



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a z členov senátu JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Aleny Adamcovej v právnej veci žalobcu: **J S., Č., právne zastúpeného advokátkou JUDr. Máriou Konrádovou, Farská 9, Nitra**, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100304/1/66255/2014 zo dňa 04.02.2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/54/2014-156 zo dňa 17. júna 2015, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/54/2014-156 zo dňa 17. júna 2015 **p o t v r d z u j e**.

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

O d ô v o d n e n i e

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100304/1/66255/2014 zo dňa 04.02.2014, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9401402/5/4536246/2013/Hus zo dňa 07.10.2013, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (DPH) za zdaňovacie obdobie marec 2010 v sume 19.215,24 €.

Dôvodom určenia daňovej povinnosti boli výsledky daňovej kontroly, z ktorej bol vyhotovený protokol zo dňa 23.11.2012, v znení Dodatku č. 1 zo dňa 07.12.2012.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že z obsahu predloženého administratívneho spisu žalovaného zistil, že žalobca podal riadne daňové priznanie k DPH

za zdaňovacie obdobie marec 2010, v ktorom uviedol vlastnú daňovú povinnosť v sume 2 552,02 €. Podaním zo dňa 09.08.2011 oznámil správca dane žalobcovi výkon daňovej kontroly na DPH za 1. až 4. štvrťrok 2008, rok 2009, rok 2010, so začiatkom určeným na deň 13.09.2011. Na základe výsledkov vykonaného šetrenia bol dňa 23.11.2012 spísaný protokol, podľa ktorého bola zistená daňová povinnosť žalobcu za zdaňovacie obdobie marec 2010 v sume 21 767,26 €, rozdiel predstavoval sumu 19 215,24 €. Dokazovaním bolo preukázané, že žalobca nadobúdala ojazdené motorové vozidlá od osôb identifikovaných na DPH v iných členských štátoch za účelom ich ďalšieho predaja, pričom tento predávajúci uplatnil osobitný režim zdanenia len u 38 ojazdených vozidiel uvedených v osobitnom zozname, v ktorom sa žalobca nenachádzal a u ostatných dodávok sa jednalo o intrakomunitárne dodanie tovaru do iného členského štátu, čo potvrdzuje i súhrnný výkaz podaný uvedeným dodávateľom vozidiel. Žalobca nesúhlasil so závermi daňovej kontroly, namietajúc najmä dĺžku daňovej kontroly a možnosť jej prerušenia z dôvodu medzinárodného dožiadania o poskytnutie daňových informácií, o čom bol spísaný Dodatok číslo 1 k protokolu zo dňa 07.12.2012.

Prvostupňový súd uviedol, že daňová kontrola začala dňa 13.09.2011, dňa 17.02.2012 vydal správca dane rozhodnutie o jej prerušení z dôvodu požiadania o medzinárodnú výmenu informácií, pričom daňová kontrola dovtedy trvala 158 dní. Súd nemal pochybnosť o tom, že ustanovenie § 25a zákona číslo 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o správe daní) sa vzťahuje aj na daňovú kontrolu. Odpoveď rakúskej daňovej správy bola správcovi dane doručená dňa 20.08.2012 a v tento deň pominula prekážka, pre ktorú bola daňová kontrola prerušená. Pokračovanie daňovej kontroly bolo žalobcovi oznámené dňa 24.08.2012. Žalovaný na základe odôvodnenej žiadosti správcu dane predĺžil lehotu na vykonanie daňovej kontroly o 6 mesiacov, o čom bol žalobca upovedomený. Vzhľadom na viaceré zdaňovacie obdobia, ktorých sa kontrola týkala, množstvo listinných dokladov, ktoré žalobca predložil a ktoré bolo potrebné preveriť ako i potrebu požiadať o poskytnutie daňových informácií na základe medzinárodného dožiadania, bol správca dane oprávnený využiť inštitút predĺženia výkonu daňovej kontroly. Daňová kontrola reálne prebiehala počas obdobia 267 dní, čo nepresahuje maximálnu jednoročnú lehotu určenú zákonom na výkon daňovej kontroly. Prvostupňový súd neprihliadal na medzitýmny rozsudok Okresného súdu Trnava zo dňa 23.10.2010 č. k. 12 C/179/2009-61, na ktorý poukazoval žalobca, pretože tento riešil inú právnu problematiku - náhradu škody.

