

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/2/2016
Identifikačné číslo spisu: 3015200861
Dátum vydania rozhodnutia: 03.10.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:3015200861.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a z členiek senátu JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Príbelskej PhD. v právnej veci žalobcu: Agrovýkrm Rybany, s.r.o., so sídlom v Rybanoch, IČO: 36 312 487, zastúpený advokátom JUDr. Timotejom Minarovičom, so sídlom Žarnova 1, Trnava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20899382/2015 zo dňa 29. septembra 2015, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/127/2015-50 zo dňa 8. júna 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/127/2015-50 zo dňa 8. júna 2016 z a m i e t a.

Žalobcovi právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového úradu Trenčín č. 20387675/2015 zo dňa 18. júna 2015 a rozhodnutia žalovaného č. 20899382/2015 zo dňa 29. septembra 2015, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej aj „daňový poriadok“) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdil napadnuté rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej aj „správca dane“). Týmto prvostupňovým rozhodnutím podľa § 68 ods. 8 daňového poriadku určil žalobcovi rozdiel na dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 32.614,05 € a znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2013 na sumu 55,83 €.

1.2 Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že žalobné dôvody, na základe ktorých žalobca žiadal napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie, nie sú opodstatnené. Žalovaný, ako aj správca dane dostatočne zistili skutkový stav, zabezpečili potrebné podklady, ktoré správne

vyhodnotili a vyvodili z neho správny právny záver, že žalobca nespĺnil podmienky pre oslobodenie od DPH podľa § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“).

1.3 Krajský súd zo súdneho a administratívneho spisu zistil, že žalobca si za mesiac november 2013 uplatnil právo na oslobodenie od DPH pri deklarovanom intrakomunitárnom dodaní jatočných ošipaných odberateľským spoločnostiam SEMERITY, Kft. a J&CS NEXT, Kft., obe so sídlom v Maďarskej republike.

1.4 V prípade spoločnosti SEMERITY, Kft. sa jednalo o dodanie tovaru v hodnote 113.627,16 €, kedy žalobca vystavil tieto faktúry: č. OD130167 zo dňa 05.11.2013 v celkovej hodnote 27.801,24 €, č. OD130169 zo dňa 06.11.2013 v celkovej hodnote 28.551,71 €, č. OD130171 zo dňa 07.11.2013 v celkovej hodnote 28.805,60 € a č. OD130176 zo dňa 20.11.2013 v celkovej hodnote 28.468,61 € za jatočné ošipané. Pri uvedenom obchode by DPH činila 18.937,86 €. K vyššie uvedeným faktúram boli priložené prepravné doklady CMR (ďalej aj „CMR“) č. SK 9127149, CB 919638, SK 9127126 a CB 919663. Prevzatie tovaru na týchto dokladoch potvrdili spoločnosť Honor Pack Zrt. alebo Somogy Hús, Kft. Podľa prepravných dokladov CMR prepravu vykonala buď spoločnosť Boleráz, s.r.o. (správny názov Agro Boleráz, s.r.o.) so sídlom na Slovensku alebo spoločnosť POKKER-TRANS Kft. so sídlom v Maďarsku. Ku každej faktúre bol tiež priložený certifikát pre obchod vo vnútri Spoločenstva pre príjemcu spoločnosť SEMERITY Kft.

1.5 V prípade spoločnosti J&CS NEXT, Kft., bol pri intrakomunitárnom obchode rovnaký predmet dodania, a to v hodnote 164.354,14 €. Spoločnosť J&CS NEXT, Kft., žalobca vystavil faktúry č. OD130173 zo dňa 13.11.2013 v celkovej hodnote 28.312,59 €, č. OD130174 zo dňa 13.11.2013 v celkovej hodnote 27.078,18 €, č. OD130175 zo dňa 20.11.2013 v celkovej hodnote 28.042,11 €, č. OD130177 zo dňa 20.11.2013 v celkovej hodnote 27.603,24 €, č. OD130180 zo dňa 26.11.2013 v celkovej hodnote 27.615,62 € a č. OD130181 zo dňa 26.11.2013 v celkovej hodnote 25.702,40 €. Zo sporných faktúr č. OD130173 zo dňa 13.11.2013, č. OD130175 zo dňa 20.11.2013 a č. OD130181 zo dňa 26.11.2013 v celkovej hodnote 82.057,12 € by predstavovala DPH 13.676,19 €.

