávnom doručovaní písomností priamo daňovému subjektu a nie jeho splnomocnenému zástupcovi, nespôsobil porušenie práv žalobcu na zastúpenie. Daňové orgány komunikovali so splnomocneným zástupcom žalobcu, vykonávali dokazovanie s jeho súčinnosťou, jemu bol doručený protokol o zisteniach vyplývajúcich z kontroly a s ním bol aj reálne prerokovaný. Dodatočný platobný výmer, z ktorého vyplývali pre žalobcu povinnosti, nie je možné považovať za nulitný ako sa domnieva žalobca.

50. Splnomocnený zástupca žalobcu prevzal osobne dňa 05.06.2012 výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a jeho prerokovanie, ktoré bolo určené na deň 18.06.2012. V danom prípade daňová kontrola začala dňa 08.08.2011 a skončila dňom prerokovania protokolu v lehote určenej v ustanovení § 15 ods. 17 zákona číslo 511/1992 Zb., a preto zistenia uvedené v protokole nie je možné považovať za nezákonne získaný dôkaz, tak ako sa domáhal žalobca v odvolaní s poukazom na právny názor Ústavného súdu Slovenskej republiky vyjadrený v jeho rozhodnutí sp. zn. III. ÚS 24/2010, týkajúci sa dodržania lehoty na výkon kontroly, preto nie je aplikateľný na daný prípad. V danom prípade začala daňová kontrola 08.08.2011 a ukončená bola dňom prerokovania protokolu, dňa 18.06.2012, t. j. pred uplynutím maximálnej lehoty podľa § 15 ods. 17 zákona.

51. Čo sa týka námietky žalobcu smerujúcej voči nezákonnosti dodatočného platobného výmeru zo dňa 22.06.2012 z dôvodov, že nebol vydaný v zákonom určenej lehote, zaujal Najvyšší súd Slovenskej republiky stanovisko v rozhodnutiach týkajúcich sa tých istých účastníkov konania avšak iných zdaňovacích období, ktorými zrušil rozhodnutia Krajského súdu v Prešove a vrátil mu ich na ďalšie konanie, podľa ktorého z ustanovenia § 74 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Žalobca v odvolaní zo dňa 16.11.2012 z procesných väd namietal iba, že dodatočný platobný výmer nebol vydaný v zákonnej lehote 15 dní od skončenia daňovej kontroly a z tohto dôvodu ide o nezákonné rozhodnutie. Dôvody odvolania smeroval aj k meritu veci a v doplnení odvolania predložil odborné stanovisko 4/2012 vypracované znalcom Ing. Mariánom Drozdom, Košice, vo veci uplatnenia nároku na odpočítanie dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného vyplýva, že sa vyrovnal so všetkými skutočnosťami, ktoré urobil daňový subjekt spornými v rámci odvolacieho konania. Pokiaľ ide o nedodržanie lehoty na vydanie rozhodnutia, táto skutočnosť nemá za dôsledok nezákonnosť rozhodnutia. V týchto prípadoch je ochrana zabezpečovaná v rámci konania proti nečinnosti orgánov verejnej správy podľa § 250t OSP. Právny význam uvedeného ustanovenia je daný iba v súvislosti s lehotami ovplyvňujúcimi samotnú daňovú povinnosť, a to zánik práva vyrubiť daň a rozdiel dane podľa § 69 daňového poriadku.

52. Nedodržanie zákonom určenej procesnej lehoty na vydanie rozhodnutia preto ani v danom prípade nie je takou vadou, ktorá by mala vplyv na jeho zákonosť.

53. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH predmetom dane je dodanie tovaru v tuzemsku, poskytnutie služby v tuzemsku, nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, a to vždy za protihodnotu, ako aj dovoz tovaru z tretích štátov.

