

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžf/23/2016
Identifikačné číslo spisu: 1013202099
Dátum vydania rozhodnutia: 13.12.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:1013202099.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Adamcovej v právnej veci žalobcu: DALUDAN, s.r.o., IČO: 34 130 276, Račianska 72, 830 03 Bratislava, zastúpený: Advokátska kancelária SOUKENÍK-ŠTRPKA, s.r.o., Šoltésovej 14, 811 08 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100307/1/383335/2013 zo dňa 13.08.2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 6S 281/2013-42 zo dňa 05.02.2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 6S 281/2013-42 zo dňa 5. februára 2016 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 .

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100307/1/383335/2013 zo dňa 13.08.2013, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9104407/5/1630488/2013/Haj zo dňa 29.04.2013, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2006 v sume 342 946,02 € žalobcovi ako daňovému subjektu.

Krajský súd z obsahu administratívneho spisu súd zistil, že dňa 27.09.2007 vydal Daňový úrad Trnava rozhodnutie č. 649/231/88528/07/Tat, ktorým v spojení s opravným rozhodnutím č. 649/231/100991/07/Tat zo dňa 22.11.2007 nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet DPH uvedený v dodatočnom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie jún 2006 v sume 10.231.800,- Sk a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 99.792,- Sk. Po odvolaní zo strany žalobcu vydalo Daňové riaditeľstvo SR, ako v tom čase odvolací orgán, rozhodnutie č. I/227/94513/2009/990033-r zo dňa 11.08.2009, ktorým napadnuté rozhodnutie Daňového úradu Trnava potvrdil. Uvedené rozhodnutie napadol žalobca žalobou na tunajšom súde, ktorý rozsudkom sp.zn. 1S/l63/2009-87 zo dňa 06.10.2011 zrušil rozhodnutie

Daňového riaditeľstva č. 1/227/94513/2009/990033-r zo dňa 11.08.2009. Po odvolaní žalovaného bol rozsudok tunajšieho súdu potvrdený rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp.zn. 8Sžf/62/2011 zo dňa 16.10.2012. Z odôvodnenia tohto rozsudku najvyššieho súdu vyplýva, že sa primárne zaoberal otázkami procesného postupu žalovaného, ako aj prvostupňového správneho orgánu, t.j. aj otázkou miestnej príslušnosti správcu dane. Týmto rozhodnutím Najvyššieho súdu SR bolo vyššie uvedené napadnuté rozhodnutie Daňového riaditeľstva zrušené, keďže prvostupňové rozhodnutie vydané Daňovým úradom Trnava vydal správca dane, ktorý na to nebol v čase rozhodovania miestne príslušný. Po uvedenom rozhodnutí najvyššieho súdu vydal žalovaný rozhodnutie č. 1100307/1/1301686/2012 zo dňa 05.12.2012, ktorým rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 649/231/88528/07/Tat zo dňa 27.09.2007 v spojení s opravným rozhodnutím č. 649/231/100991/07/Tat zo dňa 22.11.2007 zrušil a vec vrátil Daňovému úradu Bratislava na ďalšie, vyrubovacie konanie a rozhodnutie.

