



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Ivana Rumanu v právnej veci žalobcu: **M. S., s.r.o., H., V., IČO: X.**, právne zastúpený **B. S. s.r.o., G., B., IČO: X.**, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Vazovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/3539-17325/2011/990268-r zo dňa 25. februára 2011, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/9/2011-57 zo dňa 28. septembra 2011, jednomyseľne

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky **nepredloží** Súdnemu dvoru Európskej únie návrh na začatie konania o prejudiciálnej otázke podľa článku 267 ZFEÚ na návrh žalobcu zo dňa 06.06.2011, podaný na súde prvého stupňa, Krajskom súde v Nitre.

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/9/2011-57 zo dňa 28. septembra 2011 **p o t v r d z u j e**.

Žalobcovi 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

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/3539-17325/2011/990268-r zo dňa 25. februára 2011, ktorým podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.) dodatočný platobný výmer Daňového úradu V. č. 628/230/108-2086/09/H zo dňa 02. apríla 2009 zmenil tak, že za zdaňovacie obdobie apríl 2007 znížil žalobcovi - M. S., s.r.o., H., V. vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) zo sumy 2.327,62 € na sumu 1.456,32 €.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že sa stotožnil so skutkovým zistením a právnym záverom žalovaného, ktorý vec posúdil v súlade s platným článkom 131 Smernice Rady č. 2006/112/ES, ktorá upravuje oslobodenie od dane vyvezeného tovaru do tretích štátov, teda mimo územia európskych spoločenstiev v spojitosti s ustanovením § 47 ods. 1, 3 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH) platného v čase posudzovanej veci, ktoré stanovuje jednoznačne podmienku uplatnenia tohto postupu a to, že odoslanie alebo prepravenie tovaru, čo je prípad žalobcu, ktorý uvádza, že tovar bol daný na prepravu dopravcovi v jeho závode na územie tretieho štátu – U., ale nevedel pri kontrole predložiť písomné colné vyhlásenie o prepustení tohto tovaru do režimu vývoz s potvrdením colného orgánu o výstupe tovaru z územia európskeho spoločenstva, čo je jednou z hmotnoprávných podmienok na oslobodenie od dane podľa tohto ustanovenia v spojení s druhou podmienkou a to časovou, že platiteľ dane musí mať toto vyhlásenie – jednotné colné vyhlásenie (ďalej aj „JCD“) o prepustení tovaru do colného režimu vývoz k dispozícii najneskôr do konca šiesteho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia.

Ďalej uviedol, že neobstojí argumentácia žalobcu v tom, že colné orgány akceptujú alternatívny doklad preukazujúci vývoz dodaného tovaru do tretej krajiny a to faktúrou potvrdenou príjemcom v tretej krajine, keďže daňové konanie je špecifické administratívne konanie upravené procesným predpisom, a to zákonom o správe daní a hmotnoprávnym predpisom, zákonom o dani z pridanej hodnoty, ktorý jasne formuluje vecné podmienky pri oslobodení dane v súvislosti s vývozom tovaru do tretích štátov. Z tohto ustanovenia jednoznačne vyplýva, že odoslanie alebo preprava tovaru do tretieho štátu podlieha oslobodeniu od dane len vtedy, ak sú preukázané obe podmienky súčasne, čo je v súlade i s článkom 131 Smernice rady č. 2006/112/ES, (ďalej len Smernica). Žalobca si uplatnil v daňovom priznaní (riadnom) nárok na oslobodený vývoz tovaru. Z predložených dokladov (faktúr) však jednoznačne vyplýva, že žalobca nevie preukázať, že sa uskutočnilo colné konanie o vývoze z colného územia Slovenska a žalobca pri kontrole nevedel predložiť jednotné colné vyhlásenie pri prepustení tovaru v colnom režime vývoz. Nad akúkoľvek pochybnosť bolo preukázané, že v čase kontroly za kontrolované daňové obdobie mal k dispozícii iba doklad o preprave tovaru a úhrade faktúr, ale nemal k dispozícii platné JCD potvrdené výstupnou colnou správou. Za správny považoval krajský súd záver žalovaného, že dodanie tovaru do U. podľa faktúr špecifikovaných v rozhodnutí treba považovať za dodanie tovaru podľa § 8 zákona o DPH, v spojitosti s § 13 ods. 1 tohto zákona, a že v danom prípade miesto dodania tovaru je územie Slovenskej republiky. Na základe uvedeného žalobcovi nevznikol nárok na uplatnenie odpočtu DPH z dôvodu oslobodenia podľa § 47 ods. 3 zákona o DPH a nemohol byť preto poškodený na svojich právach, keď správca dane neuznal ním uplatnený odpočet DPH a dorubil mu rozdiel dane za mesiac apríl 2007. Ustanovenie § 47 ods. 3 ukladá povinnosť preukázať daňový doklad platiteľovi, ide o obligatórny daňový doklad na uplatnenie nároku na oslobodenie od dane podľa ods. 1, 2 písomným vyhlásením o prepustení tovaru do colného režimu vývoz, v ktorom colný orgán potvrdí výstup tovaru z územia Európskych spoločenstiev. Povinnosťou platiteľa dane je preukázať vierohodnosť a správnosť daňových dokladov a žalobca túto dôkaznú situáciu neunesol. Úlohou daňových orgánov nie je vykonávať rekonštrukciu účtovnej evidencie daňovníka, ani nie je povinnosťou daňových orgánov pri kontrole vyhľadávať dôkazy, ktoré by mohli nasvedčovať v prospech daňového subjektu alebo, že by mali čakať na dôkazy, ktoré si daňovník dodatočne zabezpečí. Pokiaľ ide o argumentáciu žalobcu s odkazom na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie uvedené v žalobe, krajský súd je toho názoru, že závery citovaných rozhodnutí nie je možné aplikovať na prejednávajúcu vec, keďže riešia inú problematiku spornú medzi účastníkmi konania, resp. v inom časovom období.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby najvyšší súd rozhodnutie žalovaného zrušil, vec mu vrátil na ďalšie konanie a priznal náhradu trov konania, alternatívne aby rozsudok súdu prvého stupňa zrušil, vec mu vrátil na ďalšie konanie a priznal náhradu trov konania z dôvodu, že vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/ O.s.p.) a v konaní pred krajským súdom došlo k vadám uvedeným v § 221 ods. 1, § 205 ods. 2 písm. a/ O.s.p.