54. Podľa § 17 ods. 1 až 4 zákona o DPH miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu je miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy k nadobúdateľovi. Ak nadobúdateľ tovaru objedná tovar pod identifikačným číslom pre daň, ktoré mu pridelil členský štát iný, ako je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, za miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu sa považuje členský štát, ktorý nadobúdateľovi pridelil identifikačné číslo pre daň, ak nadobúdateľ nepreukáže, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava tovaru. Odsek 1 týmto nie je dotknutý. Ak nadobúdateľ podľa odseku 2 preukáže, že nadobudnutie tovaru z iného členského štátu bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava tovaru, opraví základ dane, pričom na opravu základu dane sa primerane vzťahuje § 25. Miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu pri trojstrannom obchode podľa § 45 je miesto podľa odseku 1, ak

- a) prvý odberateľ preukáže, že tovar nadobudol na účely následného dodania tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a druhý odberateľ je osobou identifikovanou pre daň v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a je osobou povinnou platiť daň,
- b) prvý odberateľ splní povinnosť uviesť následné dodanie tovaru v súhrnnom výkaze podľa § 80,
- c) prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a
- d) odoslanie alebo preprava tovaru sa uskutoční podľa § 45 ods. 1 písm. a).

55. Podľa ust. § 45 ods. 1 až 4 zákona o DPH trojstranným obchodom sa rozumie obchod, ak

- a) sa na obchode zúčastňujú tri osoby a predmetom obchodu je dodanie toho istého tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu,
- b) osoby zúčastnené na obchode sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch,
- c) prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte druhého odberateľa a voči prvému dodávateľovi a druhému odberateľovi použije rovnaké identifikačné číslo pre daň,
- d) tovar odoslal alebo prepravil prvý dodávateľ alebo prvý odberateľ, alebo iná osoba na ich účet,
- e) druhý odberateľ použije identifikačné číslo pre daň pridelené členským štátom, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí, a
- f) druhý odberateľ je osobou povinnou platiť daň.

Ak sú splnené podmienky pre trojstranný obchod podľa odseku 1, prvý odberateľ nie je povinný platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu a nadobudnutie tovaru u tejto osoby sa považuje za zdanené.

Pri trojstrannom obchode prvý odberateľ vyhotoví pre druhého odberateľa faktúru, ktorá nebude obsahovať sumu dane a v ktorej uvedie, že ide o trojstranný obchod.

Zo záznamov vedených na určenie dane musí byť zrejmé

- a) u prvého odberateľa, ak použije pri trojstrannom obchode identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku, dohodnutá odplata za dodanie tovaru druhému odberateľovi a názov alebo meno a adresa druhého odberateľa,
- b) u druhého odberateľa, ak použije pri trojstrannom obchode identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku, základ dane, suma dane a názov alebo meno a adresa prvého odberateľa.

56. Do ustanovenia § 17 zákona o DPH boli transponované čl. 40 až 42 (čl. 28b bod A ods. 2 tretí pododsek šiestej smernice Rady č. 77/388/EHS) smernice Rady 2006/112/ES, podľa ktorých, za miesto nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje miesto, kde sa končí odoslanie alebo preprava tovaru nadobúdateľovi. Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia článku 40, sa za miesto nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva v zmysle článku 2 ods. 1 písm. b) bodu (i) považuje miesto na území

členského štátu, ktorý prideliť identifikačné číslo pre DPH, pod ktorým nadobúdateľ uskutočnil toto nadobudnutie, ak nadobúdateľ nepreukáže, že nadobudnutie sa zdanilo v súlade s článkom 40. Ak podľa článku 40 nadobudnutie podlieha DPH v členskom štáte, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru končí, po tom, ako bolo zdanené v súlade s prvým odsekom, základ dane sa primerane zníži v členskom štáte, ktorý prideliť identifikačné číslo pre DPH, pod ktorým nadobúdateľ toto nadobudnutie uskutočnil. Prvý odsek článku 41 sa neuplatňuje a nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje za zdanené podľa článku 40, ak sú splnené tieto podmienky:

- a) nadobúdateľ preukáže, že toto nadobudnutie uskutočnil na území členského štátu určeného v súlade s článkom 40 na účely následného dodania, v súvislosti s ktorým bol príjemca tovaru označený za osobu povinnú platiť daň v súlade s článkom 197;
- b) nadobúdateľ splnil povinnosti súvisiace s podaním súhrnného výkazu stanovené v článku 265.

57. Podľa článku 167 uvedenej smernice (čl. 17 ods. 1 šiestej smernice Rady č. 77/388/EHS), právo odpočítať daň vzniká vtedy, keď vznikla daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná.