Ďalej krajský súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že následne vydal prvostupňový orgán prvostupňové rozhodnutie, ktorým žalobcovi ako platiteľovi DPH vyrubil rozdiel dane v sume 342 946,02 € na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2006, nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie jún 2006 v sume 339 633,54 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na DPH v sume 3 312,48 €. Podkladom pre rozhodnutie prvostupňového orgánu boli skutočnosti zistené vykonanou daňovou kontrolou DPH za zdaňovacie obdobie jún 2006 Daňovým úradom Trnava, ktorá bola ukončená vydaním protokolu č. 649/320/77497/2007/Jk,Št zo dňa 06.08.2007 (prerokovaný so zástupcom žalobcu dňa 21.09.2007). Voči prvostupňovému rozhodnutiu sa žalobca odvolal, pričom v jeho odvolaní boli argumentačným základom podobné dôvody ako v podanej žalobe. O jeho odvolaní rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím, ktorým prvostupňové rozhodnutie potvrdil. V odôvodnení tohto rozhodnutia bolo poukázané na daňovú kontrolu vykonanú Daňovým úradom Trnava (začatú dňa 18.09.2006) u žalobcu so zameraním na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie jún 2006. Touto kontrolou malo byť zistené, že žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období deklaroval dodanie tovaru do iného členského štátu v sume 54.376.800,- Sk, na ktoré si uplatnil oslobodenie od dane podľa § 43 ZoDPH. Z predložených faktúr vyplynulo, že predmetom týchto dodávok bola mletá káva, pričom ako odberateľ bola uvádzaná spoločnosť HUN-INVESTOR Kft., ktorá bola osobou identifikovanou pre daň v Maďarsku. Dodanie tovaru do Maďarska žalobca preukazoval prepravnými dokladmi - listami CMR, podľa ktorých mal prepravu vykonať p. P. J. vozidlom EC: J. a ťahačom J.. Tovar mal byť vyložený v EPFU Telep, Fehervary út. 81, Gyôr. Na tomto mieste bolo v odôvodnení napadnutého rozhodnutia poukázané na zisťovanie vlastníka, resp. držiteľa uvedených vozidiel a overovanie, či týmito vozidlami bola vykonaná preprava tovaru do Maďarska. V tejto súvislosti žalovaný upriamil pozornosť na informácie získané súčinnosťou Okresného riaditeľstva PZ v Rožňave, podľa ktorých v rozhodnom období p. P. J. nebol držiteľom ani vlastníkom uvedených motorových vozidiel. Ako držiteľ bol p. P. J. zapísaný dňa 20.06.2003 (vlastník bol BTP Leasing, a.s. Bratislava) a k zmene prišlo dňa 25.01.2006, kedy ako držiteľ bol zapísaný MVDr. P. J., pričom po ukončení leasingu dňa 19.04.2006 bolo vozidlo prepísané na MVDr. P. J.. Ďalej bolo poukázané na výpoveď p. P. J. (zápisnica o ústnom pojednávaní na Daňovom úrade Trnava č. 649/320/31131/2007/Jk, Št zo dňa 20.04.2007), v rámci ktorej p. P. J. potvrdil prepravu tovaru do Maďarska, ktorú vykonal na základe objednávky Ing. A. a zmluvy o preprave č. 1/1/2006 zo dňa 12.04.2006. Tiež na výpoveď MVDr. P. J. (zápisnica o ústnom pojednávaní na Daňovom úrade Rožňava č. 728/320/11554/07/Jam zo dňa 23.04.2007), z ktorej má vyplývať, že dňa 28.01.2006 uzatvoril s p. P. J. ako nájomcom zmluvu o prenájme predmetného vozidla, ktorú však pre nezaplatenie ani jednej splátky zrušil. Dňa 19.04.2006 vozidlo od p. P. J. prevzal, od tohto dátumu sa vozidlo nachádzalo u neho na dvore (P.) a nikomu ho nezapožičal. Na tomto mieste bolo v napadnutom rozhodnutí poukázané na medzinárodnú výmenu daňových informácií, v rámci ktorej od maďarskej daňovej správy bolo zistené, že zástupca spoločnosti HUN-INVESTOR Kft. nemá žiadne informácie o ekonomickej činnosti spoločnosti, pričom transakcia mala byť vykonaná slovenským spolumajiteľom spoločnosti, a to Ing. J. A.. Z tejto výmeny informácií tiež vyplýva, že priestory v Gyori, kde sa mal tovar v Maďarsku prepraviť a ktoré uviedol daňový subjekt ako cieľ dodania tovaru, neexistujú. V ďalšom bolo poukázané na chronológiu vydávania rozhodnutí Daňového úradu Trnava a Daňového riaditeľstva, tunajšieho súdu a Najvyššieho súdu na základe žaloby o preskúmanie zákonnosti týchto rozhodnutí a následne na rozhodnutia žalovaného a prvostupňového orgánu.