Na základe údajov z centrálneho informačného systému v rámci Európskej únie ako i výsledkov multilaterálnej kontroly MLC 188 začatej na podnet rakúskej daňovej správy správca dane zistil, že žalobca ako osoba identifikovaná na DPH, nadobúdala v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach použitý tovar z Rakúskej republiky, a to osobné motorové vozidlá od zahraničných dodávateľov, BCA Autoauktionen GmbH, Wien a Weltauto Porsche Inter Auto GmbH & Co KG, Graz, identifikovaných na DPH v tomto členskom štáte Európskej únie. V kontrolovanom zdaňovacom období išlo o intrakomunitárny obchod medzi osobami identifikovanými na DPH v rôznych členských štátoch Európskej únie, ktorý prebiehal tak, že na strane dodávateľa dochádza k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru (miesto dodania tovaru bolo v členskom štáte dodávateľa), ktoré je oslobodené od dane a na strane odberateľa dochádza k intrakomunitárnemu nadobudnutiu tovaru (miesto nadobudnutia je v členskom štáte odberateľa), ktoré je zdaňované. V systéme uplatňovania DPH v členských štátoch Európskej únie platí základný princíp výberu tejto dane členským štátom určenia, pričom tento princíp zdaňovania tovaru v štáte určenia sa uplatňuje pri splnení určitých podmienok a znamená zdanenie tovaru v tom členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/26/2012).

Nebolo sporné, že dodávateľ žalobcu uplatnil oslobodenie od dane z titulu dodania vozidiel do iného členského štátu a žalobcovi ako osobe identifikovanej pre DPH fakturoval dodanie týchto vozidiel v cenách bez DPH, čo vyplynulo z predložených faktúr a takéto intrakomunitárne dodanie tovaru uviedol i v súhrnnom výkaze, čo sa premietlo do systému VIES, ktorý má správca dane k dispozícii. Žalobcom deklarovaný dodávateľ ojazdených motorových vozidiel uplatnil osobitný režim zdanenia v období rokov 2005 až 2010 len v 38 v prípadoch, medzi ktorými žalobca nebol uvedený a ostatné dodania boli realizované v bežnom režime zdanenia. Na faktúrach, ktoré dodávateľ vystavil pre žalobcu nie je DPH uvedená, čo znamená, že motorové vozidlá boli žalobcovi fakturované bez DPH a s poukazom na zistenia vyplývajúce z multilaterálnej kontroly, do ktorej bola zapojená i slovenská daňová správa, potom možno konštatovať, že uvedený dodávateľ uplatnil v prípade žalobcu bežný spôsob zdaňovania dodávaného tovaru, ktorý musí rešpektovať i žalobca ako odberateľ. Námetka žalobcu, že jeho dodávateľ nepotvrdil tvrdenia správcu dane nie je dôvodná, bolo teda preukázané, že došlo k uplatneniu mechanizmu DPH, pri ktorom je dodávka dodávateľa oslobodená od DPH, a k zdaneniu dochádza až u odberateľa v Slovenskej republike podľa § 11 ods. 1, 2 a § 20 ods. 1, 2 zákona o DPH, čo bolo potvrdené i v rámci multilaterálnej daňovej kontroly MLC 188 M.