58. V posudzovanom prípade bolo preukázané, že žalobca si objednal u poľských spoločností tovar, pri ktorom použil slovenské IČ DPH. Bolo zistené, že preprava tovaru začala Poľskej republike a skončila v Českej republike, kde bol tovar následne predaný. Dodávatelia na faktúrach nezaúčtovali DPH, pričom žalobca vo svojom daňovom priznaní uviedol daň, ktorú je povinný zaplatiť z nadobudnutia tovaru a zároveň si uplatnil právo na odpočítanie tejto dane. Keďže miestom dodania tovaru je Česká republika, dodávky tovaru neboli predmetom dane podľa § 2 ods. 1 zákona o DPH. Keďže tovar bol predávaný mimo územia Slovenskej republiky, žalobca uskutočnil transakciu, ktorá nie je predmetom DPH v Slovenskej republike, a teda správca dane mu neuznal právo na odpočítanie DPH z predmetných faktúr.

59. Problematikou odpočtu DPH v skutkovo totožnom prípade sa Najvyšší súd Slovenskej republiky zaoberal v rozsudku č. k. 3Sžf/1/2016 zo dňa 24.05.2017, v ktorom uviedol: „V danom prípade bolo miestom nadobudnutia tovaru územie Českej republiky, kde pri nadobudnutí tovaru vznikla daňová povinnosť. Okrem toho je však potrebné vychádzať aj zo zásady, že zdanenie nadobudnutia tovaru bude v tuzemsku, pretože objednávateľ si objednal tovar pod identifikačným číslom DPH, ktoré mu bolo pridelené v tuzemsku, a to z dôvodu, že objednávateľ nepreukázal, že k zdaneniu nadobudnutia tovaru došlo v členskom štáte, kde sa skončila preprava tovaru.“

60. Najvyšší súd Slovenskej republiky súhlasí s názorom žalovaného, vychádzajúcim z pravidiel zákona o DPH, že v prípade, ak sa slovenský platiteľ dane rozhodne predávať tovar v inom členskom štáte a tento tovar bude do tohto štátu prepravený z iného členského štátu, je slovenský platiteľ dane povinný sa v tomto členskom štáte - mieste dodania registrovať pre DPH, pretože v tomto členskom štáte nadobudol tovar z iného členského štátu, teda uskutočnil zdaniteľný obchod, ktorý je v tomto štáte predmetom dane. Bolo potrebné, aby žalobca požiadal v Českej republike o pridelenie českého identifikačného čísla pre DPH, pod týmto číslom si objednal tovar od poľského dodávateľa a ako platiteľ priznal v Českej republike nadobudnutie tovaru a v daňovom priznaní mal nadobudnutie tovaru zdaňovať príslušnou sadzbou dane v Českej republike a zároveň si môže z tohto nadobudnutia tovaru v Českej republike uplatniť odpočítanie dane. V tomto prípade si slovenský platiteľ dane objednal tovar pod identifikačným číslom pre daň, ktoré mu prideliť členský štát iný ako je členský štát, v ktorom sa skončila preprava tovaru a zároveň nepreukázal, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončila preprava tovaru. Žalobca mal možnosť vykonať v súlade s § 17 ods. 3 zákona o DPH opravu základu dane v daňovom priznaní podanom v Slovenskej republike, čiže opraviť základ dane z nadobudnutia tovaru na nulu za predpokladu, že preukáže zapltenie DPH z nadobudnutia tohto tovaru v Českej republike.

61. Ak teda nadobúdateľ tovaru objedná tovar pod identifikačným číslom pre daň, ktoré mu prideliť členský štát iný, ako je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, za miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu sa v zmysle § 17 ods. 2 zákona o DPH považuje členský štát, ktorý nadobúdateľovi prideliť identifikačné číslo pre daň, ak nadobúdateľ nepreukáže, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava

tovaru. Nadobúdateľ je teda povinný zdaníť nadobudnutie tovaru v členskom štáte, ktorý nadobúdateľovi prideliť identifikačné číslo pre daň bez nároku na odpočítanie dane z nadobudnutia tovaru, pretože tovar nepoužil na svoje dodávky v tomto členskom štáte. Rovnako zdaníť aj nadobudnutie tovaru v inom členskom štáte, kde skončilo odoslanie alebo preprava tovaru. Zákaz odpočítania dane z nadobudnutia tovaru v členskom štáte, ktorý nadobúdateľovi prideliť identifikačné číslo pre daň, vyslovil Súdny dvor v rozsudku v spojených prípadoch C-536/08 a C-539/08.