Do skupiny dôkazov preukazujúcich dodanie tovaru do iného členského štátu (Maďarska) mali podľa žalobcu okrem iných patriť medzinárodné nákladné listy (CMR) potvrdené spoločnosťou HUN-INVESTOR Kft. (ako odberateľom žalobcu), potvrdenia tejto spoločnosti, že mletú kávu (tovar) prevzala na území Maďarska a tiež úhrady faktúr za dodaný tovar. Uvedené dokumenty predložené Ing. A. (splnomocneným zástupcom spoločnosti HUN-INVESTOR Kft.) považoval žalobca za dostatočné na preukázanie oslobodenia od DPH. V tejto súvislosti žalobca poukazyval aj na ďalšie dôkazy svedčiace a preukazujúce splnenie podmienky na oslobodenie od dane (dodanie tovaru do iného členského štátu), a to výsluch svedkov Ing. A. ako zástupcu spoločnosti HUN-INVESTOR Kft, ktorá mala zabezpečovať prepravu tovaru a p. J., ktorý túto prepravu mal vykonať na základe zmluvy o preprave. Ďalej na prehlásenie MVDr. P. J. zo dňa 19.10.2007 o poskytnutí nákladného motorového vozidla EVC: J. p. P. J. do nájmu za účelom vykonávania medzinárodnej a vnútroštátnej prepravy. Súd v danej veci ustálil, že dôkazy predkladané žalobcom počas daňového konania za účelom preukázania splnenia podmienky podľa § 43 ods. 5 ZoDPH z hľadiska bremena tvrdenia nie sú dostatočné, a to hlavne kvôli tomu, že skutočnosti zistené žalovaným a prvostupňovým orgánom počas daňového konania, resp. daňovej kontroly a pochybnosti z nich vyplývajúce, spôsobujú stav, kedy nie je možné jednoznačne potvrdiť preukázanie prepravy (dodania) tovaru z tuzemska do iného členského štátu (Maďarska). Ide hlavne o výsledky medzinárodného získania daňových informácií, z ktorých vyplýva, že priestory v meste Győr, do ktorých mal byť tovar prepravený, neexistujú. Taktiež rozporuplné vyjadrenia MVDr. P. J., ktorý vo výpovedi zo dňa 19.04.2006 uviedol, že predmetné vozidlo, ktorým mal p. P. J. v júni 2006 prepravu vykonať, nikomu nezapožičal a v neskoršej výpovedi zo dňa 19.10.2007 už prepravu jeho vozidlom pripúšťal vzhľadom na to, že v rozhodnom čase mal p. P. J. k dispozícii jednu sadu kľúčov od predmetného vozidla a aj prístup na jeho majetok, kde sa vozidlo nachádzalo. Tu navyše súd poukazuje aj na absenciu knihy jász a tachografických kotúčov daného vozidla, ktorým sa v júni 2006 mala preprava tovaru do Maďarska vykonať. V súvislosti s pochybnosťami vyplývajúcimi zo skutočností zistených žalovaným a prvostupňovým orgánom nie je možné opomenúť ani návrh na podanie obžaloby zo dňa 24.06.2013 vypracovaný Prezidiom PZ, národnou kriminálnou agentúrou, národnou jednotkou finančnej polície, expozitúra Stred, Banská Bystrica, a to na Ing. J. A. z dôvodu, že si neoprávnene vo veľkom rozsahu uplatnil nárok na vrátenie DPH v úmysle zadovážiť sebe alebo inému neoprávnený prospech a tiež na p. P. J. z dôvodu, že poskytol inému pomoc na spáchanie trestného činu, a to takým spôsobom, že si neoprávnene vo veľkom rozsahu uplatnil nárok na vrátenie DPH v úmysle zadovážiť sebe alebo inému neoprávnený prospech. Súd sa stotožňuje s názorom žalovaného v tom, že všetky tieto pochybnosti spôsobili absenciu preukázania spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti, že k dodaniu tovaru z tuzemska do iného členského štátu skutočne došlo, pričom žalobca hlavne nevyvrátil pravdivosť dôkazov získaných správcom dane (Daňovým úradom Trnava) počas daňovej kontroly, že preprava nebola predmetným vozidlom vykonaná a miesto v Gyori, kde mal byť tovar dodaný, neexistuje. Krajský súd preto žalobu zamietol.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Namietal, že žalovaný neuznal jeho nárok na oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu v zmysle § 43 zákona o DPH z dôvodu nepreukázania dodania tovaru v súlade s § 43 ods. 5 zákona o DPH.