1.6 Krajský súd ďalej zistil, že cestou žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií /MVI/ zaslanú maďarským daňovým úradom dňa 05.11.2014 bolo zistené, že spoločnosť SEMERITY, Kft. mala IČ DPH /IČ DPH HU23169702/ platné v období od 21.02.2013 do 03.12.2013. Platnosť národného DIČ bola pozastavená v období od 10.09.2013 do 03.12.2013, z ktorého dôvodu maďarská spoločnosť nemohla vykonávať obchodnú činnosť pod svojim menom. Rozhodnutím zo dňa 24.09.2013, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 05.11.2013, bola spoločnosť zrušená a z obchodného registra bola vymazaná rozhodnutím zo dňa 22.03.2014. Pri preverovaní intrakomunitárneho obchodu so spoločnosťou J&CS NEXT, Kft. bolo cestou MVI /dátum zaslania žiadosti dňa 08.04.2014 a dátum zaslania odpovede dňa 18.08.2014/ zistené, že daňový subjekt je nekontaktný. Maďarský daňový subjekt jatočné ošipané ďalej fakturoval spoločnosti Határmenti-Ker, Kft., ktorej odberateľmi boli dva bitúnky, spoločnosti Hunor Pack Zrt. a Somogy Hús, Kft., ktorým bol tovar priamo dodaný zo Slovenska. Maďarská daňová správa nezistila žiadny bankový prevod na účet žalobcu.

1.7 Ďalej krajský súd zistil, z odpovede maďarskej daňovej správy zaslanej správcovi dane dňa 13.02.2015 týkajúcej sa prepravnej spoločnosti POKKER-TRANS Kft., že prepravu tovaru vykonala spoločnosť POKKER-TRANS, Kft. so sídlom v Maďarsku vlastnými dopravnými prostriedkami určenými na prepravu zvierat.

1.8 V prípade CMR dokladov č. CB919645, CB 919615 a CB919650 boli živé ošipané prepravené na bitúnok daňového subjektu Hunor Pack Zrt. a faktúry týkajúce sa prepravy boli vystavené daňovému subjektu Hunor Pack Zrt.

1.9 V prípade CMR dokladov č. CB919646, CB919612 a CB919675 boli živé ošípané prepravené na adresu uvedenú spoločnosťou Somogy Hús Kereskedelmi és Húsfeldolgozó Kft. a faktúry týkajúce sa prepravy boli vystavené daňovému subjektu J&CS NEXT, Kft. Vo všetkých prípadoch prepravu objednal p. M. v mene spoločnosti Hunor Pack Zrt. Prepravu zaplatil sčasti daňový subjekt Hunor Pack Zrt. a sčasti spoločnosť J&CS NEXT, Kft.

1.10 Faktúre č. OD130173 prislúcha prepravný doklad CMR CB919645, faktúre OD130175 prepravný doklad CMR CB919615 a faktúre OD130181 prepravný doklad CMR CB919650.

1.11 V daňovom priznaní na DPH za mesiac november 2013 žalobca priznal dodanie tovaru s oslobodením od dane vo výške 307.859,63 €, daň vo výške 15.508,07 €, odpočítanie dane 48.177,95 € a nadmerný odpočet vo výške 32.669,88 €.

1.12 Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia skonštatoval, že v novembri 2013 žalobca dodal spoločnostiam SEMERITY, Kft. a J&CS NEXT, Kft. sídliacim v Maďarskej republike jatočné ošípané za celkovú protihodnotu 277.981,30 €. Ako potvrdila maďarská daňová správa, spoločnosť SEMERITY Kft. mala v čase zdaniteľného obchodu platné identifikačné číslo pre DPH, a preto podľa krajského súdu spĺňala status osoby identifikovanej pre daň v inom členskom štáte.