Vo veci bol rozhodujúci postup, ktorý použil zahraničný dodávateľ vo vzťahu k žalobcovi. Zahraničný dodávateľ použil bežný režim zdanenia a takýto režim s určením základu dane podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH bol povinný pri predaji ojazdených motorových vozidiel použiť i žalobca. Žalobca postupoval spôsobom, na ktorý neboli splnené podmienky. Ak žalobca tvrdil, že pri použití osobitného režimu zdanenia vychádzal z informácií o použití osobitného režimu zdanenia, ktoré mu poskytol jeho dodávateľ, daňové bremeno je na žalobcovi, ktorý disponuje právom uplatniť si postup podľa osobitného režimu pri dodávke použitého tovaru a ktorý si aj tento nárok uplatnil. Za dôkaz nemožno považovať protokol zo dňa 28.09.2009 o výsledku zistenia z daňovej kontroly týkajúcej sa iného daňového obdobia (1. až 4. štvrťrok 2007), v rámci ktorej neboli kontrolované faktúry od zahraničných dodávateľov žalobcu a nebolo vykonané medzinárodné dožiadanie. Závery jednotlivých daňových kontrol vychádzali z odlišných skutkových zistení. V prípade, ak by zahraničný dodávateľ žalobcu použil osobitný režim zdanenia, ktorý spočíva v zdanení rozdielu medzi predajnou cenou a kúpnu cenou tovaru, bol by povinný túto skutočnosť uviesť v texte faktúry s poukazom na ustanovenie článku 226 bod 11 a 14 Smernice Rady 2006/112/ES, pričom predajná cena by potom obsahovala daň, ktorá by bola odvedená v členskom štáte predaja a potom by už u nadobúdateľa v Slovenskej republike teda u žalobcu, k zdaneniu nedošlo. Faktúry zahraničného dodávateľa tvrdenia žalobcu nepreukazujú, nie je v nich uvedená DPH, neobsahujú žiaden odkaz na ustanovenia článkov 312 až 332 danej Smernice.

Súd nesúhlasil s námietkou žalobcu ohľadom nedostatočne zisteného skutkového stavu a uviedol, že správny orgán riadne odôvodnil svoje rozhodnutie s poukazom na príslušné procesnoprávne a hmotnoprávne predpisy. Žalobca dostatočne nepreukázal, že ojazdené motorové vozidlá mu boli dodané osobami uvedenými v ustanovení § 66 ods. 2 zákona o DPH, a preto nemohol uplatniť osobitnú úpravu dane pri ich predaji.

Krajský súd v Nitre sa vysporiadal aj s námietkou žalobcu súvisiacou s právnym názorom tohto súdu uvedeným v rozsudku sp. zn. 26S/8/2010, k čomu uviedol, že ho nemožno na danú vec aplikovať, pretože sa týkal úplne inej právnej problematiky a bol vydaný po tom, ako Najvyšší súd predmetný rozsudok zrušil.

V závere svojho rozhodnutia krajský súd poukázal na konštantnú judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v obdobných prípadoch pri posudzovaní zdanenia dovozu ojazdených motorových vozidiel, z ktorých vychádzal.

Na základe uvedených dôvodov žalobu zamietol a rozhodol o trovách konania.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodov podľa § 221 ods. 1 písm. h) O.s.p., podľa § 205 ods. 2 písm. a), d), f) O.s.p. a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie; eventuálne aby napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného ako i prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Nitra a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žiadal priznať mu právo na náhradu trov konania.