Žalobca uskutočňoval v zdaňovacom období jún 2006 obchody s mletou kávou, na ktorých sa zúčastňoval reťazec dodávateľov a odberateľov. Takéto tzv. reťazové obchody sa uskutočňujú tak, že tovar sa spravidla prepravuje od prvého dodávateľa k poslednému odberateľovi, pričom okrem prvého dodávateľa a posledného odberateľa sa na obchode zúčastňuje viacero subjektov, ktorých počet nemusí byť žiadnym spôsobom limitovaný, s výnimkou výšky zisku jednotlivých účastníkov. Uskutočňovanie reťazových obchodov je typické pre rýchloobrátkové tovary, medzi ktoré patrí aj mletá káva.

To, že takéto obchody sú v podnikateľskej praxi v celej Európskej únii bežné, dokazuje aj samotný zákon o DPH, ktorý v rámci svojich ustanovení samostatne upravuje režim tzv. trojstranného obchodu, ktorý je tiež príkladom reťazového obchodu. Pri trojstrannom obchode sa preprava tovaru uskutočňuje od prvého dodávateľa priamo druhému odberateľovi, pričom prvý odberateľ v celom obchode figuruje

len ako akýsi fakturačný článok (príjme faktúru od prvého dodávateľa a vystaví faktúru pre druhého odberateľa). Pojem reťazový obchod sa tiež spomína aj vo viacerých dokumentoch žalovaného (napr. usmernenia, pokyny), ktoré sa zaoberajú uplatňovaním zákona o DPH.

Žalobca bol teda súčasťou takéhoto reťazového obchodu, pričom bol v zmluvnom vzťahu so spoločnosťami HEDOX, s.r.o., Poľná 6723/145, 974 05 Banská Bystrica (ďalej len „HEDOX, s.r.o.“) ako dodávateľom mletej kávy a so spoločnosťou HUN-INVESTOR Kft. Gaszdasági Dulo 11, 6034 Helvécia, Maďarská republika (ďalej len „HUN-INVESTOR Kft.“), ako odberateľom.

Nárok na oslobodenie od dane si žalobca uplatňoval na základe medzinárodných nákladných listov (CMR) potvrdených spoločnosťou HUN-INVESTOR Kft. a potvrdení spoločnosti HUN-INVESTOR Kft., že mletú kávu prevzala na území Maďarskej republiky, ako aj na základe skutočnosti, že fakturovanú sumu uhradila v celom rozsahu.

Jediným zástupcom spoločnosti HUN-INVESTOR Kft., s ktorým žalobca komunikoval bol Ing. J. A., trvalé bytom A., ktorý bol splnomocneným zástupcom spoločnosti HUN-INVESTOR Kft. Pán A. zároveň zabezpečoval komunikáciu s dodávateľom mletej kávy spoločnosťou HEDOX, s.r.o., od ktorej žalobca mletú kávu nakupoval.

Na základe podkladov doručených Ing. A. (medzinárodné nákladné listy (CMR) potvrdené spoločnosťou HUN-INVESTOR Kft. a písomné prehlásenia spoločnosti HUN-INVESTOR Kft. o prevzatí zásielky kávy na území Maďarskej republiky) potvrdil Žalobca prevzatie tovaru spoločnosti HEDOX, s.r.o. a vystavil faktúru na spoločnosť HUN-INVESTOR Kft.

Vzhľadom na skutočnosť, že uvedené dokumenty predložené zástupcom spoločnosti HUN-INVESTOR kft. - Ing. A. považoval Žalobca za dostatočné na preukázanie oslobodenia od dane z pridanej hodnoty z dôvodu dodania kávy na územie Maďarskej republiky, tak v daňovom priznaní uviedol, že išlo o oslobodenie od dane z pridanej hodnoty podľa § 43 zákona o DPH. Zároveň všetky faktúry vystavené na spoločnosť HUN-INVESTOR Kft. boli uhradené v plnej výške, čo uistilo žalobcu o fyzickom prebratí fakturovaného tovaru.