62. Podľa rozsudku ESD C-536, 539/08 je nesporné, že tovar zdanený z titulu nadobudnutia v rámci Spoločenstva, ktoré je podľa čl. 28b A ods. 2 prvého odseku šiestej smernice považované za uskutočnené v členskom štáte, ktorý vydal identifikačné číslo, nebol do tohto členského štátu skutočne dovezený.

63. Za týchto podmienok nemožno uvedené plnenia považovať za plnenia, ktoré zakladajú právo na odpočet v zmysle článku 17 šiestej smernice. V dôsledku toho sa na také nadobudnutie v rámci Spoločenstva nemôže vzťahovať všeobecná úprava odpočtu upravená v uvedenom článku.

64. Je potrebné zdôrazniť, že takýto všeobecný režim odpočtu dane, upravený v článku 17 šiestej smernice nemôže v situácii, aká je vo veci samej, nahradiť osobitný režim upravený v článku 28b A ods. 2 druhom odseku tejto smernice, ktorý vychádza z mechanizmu zníženia základu dane umožňujúceho korigovať dvojité zdanenie.

65. Okrem toho, keby bol v takom prípade priznaný nárok na odpočet, hrozilo by, že bude narušený potrebný účinok článku 28b A ods. 2 druhého a tretieho odseku šiestej smernice vzhľadom na to, že zdaniteľná osoba, ktorej bol priznaný nárok na odpočet v členskom štáte, ktorý vydal identifikačné číslo, by už nebola motivovaná preukázať zdanenie dotknutého nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva v členskom štáte, v ktorom došlo k ukončeniu odoslania alebo prepravy. Takéto riešenie by mohlo nakoniec ohroziť použitie základného pravidla, ktoré stanovuje, že sa za miesto nadobudnutia tovaru v rámci spoločenstva považuje miesto, kde sa tovar nachádza pri ukončení odoslania alebo prepravy, teda v členskom štáte, kde dochádza ku konečnej spotrebe, čo je cieľom prechodnej úpravy .

66. Vzhľadom na vyššie uvedené je potrebné na položenú otázku odpovedať tak, že článok 17 ods. 2 a 3, ako aj článok 28b A ods. 2 šiestej smernice sa musia vykladať v tom zmysle, že zdaniteľná osoba, ktorá sa nachádza v situácii opísanej v prvom odseku tohto posledného uvedeného ustanovenia, nemá právo na okamžitý odpočet DPH, ktorou je na vstupe zaťažené nadobudnutie tovaru v rámci spoločenstva.

67. Z obsahu dodatočného platobného výmeru ako i žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného súd zistil, že rozhodnutia daňových orgánov obsahovali náležitosti vyžadované ust. § 30 zákona č. 511/1992 Zb. (dodatočný platobný výmer zo dňa 22.06.2012), resp. § 63 zákona č. 563/2009 Z. z. (žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, vydané po 30.12.2012). K námietke žalobcu, týkajúcej sa uvedenia nesprávneho ustanovenia vo výroku dodatočného platobného výmeru odvolací súd uvádza, že nesprávne uvedenie § 165 ods. 2 namiesto ustanovenia § 165 ods. 5 zákona číslo 563/2009 Z. z., ktoré je len doplnujúcou, prechodnou, procesnou, právnou úpravou, týkajúcou sa aplikácie právnej normy v dôsledku zmeny právneho predpisu, nie je vadou, ktorá by spôsobila nezákonnosť rozhodnutia, keďže toto bolo vydané v súlade s účinným hmotnoprávnym predpisom, podľa § 44 ods. 6 písm. b) zákona č. 511/1992 Zb., ktorý je vo výroku uvedený.

68. Z dodatočného platobného výmeru najvyšší súd zistil, že správca dane na strane 6 až 9 špecifikoval faktúrované položky, z dokladov predložených daňovým subjektom.