V odvolaní žalobca poukázal na priebeh daňového konania a konštatoval, že správca dane sa počas daňovej kontroly dopustil viacerých procesných pochybení, majúcich za následok, že daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku. Poukázal na okolnosť, že v platobnom výmere sú uvedené 2 dátumy začatia kontroly a to dátum 09.08.2011, ako aj 13.09.2011. Pri prerokúvaní protokolu sa zamestnanci správcu dane dopustili viacerých pochybení, na ktoré upozornil, postupovali v rozpore s ustanovením § 15 a základnými zásadami daňového konania. Správca dane sa s jeho námietkami nevysporiadal dostatočným spôsobom. Daňová kontrola nebola ukončená v lehote 6 mesiacov, pričom nedošlo k predĺženiu kontroly pred uplynutím tejto lehoty. Daňová kontrola bola začatá 09.08.2011 alebo 13.09.2011 a správca dane požiadal žalovaného o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly až žiadosťou zo dňa 20.08.2012. Podľa jeho názoru sa nejednalo o zložitú kontrolu, pretože takú istú kontrolu vykonal správca dane aj v roku 2009 a táto trvala 4 mesiace. Predmetom preverovania boli tie isté skutočnosti. Podľa jeho názoru, žiadosť o medzinárodnú informáciu poslal správca dane po viac ako šiestich mesiacoch napriek tomu, že vedel o zákonom určenej lehote na ukončenie kontroly. V danom prípade nebol podľa jeho názoru dôvod na použitie § 25a zákona o správe daní. Z uvedeného dôvodu protokol z daňovej kontroly nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku. Podstatné v celej veci je preukázanie skutočnosti, že žalobca nadobudol tovar od platiteľa dane z iného členského štátu, ktorý túto skutočnosť preukázal nielen dodaním súhrnného výkazu, ktorým deklaroval dodávku tovaru oslobodenú od dane ale najmä uvedením odkazu a tieto skutočnosti sú dôkazom toho, že sa jednalo o intrakomunitárne nadobudnutie vozidiel z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH, ktoré je dodávané v bežnom režime. Žalobca tovar nadobudnutý z iného členského štátu nezdanil a ani si neuplatnil právo odpočítať daň z takto nadobudnutého tovaru. Už v roku 2011 mal žalovaný informácie o tom, že dodávateľ žalobcu v rokoch 2005 až 2010 neuplatnil osobitný režim pri žalobcovi dodaných vozidlách, a preto si nemohol uplatniť osobitnú úpravu. Rakúska daňová správa v liste zo dňa 12.12.2011 potvrdila, že rakúsky dodávateľ v rokoch 2008 až 2010 v osobitnom režime dodal iba 38 motorových vozidiel, čo znamená, že neexistoval dôvod na prerušenie daňovej kontroly, pretože správca dane mal už pred prerušením daňovej kontroly k dispozícii všetky informácie. Krajský súd týmito údajmi disponoval a aj napriek tomu dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam. V čase daňovej kontroly za 1. až 4. štvrt'rok 2007 nakupoval žalobca ojazdené vozidlá od toho istého predávajúceho a v tom istom režime ako v čase daňovej kontroly za marec 2010 a výsledkom uvedenej kontroly žalovaný uviedol žalobcu do omylu, pretože ho utvrdil, že postupuje

správne. S touto skutočnosťou sa žalovaný nevysporiadal a žalobca konal v dobrej viere, že postupuje správne v zmysle toho, čo mu potvrdil žalovaný protokolom. Keďže sa žalovaný nevysporiadal s tým, že postupoval v totožných prípadoch odlišne, je jeho rozhodnutie nepreskúmateľné.

Predmetom kontroly v roku 2009 boli faktúry od zahraničných dodávateľov žalobcu a protokol o zisteniach obsahuje konštatovanie, že žalobca vypočítal a odviezol daň správne. Uvedené nemôže byť v neprospech žalobcu, v opačnom prípade dôjde k porušeniu § 3 ods. 9 zákona číslo 563/2009 Z.z. Súd konštatoval, že ak aj postup žalovaného v roku 2009 bol nesprávny, neznamená to, že nesprávne mal postupovať aj v roku 2011 a 2012. Žalovaný bol však povinný svoj rozdielny postup náležite odôvodniť čo neurobil a čo je dôvodom nepreskúmateľnosti jeho rozhodnutia. Je preukázané, že žalovaný svoj názor zmenil až potom, ako mu boli doručené výsledky multilaterálnej kontroly v roku 2010 nie preto, že by boli preukázané nové skutočnosti, ale pre to, že z výkladu rakúskej strany zistil, že toto ustanovenie sa v rámci EÚ vysvetľuje inak ako dovtedy postupoval a usmerňoval žalovaný. Žalovaný teda v dvoch totožných prípadoch postupoval inak avšak s námietkou žalobcu, v ktorej na tento postup poukazoval, sa nevysporiadal.