1.13 Krajský súd v tejto súvislosti dôvodil, že treba rozlišovať medzi národným DIČ, ktoré slúži pre potreby domáceho trhu a vnútroštátnych obchodov uskutočňovaných v rámci Maďarskej republiky, a IČ DPH, ktoré treba vysvetľovať ako identifikačné číslo pre intrakomunitárne obchody, pri ktorých dochádza k dodaniu tovaru do iného členského štátu ako štátu miesta konečnej spotreby dodávaného tovaru a súčasne miesta zdanenia za účelom zabránenia dvojitého zdanenia.

1.14 Krajský súd následne skonštatoval, že správca dane chybné stotožnil oba daňové inštitúty. Z pohľadu priznania nároku na oslobodenia od DPH podľa § 43 zákona o DPH je preto irelevantná skutočnosť, že platnosť národného DIČ bola pozastavená v období od 10.09.2013 do 03.12.2013, z ktorého dôvodu maďarská spoločnosť SEMERITY, s.r.o. nemohla vykonávať obchodnú činnosť pod svojim menom. Predmetná skutočnosť tak nemôže zakladať prekážku pre oslobodenie intrakomunitárneho dodania od DPH.

1.15 Krajský súd ďalej skonštatoval, že podľa informácií z MVI od maďarskej daňovej správy a z prepravných dokladov CMR predložených žalobcom bolo zistené, že v oboch prípadoch boli zvieratá prepravené do Maďarskej republiky prepravnou spoločnosťou POKKER-TRANS, Kft., resp. spoločnosťou Boleráz, s.r.o. (bod 1.4 tohto rozhodnutia), čo podľa krajského súdu korešponduje s vyjadrením žalobcu o zabezpečení prepravy spoločnosťou J&CS NEXT, Kft. Vzhľadom k faktu, že prepravu zabezpečoval minimálne jeden z účastníkov obchodnoprávneho vzťahu, bolo v súlade s § 43 ods. 5 písm. b/ zákona o DPH povinnosťou žalobcu ako platiteľa DPH preukázať splnenie podmienok oslobodenia od dane kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte, resp. iným hodnoverným dokladom o prevzatí tovaru odberateľom.

1.16 Podľa krajského súdu, z prepravných dokladov CMR, ktoré tvorili prílohu faktúr predložených žalobcom, však vyplynulo, že prevzatie tovaru ani v jednom prípade nepotvrdil fakturovaný odberateľ, resp. ním poverená osoba ako účastník fakturovaného obchodu. Na všetkých prepravných dokladoch CMR prevzatie tovaru potvrdili bitúnky, spoločnosti Hunor Pack Zrt. a Somogy Hús, Kft., na ktoré boli zvieratá dovezené. Z toho dôvodu správca dane, podľa krajského súdu dôvodne a v súlade so zákonom, nepriznal žalobcovi oslobodenie od DPH pri intrakomunitárnom dodaní spoločnosti SEMERITY, s.r.o.

1.17 Krajský súd skonštatoval, že vo vzťahu k fakturovanému odberateľovi spoločnosti J&CS NEXT, Kft. bolo vykonanými dôkazmi preukázané, že z celkových šiestich obchodných prípadoch len pri troch dodávkach bola preprava vykonaná na účet spoločnosti J&CS NEXT, Kft. Pri zdaniteľných plneniach

deklarovaných na faktúrach č. OD130173 /CMR CB919645/, č. OD130175 /CMR CB919615/ a č. OD130181 /CMR CB919650/ bola preprava zvierat fakturovaná spoločnosťou Hunor Pack Zrt., a nie fakturovanému odberateľovi. V súvislosti s týmito dodaniami tak žalobca nesplnil jednu zo základných podmienok pre oslobodenie od DPH podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH. Pretože pri týchto intrakomunitárnych dodávkach nebola preprava vykonaná na účet ani jedného z účastníkov fakturovaného obchodu, preskúmané sporné zdaniteľné plnenia podliehajú daňovej povinnosti.