Správca dane neuznal nárok na oslobodenie od dane z predaného tovaru na základe spochybnenia údajov uvedených v medzinárodných listoch CMR (len jeden z viacerých dokladov predložených správcovi dane) ako aj na základe odpovede od maďarskej daňovej správy, kde sa konštatuje, že konateľ spoločnosti HUN-INVESTOR Kft. nemá žiadne informácie o ekonomickej činnosti tejto spoločnosti.

Správca dane sa však v prvostupňovom rozhodnutí nevysporiadal s inými dokladmi, ktoré mal počas výkonu daňovej kontroly k dispozícii, a ktoré ako dostatočný doklad na preukázanie oslobodenia podľa § 43 uvádza aj zákon o DPH. Ide konkrétne o nasledovné doklady: písomné prehlásenie spoločnosti HUN-INVESTOR Kft., že prevzala tovar na území Maďarskej republiky. Tieto prehlásenia má žalobca k dispozícii ku každej faktúre [§ 43 ods. 5 písm. b/ zákona o DPH], kúpno-predajná zmluva na dodávku mletej kávy uzatvorená medzi žalobcom a spoločnosťou HUN-INVESTOR Kft. [§ 43 ods. 5 písm. d/ zákona o DPH], bankové výpisy potvrdzujúce úhradu faktúr spoločnosťou HUN-INVESTOR Kft. [§ 43 ods. 5 písm. c/ zákona o DPH].

Písomné prehlásenia spoločnosti HUN-INVESTOR Kft. správca dane dokonca ani neuviedol v protokole o daňovej kontrole za kontrolované zdaňovacie obdobie jún 2006 č. 649/320/77497/2007/Jk,Št v časti 2. Súpis kontrolovaných dokladov.

K skutočnostiam uvedeným v druhostupňovom rozhodnutí, z ktorých vyplýva, že vozidlá, ktorých ŠPZ bola uvedená na predložených CMR dokumentoch, fyzicky nevykonali prepravu tovaru do Maďarska môže daňový subjekt uviesť len nasledovné. Fyzická preprava tovaru mala byť obstarávaná odberateľom daňového subjektu, teda spoločnosťou HUN-INVESTOR Kft., ktorá podľa ich splnomocneného zástupcu Ing. A. zabezpečovala prepravu prostredníctvom prepravcu - fyzickej osoby p. P. J., I.. Na

podnet žalobcu sa pán J. spolu s Ing. A. zúčastnil ústneho pojednávania zo správcom dane, ktoré sa uskutočnilo dňa 20.04.2007 a z ktorého bola vyhotovená zápisnica č. 649/320/31131/207/Jk,Št. Zo predmetnej zápisnice z pojednávania vyplýva, že p. J. potvrdil výkon fyzickej prepravy tovaru pre spoločnosť HUN-INVESTOR Kft., na základe písomnej zmluvy o preprave a za túto prepravu fakturoval odmenu spoločnosti HUN-INVESTOR Kft. Ako ďalej vyplýva zo zápisnice z pojednávania s p. J., správca dane si urobil fotokópiu nasledovných dokladov: zmluva o preprave medzi p. J. a spoločnosťou HUN-INVESTOR Kft., odberateľské faktúry p. J. za prepravy v mesiaci jún 2006 vykonané pre spoločnosť HUN-INVESTOR Kft., technický preukaz od vozidla EVČ: RV124AL.

Správca dane sa so žiadnym z uvedených dokladov v prvostupňovom rozhodnutí nevysporiadal a ani ich neuviedol v protokole o daňovej kontrole za zdaňovacie obdobie jún 2006 medzi kontrolovanými dokladmi.

Napriek písomnej žiadosti žalobcu o vypočutie Ing. J. A., tento svedok nebol správcom dane alebo žalovaným vypočutý, čoho dôsledkom bolo nesprávne zistenie skutkového stavu, t.j. že tovar nebol vyvezený do iného členského štátu.