Podľa žalobcu, napadnutý rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci ak konštatoval, že žalobca nemal postupovať podľa § 66 ods. 3 zákona o DPH opierajúc sa aj o skutočnosť, že s účinnosťou od 01.12.2013 bol § 66 doplnený o ods. 16. Z uvedeného ustanovenia jednoznačne vyplýva, že povinnosť uložená v uvedenom ustanovení sa daňovým subjektom ukladá až od 01.12.2013.

Na základe uvedených dôvodov žiadal odvolaniu vyhovieť a priznať náhradu trov konania.

III.

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu doručenom súdu dňa 17.07.2015 uviedol, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa žalovaný vyjadril, a preto sa pridrižiava písomného vyjadrenia k žalobe.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konanie, ktoré predchádzalo ich vydaniu, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

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

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.

Podľa § 250ja ods.7 OSP, ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

Podľa § 66 ods. 2 písm. b) zákona č. 222/2004 Z. z. **obchodník pri predaji umeleckých diel, zberateľských predmetov, starožitností a použitého tovaru, ktoré mu boli dodané na území Európskych spoločností, je povinný uplatňovať osobitnú úpravu, ak uvedené tovary boli dodané osobou, ktorá je identifikovaná pre daň v tuzemsku alebo v inom členskom štáte, a dodanie tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 42 alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte.**

V danom prípade sú na odvolacom súde vedené viaceré veci totožných účastníkov konania, založené na tých istých skutkových okolnostiach, napr. pod sp. zn. 3Sžf/83/2015, 3Sžf/84/2015, 3Sžf/85/2015, 3Sžf/87/2015, 3Sžf/89/2015, týkajúce sa len iného zdaňovacieho obdobia a Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na závery prijaté v konaní 3Sžf/83/2015, v ktorom odvolací súd v odôvodnení rozsudku uviedol: „*Odvolací súd sa stotožňuje s názorom žalovaného, že v predmetnom konaní bola lehota na vykonanie daňovej kontroly dodržaná, pretože bola v súlade s § 15 ods. 16 v spojení s § 25a zákona o správe daní prerušená. Počas doby prerušenia výkonu daňovej kontroly, lehoty na jej vykonanie neplynuli a pokračovali v plynutí až po ukončení prerušenia. Z obsahu administratívneho spisu, vyplýva, že táto bola ukončená v zákonom určenej lehote, bez jej prekročenia. Daňová kontrola trvala od 13.09.2011 do 07.12.2012, spolu 450 dní. Prerušená bola po dobu 151 dní, od doručenia dožiadania v rámci medzinárodnej výmeny informácií do doručenia vyjadrenia, 20.08.2012. Doba, po ktorú daňová kontrola trvala (299 dní) neprekročila zákonom určenú lehotu 12 mesiacov (365 dní). Z dôvodu konania o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, medzinárodného dožiadania, lehota na výkon kontroly po dobu 151 dní neplynula. Podľa názoru odvolacieho súdu, medzinárodnú výmenu informácií možno považovať za dôvod na prerušenie daňovej kontroly, pretože výsledky z takto získaných údajov možno považovať za skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia. Správca dane týmto spôsobom preveroval reálne plnenie a jeho charakter, neobmedzujúc sa len na doklady predložené daňovým subjektom. Uvedeným konaním nezaťažil žalobcu neprimerane pri získavaní dôkazných prostriedkov ale v rámci vlastnej kompetencie vykonával dôkazy za účelom získania podkladov pre správne určenie dane, t.j. postupoval v súlade s účelom zákona. K predĺženiu lehoty na výkon kontroly žalovaným došlo po prerušení daňovej kontroly, kedy reálny výkon kontroly pred jej prerušením, trval cca 5 mesiacov - od 13.09.2011 do 17.02.2012, (bez zarátania doby, počas ktorej bola daňová kontrola prerušená, t.j. od 17.02.2012 do 20.08.2012) teda v intenciách zákona, ešte pred uplynutím lehoty na výkon daňovej kontroly. Odvolací súd z obsahu spisu nezistil, že by mal správca dane informácie, doručené mu dňa 20.08.2012 už pred požiadaním o medzinárodnú výmenu informácií, tak ako to tvrdil žalobca. Poskytnuté informácie sa týkali zdaniteľného plnenia žalobcu za roky 2008 až 2010 a nie je dôvodný predpoklad na získavanie týchto*