1.18 Krajský súd uzavrel, že napadnuté rozhodnutia a postup žalovaného a správcu dane sú v súlade so zákonom, krajský súd podľa § 250j ods. 1 O.s.p. žalobu zamietol. Nakoľko žalobca v konaní nebol úspešný, krajský súd mu nepriznal náhradu trov konania.

2.

2.1 Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť a navrhol, aby Najvyšší súd rozsudok Krajského súdu v Trenčíne zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie.

2.2 V dôvodoch kasačnej sťažnosti uviedol, že Krajský súd v Trenčíne podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. Krajský súd v odôvodnení uvádzal, že vzhľadom na skutočnosť, že prepravu zabezpečoval minimálne jeden z účastníkov obchodnoprávneho vzťahu, bolo v súlade s § 43 ods. 5 písm. b) zákona o DPH povinnosťou žalobcu ako platiteľa DPH preukázať splnenie podmienok oslobodenia od dane kópiou dokladu o preprave tovaru v inom členskom štáte, iným hodnoverným dokladom o prevzatí tovaru odberateľom. Z prepravných dokladov CMR, ktoré tvorili prílohu faktúr predložených žalobcom vyplynulo, že prevzatie tovaru ani v jednom prípade nepotvrdil fakturovaný odberateľ alebo ním poverená osoba ako účastník fakturovaného obchodu. Na všetkých prepravných dokladoch CMR prevzatie tovaru potvrdili bitúnky, spoločnosťou Hunor Pack Zrt. A Somogy Hús, Kft., na ktoré boli zvieratá dovezené. Z toho dôvodu správca dane podľa súdu dôvodne a v súlade so zákonom nepriznal žalobcovi oslobodenie od DPH pri intrakomunitárnom dodaní spoločnosťou SEMERITY, Kft.

2.3 Vo vyššie uvedenom názore vidí žalobca nesprávne právne posúdenie veci súdom, ktorý nesprávne vyhodnotil Medzinárodný nákladný list CMR a ostatné doklady viažuce sa k preprave a dodaniu tovaru do zahraničia. Predložené doklady obsahovali všetky zákonom predpísané náležitosti. Pričom k CMR boli priložené ešte aj Certifikáty pre obchod vo vnútri spoločenstva, vydané Úradným veterinárnym lekárom Slovenskej republiky - Regionálna veterinárna a potravinová správa Trenčín, ktoré obsahujú aj určenie miesta dodania tovaru, označenie bitúnku, ktorý zvieratá preberie, v ktorom budú vyložené, označenie prepravcu, predpokladanú dobu prepravy, určenie vozidla podľa EČV, označenie, že zvieratá idú na zabitie a ďalšie. Pohyb vozidla je sledovaný aj cez GPS Úradným veterinárnym lekárom Slovenskej republiky - Regionálna veterinárna a potravinová správa, a teda nemôže prísť k vyloženiu zvierat inde ako na deklarovanom bitúnku podľa CMR a Certifikátu pre obchod vo vnútri spoločenstva.

2.4 Podľa žalobcu odberateľ už pri objednávaní tovaru - živých zvierat na prepravu do zahraničia musí uviesť miesto vykládky, ktorým môže byť len bitúnok, ak sú zvieratá určené na zabitie, kde sa zvieratá odovzdajú a bitúnok ich aj v mene odberateľa preberie. Bitúnok je vždy osobou poverenou odberateľom k prevzatí živých zvierat určených na zabitie. Preto na všetkých prepravných dokladoch CMR prevzatie tovaru potvrdili bitúnky Hunor Pack, Zrt. a Somogy, Kft. ako osoby poverené odberateľom.

2.5 Žalobca ďalej dôvodil, že tieto bitúnky ako odberateľom poverené osoby a uvedené v dokladoch o preprave zvierat, riadne potvrdili prevzatie tovaru, množstvo živých zvierat, a potvrdili aj na prepravnom doklade všetky ostatné náležitosti v zmysle § 43 ods. 5 písm. c) zákona o DPH.