69. Výška DPH platná v danom účtovnom období pre územie Slovenskej republiky, a to 19 %, je všeobecne známa, daná zákonom, túto nie je potrebné dokazovať, a preto neuvedenie danej informácie o sadzbe DPH v dodatočnom platobnom výmere, nepovažuje súd za vadu, ktorá by spôsobila nepreskúmateľnosť rozhodnutia. Žalobca ako podnikateľ, ktorý je povinný podávať daňové priznania,

viest' riadne účtovníctvo, domáhajúci sa odpočtu DPH (v tomto prípade nemal pochybnosti o výške DPH), sa nemôže dovolávať neznalosti výšky DPH a v dôsledku toho aj nepreskúmateľnosti jej výpočtu z daňového základu, ktorý sám uviedol. Nepreskúmateľnosť rozhodnutia správcu dane nevidí kasačný súd ani v okolnosti, že okrem citácie vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré na daný prípad aplikoval, uviedol na podporu svojho právneho názoru aj príslušné články smernice Rady 2006/112/ES, ktorými je každý členský štát viazaný, z ktorých vnútroštátna právna úprava v oblasti DPH vychádza, ako aj výklad príslušných noriem judikatúrou ESD, ktorá sa týka totožnej problematiky. Žalovaný sa vo svojom rozhodnutí riadne vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami, logicky a právne správne svoje rozhodnutie odôvodnil.

70. V konaní pred daňovými orgánmi ani počas súdneho prieskumu žalobca nerozporoval skutkové zistenia správcu dane, týkajúce sa uplatneného nároku žalobcu na odpočet DPH z predložených faktúr, súd preto v konaní nepostupoval v rozpore so zákonom, ak vychádzal zo skutkového stavu zisteného správnym orgánom a nevykonával vlastné zisťovanie z faktúr predložených ku kontrole správcovi dane. Zároveň bolo povinnosťou žalobcu pri uplatnení nároku na počet DPH preukázať, či predmet dodávky bol zdanený iným členským štátom (za účelom predchádzania dvojitému zdaneniu), nebolo preto povinnosťou správcu dane takýto dôkaz vykonať, ako to vo svojej námietke uviedol žalobca.

71. Ohľadom námietky žalobcu, že nepodal vyjadrenie k zisteniam uvedeným v protokole č. 9712401/5/488539/2012 zo dňa 21.05.2012 v určenej lehote, čo je v rozpore s konštatovaním správcu dane uvedenom v jeho dodatku zo dňa 18.06.2012, kasačný súd uvádza, že napriek nedodržaniu lehoty žalobcom na podanie vyjadrenia, správca dane reflektoval na jeho oneskorené podanie, čo však v žiadnom prípade nie je na ujmu práv žalobcu a nespôsobuje vadu, ktorá by mala vplyv na zákonnosť postupu správcu dane alebo rozhodnutia.

72. Okolnosť, že Krajský súd v Prešove po tom, ako jeho predchádzajúce rozhodnutie vo veci bolo zrušené uznesením Najvyššieho súdu Slovenskej republiky dospel k iným právnym názorom, nemožno považovať za porušenie princípu právnej istoty. Dôsledkom zrušenia rozhodnutia, je strata jeho právnej záväznosti a nemožno sa dovolávať jeho účinkov či už voči účastníkom konania alebo konajúceho súdu. Krajský súd v Prešove rešpektoval právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, riadne vyhodnotil skutkový stav tak ako bol zistený daňovými orgánmi, vysporiadal sa s relevantnými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie dostatočne odôvodnil.

73. Pokiaľ žalobca namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, odvolací súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06) v zmysle ktorej, všeobecný súd (prvostupňový, ale aj odvolací) 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. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

74. Podľa ust. § 461 SSP kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

75. Kasačný súd na základe uvedených dôvodov dospel k záveru, že Krajský súd v Prešove vec správne právne posúdil, preto kasačnú sťažnosť vyhodnotil ako nedôvodnú a zamietol ju podľa vyššie citovaného ustanovenia.

76. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ust. § 167 ods. 1 v spojení s ust. § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania, pretože vo veci nemal úspech.

77. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3 : 0 (§ 3 ods.

9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.