informácií pred začatím konkrétnych daňových kontrol za tieto obdobia. Informácie získané na základe multilaterálnej kontroly MLC 188 dňa 15.02.2012, sa vzťahovali na viacero daňových subjektov a boli všeobecného charakteru. Túto námietku žalobcu o neopodstatnenosti prerušenia daňového konania za účelom medzinárodnej výmeny informácií preto odvolací súd vyhodnotil ako nedôvodnú.

Zákon v účinnom znení kogentne neurčoval, akú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia možno považovať za zákonný dôvod na prerušenie konania, a preto nemožno medzinárodnú výmenu informácií, vyžadujúcu si značné časové obdobie, vylúčiť z tejto definície, keďže slúžila záujmu získať podklady pre správne určenie dane, ktoré sú rozhodujúcou skutočnosťou pre rozhodnutie. Dôkazné prostriedky získané správcom dane vyššie popísaným spôsobom, preto, podľa názoru súdu, nemožno považovať za nezákonné.

V danom prípade neboli splnené podmienky pre uplatnenie osobitnej úpravy dane pri umeleckých dielach, zberateľských predmetoch, starožitnostiach a použitom tovare podľa § 66 zákona o DPH, pretože neboli splnené podmienky ustanovené v § 66 zákona č. 222/2004 Z. z., konkrétne ojazdené motorové vozidlá **neboli dodané osobou uvedenou v § 66 ods. 2** zákona o DPH, keďže dodanie použitého tovaru dodávateľom žalobcu nebolo oslobodené od dane podľa zákona platného v inom členskom štáte, a taktiež faktúry dodávateľa neobsahovali kogentne upravené náležitosti daňového dokladu v zmysle článku 226 bod 14 Smernice Rady 2006/112/ES **účinnnej od 1. januára 2007**. V danom prípade ide nepochybne o tzv. intrakomunitárne obchody s tovarom, ktoré sú založené na tom, že tovarový obchod medzi osobami identifikovanými pre DPH v rôznych členských štátoch EÚ prebieha tak, že na strane dodávateľa dochádza k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru (miesto dodania tovaru je v členskom štáte dodávateľa), ktoré je oslobodené od dane a na strane odberateľa dochádza k intrakomunitárnemu nadobudnutiu tovaru (miesto nadobudnutia je v členskom štáte odberateľa), ktoré je zdaňované. V systéme uplatňovania dane v členských štátoch EÚ platí základný princíp výberu dane z pridanej hodnoty členským štátom určenia, pričom tento princíp zdaňovania tovaru v štáte určenia sa uplatňuje pri splnení určitých podmienok a znamená zdanenie tovaru v tom členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru. Vo vzťahu k námietke, ktorou žalobca poukazoval na jej oprávnenosť uplatnenia osobitnej úpravy zdanenia podľa § 66 zákona č. 222/2004 Z. z. nedá odvolaciemu súdu neuviesť, že predovšetkým správny orgán rozhodujúci na prvom stupni vyčerpávajúcym spôsobom, aj prostredníctvom dožiadania podľa článku 5, kap. II bod 1 Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty a ktoré zrušuje nariadenie (EHS) č. 218/92 náležite zistil skutkový stav, ktorý bol zákonným podkladom k vydaniu prvostupňového správneho rozhodnutia a následne podkladom k vydaniu napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu. Na základe takto zisteného skutkového stavu je zjavné, že v danej veci neboli splnené zákonné podmienky na uplatnenie osobitného režimu zdaňovania pri použití tovaru, pretože sa jednalo o tzv. intrakomunitárne obchody (keďže k zdaneniu tovaru došlo na území SR; žalobca podľa § 69 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. zaplatil DPH za nadobudnutý tovar, pričom túto skutočnosť nespochybňoval). Odvolací súd, tiež po posúdení formálnych a obsahových náležitostí rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu ako aj žalovaného dospel k záveru, že tieto boli vydané v súlade so zákonom, sú náležité a podrobne odôvodnené, pričom žalovaný správny orgán sa vo svojom rozhodnutí náležitým spôsobom vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu. Správne orgány a i prvostupňový súd správne aplikovali príslušné ustanovenia právnych predpisov vzťahujúcich sa na predmetnú vec a realizoval tak ústavné právo žalobcu na súdnu a inú právnu ochranu zakotvené v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, v zmysle ktorého rozhodnutie súdu musí uviesť dostatočné dôvody, na základe