Skutočnosť, že správca dane a následne žalovaný nepostupovali v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona č. 511/1992 Zb., resp. zákona č. 563/2009 Z.z. je zrejmá aj z ich argumentácie, ktorú v plnej miere prevzal aj Krajský súd v Bratislave v napadnutom rozsudku, a z ktorej vyplýva, že priestory v meste Győr, do ktorých mal byť tovar prepravený, neexistujú. Konkrétne ide o priestory na adrese Fehérvári út 81, 9028 Győr, Maďarská republika.

Vyššie uvedený záver vyplýva z konštatovania uvedeného v odpovedi na žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií (č. 649/321/25935/2007/Ves zo dňa 28.03.2007) dožiadaného orgánu Maďarskej republiky zo dňa 25.07.2007 č. I/621/5811-61341/07/Hrc. V tejto súvislosti však žalobca zdôrazňuje, že už jednoduchým náhľadom, resp. preverení vyššie uvedenej adresy prostredníctvom internetu (napr. googlemaps) je možné zistiť, že tieto priestory existujú a informácia poskytnutá dožiadaným orgánom Maďarskej republiky je nepravdivá a nesprávna. Nepravdivosť uvedenej informácia okrem iného vyplýva aj zo skutočnosti, ktorú ten istý dožiadaný orgán Maďarskej republiky uvádza v odpovedi na žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií (č. 649/321/25935/2007/Ves zo dňa 28.03.2007) zo dňa 12.05.2008 č. I/621/3251-41729/08/Hrc, a podľa ktorej „J. A. bol prítomný pri odosielaní tovaru do Győr, Fehérvári út 81. (priestory ÉPFU), kde bol tovar vyložený. Majiteľom priestorov je spoločnosť Pñpenta Kft. Spoločnosť Hun-Investor si prenajala priestory do konca roku 2006.“

Ako je zrejmé aj z vyjadrenia žalovaného č. 1100307/1/25342/2014 zo dňa 17.01.2014, doručeného Krajskému súdu v Bratislave dňa 21.01.2014, vyššie uvedené písomné dôkazy boli aj súčasťou spisového materiálu predloženého Krajskému súdu v Bratislave v právnej veci vedenej pod sp.zn. 6S/281/2013. Žalovaný a pred ním ani správca dane sa však vo svojich rozhodnutiach žiadnym spôsobom nevysporiadali s dôkazmi podporujúcimi argumentáciu žalobcu, ale pri svojom rozhodovaní zabrali do úvahy len dôkazy, ktoré by mohli byť v neprospech žalobcu. Krajský súd v Bratislave argumentáciu žalovaného bez náležitého vlastného posúdenia prevzal napriek tomu, že mal k dispozícii celý spisový materiál týkajúci sa predmetnej veci.

Postup správcu dane, ktorý má za cieľ systematicky spochybníť právo platiteľa dane na odpočítanie dane z pridanej hodnoty napriek skutočnosti, že platiteľ dane splňa všetky zákonné predpoklady na takýto odpočet, môže byť teda posúdený ako postup rozporný s ústavným princípom proporcionality zakotveným v článku 13 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky. Podľa ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky pre dodržanie ústavného princípu proporcionality totiž nestačí, že správca dane postupuje v súlade so zákonom, ak jeho postupom nie sú rešpektované medze Ústavy Slovenskej republiky a zásahy do práv a právom chránených záujmov daňových subjektov nie sú primerané cieľu.

Podľa názoru žalobcu teda došlo uplynutím päťročnej prekluzívnej lehoty na uplatnenie nároku na vrátenie nadmerného odpočtu uvedeného v dodatočnom daňovom priznaní žalobcu za zdaňovacie

obdobie jún 2006 k zániku práva vyrubiť daň. Na základe uvedeného má žalobca za to, že správca dane pokračovaním vo vyrubovacom konaní a vydaním prvostupňového rozhodnutia porušil § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. (resp. § 69 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. vzhľadom na ustanovenie § 165b ods. 1 a 2 uvedeného zákona). Z uvedeného dôvodu je prvostupňové rozhodnutie, ako aj druhostupňové rozhodnutie nezákonné.

Argumentácia Krajského súdu v Bratislave spočívajúca v aplikácii ustanovenia § 250j ods. 4 Občianskeho súdneho poriadku nie je správna, keďže v zmysle poslednej vety uvedeného ustanovenia sa prerušuje, resp. spočíva len lehota na rozhodnutie správneho orgánu, nie však prekluzívna lehota ustanovená pre zánik práva vyrubiť daň.