2.6 Podľa žalobcu, krajský súd požadoval, aby prevzatie zvierat na zabitie, potvrdil odberateľ -

SEMERITY, Kft. čo je nemožné, lebo prevzatie zvierat určených na zabitie môže urobiť len bitúnok, ktorý ich aj fyzicky prevzal. V tomto konkrétnom prípade vystupujú ako osoby poverené odberateľom bitúnky Hunor Pack, Zrt a Somogy, Kft., kde predmetné zvieratá boli dovezené.

2.7 Žalobca má za to, že preukázal dokladmi, že predmetný tovar bol od žalobcu - sťažovateľa odobratý odberateľom, bol prepravený podľa všetkých právnych noriem, žalobca, dopravca a odberateľ boli vybavení všetkými listinnými dokumentmi určenými právnymi predpismi, najmä CMR a tovar prevzala poverená osoba, ktorá bola špecifikovaná na všetkých uvedených dokumentoch, čo súd nesprávne právne posúdil, keď zhodnotil, že tieto bitúnky nie sú poverenými osobami.

2.8 Žalobca - sťažovateľ uviedol aj ďalší bod sťažnosti, a to skutočnosť, že rozhodnutím krajského súdu bola na neho prenesená povinnosť dokazovať kto zaplatil za prepravu - sťažovateľ nemal možnosť ovplyvniť u svojho odberateľa, aby si po odobratí tovaru dohodol iný spôsob fakturácie prepravy, sťažovateľ je tak sankcionovaný za skutočnosť, ktorú urobil jeho zahraničný odberateľ, na ktorú nemal dosah a ktorú nemôže nijakým spôsobom ovplyvniť. Sťažovateľ nemôže niesť následky porušenia povinností zahraničným obchodným partnerom, na ktoré nemal žiaden dosah. Sťažovateľ nemohol nijakým spôsobom ovplyvniť platenie nákladov na prepravu, keď zabezpečoval prepravu odberateľ.

2.9 V tejto súvislosti poukazuje žalobca na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 (Optogen), C-355/03 (Fulstrum electronics) a C-484/03 (Bond House systems), kde Súdny dvor vyslovil, že nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca nevie alebo nemôže vedieť. Každá transakcia musí byť posudzovaná sama o sebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami. Podľa nálezu Ústavného súdu SR č. I. ÚS 549/2015, právo neexistuje preto, aby nerozumné a nespravodlivé dôsledky legitimizovalo, ale preto, aby prinášalo racionálne a spravodlivé usporiadanie vzťahov. Sťažovateľ nemal možnosť ovplyvniť platenie úhrady za prepravu, aj s ohľadom na vyššie uvedené judikatúry, krajský súd však nerespektoval tieto skutočnosti.

2.10 Sťažovateľ žiada, aby kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/127/2015-50 a vrátil vec Krajskému súdu v Trenčíne na ďalšie konanie.

3.

3.1 Podaním z 30.08.2016 žalovaný podal stanovisko k odvolaniu - kasačnej sťažnosti žalobcu. Pričom žalovaný k bodu 1 sťažnosti sťažovateľa (v ktorom uvádza, že predložené doklady CMR obsahovali všetky zákonom predpísané náležitosti, pričom odberateľ už pri objednávaní tovaru - živých zvierat na prepravu na zabitie v zahraničí, musí uviesť miesto vykládky, ktorým môže byť len bitúnok, kde sa zvieratá odovzdajú a bitúnok ich aj v mene odberateľa preberie) uviedol, že ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykonáva dodávateľ alebo odberateľ, dodávateľ musí preukázať, že splnil zákonom predpísané podmienky oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH, a to predložením dokladov uvedených v § 43 ods. 5 zákona o DPH.

3.2 Podľa žalobcu potvrdenie o prijatí tovaru musí obsahovať zákonom stanovené údaje: 1. meno a priezvisko odberateľa alebo názov, 2. množstvo a druh tovaru, 3. adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, 4. meno a priezvisko vodiča motorového vozidla, 5. evidenčné číslo motorového vozidla.

3.3 V posudzovanom prípade však neboli sťažovateľom správcovi dane ani žalovanému predložené Potvrdenie o prijatí tovaru odberateľom s náležitosťami, ktoré upravuje zákon o DPH, a nevyplýva to ani z predložených CMR, v ktorých časti „Tovar prevzal“ nie je uvedený odberateľ alebo ním poverená osoba.