ktorých je založené. Najvyšší súd Slovenskej republiky, považuje rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ako aj prvostupňového správneho orgánu za zákonné, vydané na základe spoľahlivo a náležite zisteného skutkového stavu a vyhodnotil námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné.

K námietke žalobcu ohľadom nejednotnosti rozhodovania žalovaného v obdobných veciach najvyšší súd uvádza, že predmetom jeho súdneho prieskumu bolo žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného týkajúce sa zdaňovacieho obdobia 2. štvrťrok 2008 a postup správnych orgánov, ktorý predchádzal jeho vydaniu. Súd nemá vedomosť o skutkových okolnostiach zistených daňovou kontrolou za zdaňovacie obdobie roka 2007, z obsahu predloženého administratívneho takýto poznatok nevyplýva a zároveň neboli predmetom tohto konania. Súd súhlasí s názorom žalobcu, že správca dane má uplatňovať pri rozhodovaní taký postup, aby v skutkovo zhodných prípadoch nevznikali **neodôvodnené rozdiely**, teda aby správca dane nerozhodoval odlišne (§ 3 ods. 9 daňového poriadku). Je však zároveň nespochybniteľné, že pri správe daní musia daňové orgány postupovať podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, čo vyplýva z § 3 ods. 1 daňového poriadku. Požiadavka zákonnosti je hlavným princípom daňového konania, z čoho vyplýva, že je povinnosťou daňových orgánov konať a rozhodovať v súlade so zákonom. Odlišné právne závery správcu dane, ak sú v súlade s účinnými právnymi predpismi, sú preto akceptovateľným dôvodom pre prijatie iného rozhodnutia aj v prípade skutkovo zhodných prípadov, tzv. odôvodnený rozdiel. Vydanie iného rozhodnutia aké očakával žalobca, preto v danom prípade nespôsobil takú vadu, ktorá by mala vplyv na jeho zákonnosť. Je vecou daňových orgánov, aké opatrenia príjmu za účelom odstránenia nezákonného stavu vo veciach, v ktorých zaujali iný právny záver, nesúladiť so zákonnou úpravou. “

Na základe uvedených dôvodov odvolací súd potvrdil rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá v spojení s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

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

V Bratislave dňa 25. januára 2017

JUDr. Jozef Milučký, v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Emília Čičková