Krajský súd v Bratislave teda podľa názoru žalobcu túto otázku nesprávne právne posúdil, čo má za následok nesprávne rozhodnutie vo veci samej.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 13.04.2016 k odvolaniu žalobcu uviedol, že zotráva v plnom rozsahu na svojom vyjadrení č.1100307/1/25342/2014 zo dňa 17.01.2014 a navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok potvrdil ako vecne správny.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk <., rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ustanovenia § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok („O.s.p.“).

Najvyšší súd z obsahu spisu zistil, že žaloba i odvolanie boli podané včas. Nezistil procesné pochybenia ani v časti trov konania. Preto pristúpil k meritórному preskúmaniu odvolania.

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

Podľa § 219 ods.2 O.s.p. ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Napadnutý rozsudok Krajského súdu reaguje na všetky námietky vnesené žalobcom a podrobne sa s nimi vyrovnáva. Najvyšší súd nepovažuje a potrebné dotvrdzovať už vyslovené názory krajského súdu, s ktorými sa stotožňuje.

Podľa § 43 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, v znení účinnom v roku 2012, oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Najvyšší súd konštatuje, že v zmysle uvedeného ustanovenia sa oslobodenie od dane uplatňuje v dvojstrannom vzťahu predávajúceho a nadobúdateľa tovaru, ktorý je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte. Keďže ide o dvojstranný vzťah vyžaduje sa pre realizáciu oslobodenia od dane i nadobudnutie tovaru osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte. Musí ísť o konkrétnu identifikovanú osobu. V danom prípade, vzhľadom na zistenia Maďarskej daňovej správy absentovalo preukázanie intrakomunitárneho nadobudnutia tovaru osobou identifikovanou pre daň v inom členskom

štáte. Judikatúra najvyššieho súdu, rozsudky sp.zn. 3 Sžf/1/2011 a 3 Sžf/1/2010, ktoré upravujú presun dôkazného bremena sa netýkajú aplikácie ustanovenia § 43 zákona č. 222/2004 Z.z. a netvoria prejudikatúru pre aplikáciu tohto ustanovenia.

Podľa § 250j ods.4, posledná veta O.s.p. Ak súd zruší rozhodnutie správneho orgánu, lehota na rozhodnutie správneho orgánu v ďalšom konaní začne plynúť až po doručení všetkých spisov správneho orgánu pripojených k prejednávanej veci.

Podľa § 246d O.s.p. Ak osobitný zákon upravujúci priestupky, kárne, disciplinárne a iné správne delikty určuje lehoty pre zánik zodpovednosti, prípadne pre výkon rozhodnutia, tieto lehoty počas konania podľa tejto časti neplynú. Obdobne to platí o lehotách pre zánik práva vo veciach daní, poplatkov a odvodov, ktoré sú príjmami štátneho rozpočtu, verejných fondov, rozpočtov obcí, miest a vyšších územných celkov.

Ustanovenie § 250j ods.4 O.s.p. v správnom súdnictve je doplnkom k ustanoveniu § 246d O.s.p. tak, že spresňuje pojem „lehoty počas konania neplynú“ tak, že viaže moment začatia opätovného plynutia lehôt na vrátenie všetkých spisov správneho orgánu, pretože bez spisu sa fakticky konať vo veci nedá. Je potrebné zdôrazniť, že právo je súhrn právnych noriem medzi ktorými existuje formálna a materiálna jednota (tzv. Lubyho poučka). Normy sa navzájom logicky dopĺňajú, a preto ich nemožno vykladať izolovane. Princíp materiálnej jednoty právneho poriadku vyplýva z článku 1 ods.1 Ústavy SR (právny štát) a je nevyhnutné ho aplikovať pri výklade právnych predpisov podľa čl. 152 ods.4 Ústavy SR. O trovách konania rozhodol odvolací súd podľa 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý nemal úspech v konaní nevznikol nárok na náhradu trov z náhrady trov odvolacieho konania.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.