3.4 Zvieratá určené na zabitie mohli byť zložené na určenom bitúnku, avšak prevzatie tovaru - jatočných ošipaných bol oprávnený prevziať od dodávateľa iba odberateľ, alebo ním poverená osoba, pričom bitúnok toto postavenie v preverovanom obchodnom vzťahu o intrakomunitárnom dodaní tovaru s oslobodením od dane (DPH) nemal a meno oprávnenej osoby nebolo žalovanému predložené.

3.5 Žalovaný naďalej v plnom rozsahu trvá na svojich záveroch uvedených ako v žalobe napadnutom rozhodnutí, tak aj vo svojom stanovisku k žalobe. Rozhodnutie žalovaného ako i rozhodnutie správcu dane sú vydané v súlade s právnymi predpismi. Na základe týchto skutočností žalovaný navrhuje, aby kasačný súd sťažnosťou napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne ako vecne správny potvrdil.

4.

4.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ďalej len „SSP“) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti § 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 137 ods. 2, 3 a 4 SSP).

4.2 Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, 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. 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.

4.3 Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že rozhodnutím Daňového úradu Trenčín č. 20387675/2015 zo dňa 18. júna 2015 a rozhodnutia žalovaného č. 20899382/2015 zo dňa 29. septembra 2015, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej aj „daňový poriadok“) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdil napadnuté rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej aj „správca dane“). Týmto prvostupňovým rozhodnutím podľa § 68 ods. 8 daňového poriadku určil žalobcovi rozdiel na dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 32.614,05 € a znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2013 na sumu 55,83 €.

4.4 Z predložených dokumentov, tak ako to konštatoval aj Krajský súd, vyplýva, že si žalobca za mesiac november 2013 uplatnil právo na oslobodenie od DPH pri deklarovanom intrakomunitárnom dodaní jatočných ošipaných odberateľským spoločnostiam SEMERITY, Kft. a J&CS NEXT, Kft., obe so sídlom v Maďarskej republike.

4.5 V prípade prvej spoločnosti sa jednalo o dodanie tovaru v hodnote 113.627,16 €, kedy žalobca vystavil tieto faktúry:

č. OD130167 zo dňa 05.11.2013 v celkovej hodnote 27.801,24 €,

č. OD130169 zo dňa 06.11.2013 v celkovej hodnote 28.551,71 €,

č. OD130171 zo dňa 07.11.2013 v celkovej hodnote 28.805,60 € a

č. OD130176 zo dňa 20.11.2013 v celkovej hodnote 28.468,61 € za jatočné ošipané.

Pri uvedenom obchode by DPH činila 18.937,86 €.

4.6 Prílohami týchto faktúr boli prepravné doklady CMR, a to č.:

SK 9127149,

CB 919638,

SK 9127126,

CB 919663.

Prezatie tovaru na týchto CMR potvrdili spoločnosť Honor Pack Zrt. alebo Somogy Hús, Kft. Prepravu vykonala buď spoločnosť Agro Boleráz, s.r.o. (krajským súdom omylom uvádzané ako Boleráz, s.r.o.) so sídlom na Slovensku alebo spoločnosť POKKER-TRANS Kft. so sídlom v Maďarsku. Ku každej faktúre bol tiež priložený certifikát pre obchod vo vnútri Spoločenstva pre príjemcu spoločnosť SEMERITY Kft.

4.7 Správca dane v preverovanom prípade zistil, ako to bolo aj predmetom šetrenia pred krajským súdom, že maďarský subjekt bol v nútenom konaní, v procese deregistrácie od 05.11.2013 a po skončení konania bol z obchodného registra deregistrovaný ex offo rozhodnutím registračného súdu zo dňa 22.03.2014, pokiaľ ide o národné DIČ - daňové identifikačné číslo, toto bolo v čase od 10.09.2013 do 03.12.2013 suspendované/pozastavené, dátum zrušenia daňového subjektu bol 24.09.2013, a rozhodnutie nadobudlo platnosť 05.11.2013. Pokiaľ ide o IČ DPH, toto bolo platné v období od 21.02.2013 do 03.12.2013, pričom ale od 10.09.2013 do 03.12.2013 bolo pozastavené a následne zrušené. Krajský súd v tomto smere síce správne podotkol, že je potrebné rozlišovať medzi národným DIČ a IČ DPH, ktoré treba vysvetľovať ako identifikačné číslo pre intrakomunitárne obchody, pri ktorých dochádza k dodaniu tovaru do iného členského štátu ako štátu miesta konečnej spotreby dodávaného tovaru a súčasne miesta zdanenia za účelom zabránenia dvojitého zdanenia, no nepresne vyvodil, že správca dane chybné stotožnil oba daňové inštitúty, pričom ďalej dôvodil, že z pohľadu priznania nároku na oslobodenia od DPH podľa § 43 zákona o DPH je preto irelevantná skutočnosť, že platnosť národného DIČ bola pozastavená v období od 10.09.2013 do 03.12.2013, z ktorého dôvodu maďarská spoločnosť SEMERITY, s.r.o. nemohla vykonávať obchodnú činnosť pod svojim menom. Predmetná skutočnosť tak nemôže zakladať prekážku pre oslobodenie intrakomunitárneho dodania od DPH, nakoľko pozornosť kasačného súdu neuniklo, že finančné orgány zistili pozastavenie oboch týchto identifikačných čísiel. Navyiac pri podrobnom preskúmaní dokladov - Výmena informácií podľa čl. 7, 15, 16 a 25-27 nariadenia 904/2010/EU, označených Daňovým úradom Trenčín pod č. 1902161 z 14.5.2014 kasačný súd zistil, že v danom dokumente sa uvádza: „IČ DPH bolo platné v období medzi 11/02/2013-01/04/2013. Dátum zrušenia spoločnosti (konečné rozhodnutie): 05/11/2013". Z týchto skutočností má kasačný súd jednoznačne za preukázané, že správca dane rozhodol na základe dostatočne zistených podkladov a v súlade so zákonom.

4.8 Z uvedeného jednoznačne vyplýva, že faktúry za dodávky tovaru boli vydané v čase, kedy uvedená maďarská spoločnosť nemohla vykonávať svoju činnosť v súlade s daňovými predpismi Maďarska. Navyiac, ako bolo preukázané z administratívneho spisu, predmetná spoločnosť, odberateľ v roku 2013 podával nulové alebo negatívne daňové priznania DPH, pričom nepriznal nadobudnutie tovaru od žalobcu.

4.9 V druhom prípade intrakomunitárneho obchodu so spoločnosťou J&CS NEXT, Kft., išlo o dodanie tovaru v celkovej hodnote 164.354,14 € a žalobca vystavil tieto faktúry:

- č. OD130173 zo dňa 13.11.2013 v celkovej hodnote 28.312,59 €,
- č. OD130174 zo dňa 13.11.2013 v celkovej hodnote 27.078,18 €,
- č. OD130175 zo dňa 20.11.2013 v celkovej hodnote 28.042,11 €,
- č. OD130177 zo dňa 20.11.2013 v celkovej hodnote 27.603,24 €,
- č. OD130180 zo dňa 26.11.2013 v celkovej hodnote 27.615,62 € a
- č. OD130181 zo dňa 26.11.2013 v celkovej hodnote 25.702,40 €.

4.10 V tomto druhom prípade správca dane označil za sporné obchody deklarované na faktúrach č. OD130173 zo dňa 13.11.2013, č. OD130175 zo dňa 20.11.2013 a č. OD130181 zo dňa 26.11.2013 v celkovej hodnote 82.057,12 € by predstavovala DPH 13.676,19 €.

4.11 Krajský súd správne poukázal na skutočnosť, že vo vzťahu k fakturovanému odberateľovi spoločnosti J&CS NEXT, Kft. bolo vykonanými dôkazmi preukázané, že z celkových šiestich obchodných prípadoch, len pri troch dodávkach, bola preprava vykonaná na účet spoločnosti J&CS NEXT, Kft. Pri zdaniteľných plneniach deklarovaných na faktúrach č. OD130173 /CMR CB919645/, č. OD130175 /CMR CB919615/ a č. OD130181 /CMR CB919650/ bola preprava zvierat fakturovaná

spoločnosti Hunor Pack Zrt., a nie fakturovanému odberateľovi. V súvislosti s týmito dodaniami tak žalobca nesplnil jednu zo základných podmienok pre oslobodenie od DPH podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH. Pretože pri týchto intrakomunitárnych dodávkach nebola preprava vykonaná na účet ani jedného z účastníkov fakturovaného obchodu, preskúmané sporné zdaniteľné plnenia podliehajú daňovej povinnosti.

4.12 Podľa § 8 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) v znení účinnom v čase vydania rozhodnutia, dodaním tovaru je a) prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska 5a) v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

4.13 Podľa § 11 ods. 3 zákona č. 222/2004 Z. z. zákona o DPH, osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte na účely tohto zákona je osoba, ktorej je v inom členskom štáte pridelené identifikačné číslo pre daň, pomocou ktorého je možné identifikovať členský štát, ktorý toto identifikačné číslo vydal.

4.14 Podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru spojené s odoslaním alebo prepravou tovaru, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru osobe, ktorej má byť tovar dodaný, začína uskutočňovať, s výnimkou podľa písmena b), odseku 2 a § 14.

4.15 Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

4.16 Podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň.

4.17 Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH 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.

4.18 Podľa § 43 ods. 5 písm. a/ a b/ zákona o DPH platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4

a) kópiou faktúry,

b) dokladom o odoslaní tovaru, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ poštovým podnikom alebo kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ osobou inou ako poštovým podnikom; ak platiteľ takú kópiu dokladu o preprave tovaru nemá, prevzatie tovaru v inom členskom štáte je povinný preukázať iným dokladom,

c) potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ; toto potvrdenie musí obsahovať

1. meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava,

2. množstvo a druh tovaru,

3. adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ,

4. meno a priezvisko vodiča pozemného motorového vozidla uvedené paličkovým písmom a jeho podpis,

5. evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru, a

d) inými dokladmi, najmä zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar,

dokladom o platbe za prepravu tovaru.

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

4.20 Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu, a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa kasačný súd stotožňuje v celom rozsahu.

4.21 Podľa názoru najvyššieho súdu žalobca neunesol v administratívnom ani v súdnom konaní dôkazné bremeno a nebolo možné súhlasiť tiež s jeho opakovanými námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali. Dôkazné bremeno spočíva aj na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Žalobca v zmysle zákona nepreukázal, že samotné prevzatie tovaru - jatočných ošipáných, na ktoré bol oprávnený od dodávateľa iba odberateľ, alebo ním poverená osoba, pričom bitúnok toto postavenie v preverovanom obchodnom vzťahu o intrakomunitárnom dodaní tovaru s oslobodením od dane (DPH) nemal, pretože meno oprávnenej osoby nebolo žalovanému predložené.

4.22 Daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužiteľná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný, aby reálny obsah faktúr mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi, čo žalobca nesporne nepreukázal. Najvyšší súd sa zaoberal i sťažovateľom predloženým rozsudkom Súdneho dvora EÚ vo veci C-21/2016. V tomto prípade ide o vyriešenie inej právnej otázky, ktorá v prípade C-21/16 nebola podstatou sporu. Nadobúdateľom tovaru v tomto prípade bol subjekt, ktorý v rozhodujúcom období, t.j. v čase realizácie dodávok nespĺňal vnútroštátne predpisy Maďarska na to, aby mohol byť označený za daňový subjekt i podľa únieového práva, pretože nemal aktívnu registráciu na daň z príjmov a DPH.

4.23 Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu potvrdil. Rozhodnutia žalovaného a správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy hodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto podstatných dôvodov kasačnú sťažnosť zamietol podľa § 461 SSP, keďže po jej preskúmaní zistil, že nie je dôvodná.

5.

5.1 O náhrade trov kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 170 písm. a/ SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Žalobca v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania zo zákona neprislúcha, preto žalobcovi právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.