V dôvodoch rozsiahleho odvolania namietal skutočnosti, ktoré už boli predmetom preskúmania v konaní pred súdom prvého stupňa. Uviedol, že napadnutým rozhodnutím žalovaný rozhodol v jeho prospech v prípade uplatnenia práva na odpočítanie dane pri aplikácii daňovej povinnosti v súvislosti s prijatou službou od dodávateľa zo zahraničia v tom istom zdaňovacom období, v ktorom vznikla daňová povinnosť, avšak v časti oslobodenia od dane pri vývoze tovaru a následného dorubenia dane dorubenú daň ponechal. Vytýkal súdu prvého stupňa nesprávne právne posúdenie veci s tým, že pre úplnosť uvádza hmotnoprávne argumenty, v zmysle ktorých bol dodatočný platobný výmer vydaný v rozpore s aplikovateľnou právnou úpravou. Domáhal sa toho, aby na jeho prípad bola aplikovaná judikatúra Európskeho súdneho dvora (pozn. *teraz Súdny dvor Európskej únie, ďalej v texte už SD EÚ*) a zdôraznil, že

- vývoz tovaru je oslobodený od DPH na základe článku 146 Smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „Smernica“), ako aj § 47 zákona o DPH,

- už SD EÚ odsúdil Španielsko za prehnané formálne požiadavky 09.06.1992, C-96/91, Komisia/Španielsko, keďže pri vývoze súkromnými osobami (turistami) bolo oslobodenie od dane uznané iba po predložení konkrétneho formulára,

- v kontrolovanom zdaňovacom období vyviezol tovar z územia Európskych spoločenstiev a uplatnil oslobodenie od dane. Počas kontroly však k niektorým vývozom nevedel predložiť JCD. Správca dane dorubil na vyvezený tovar, ku ktorému nebolo predložené JCD, daň. K tomu už v predchádzajúcom konaní namietal, že v zmysle interpretácie Smernice SD EÚ odmietnutie oslobodenia od dane pri dodávke, ktorá sa nepochybne uskutočnila, z jediného dôvodu, že dôkaz o tejto dodávke nebol predložený v potrebnom čase, nie je v súlade s ustanoveniami Smernice. Podľa názoru SD EÚ ide vnútroštátne opatrenie rešpektovaním iba formálnych povinností bez ohľadu na splnenie materiálnych predpokladov (t.j. základných požiadaviek a ich skúmania) nad rámec toho, čo je potrebné na zabezpečenie správneho výberu dane – jedného zo základných cieľov Smernice (rozsudok Collée).

- SD EÚ vo veci N. S. uviedol, že pokiaľ je pri vývoze umožnené oslobodenie od dane aj v tých prípadoch, v ktorých sa vývoz v skutočnosti neuskutočnil, je neprimerané odmietnuť oslobodenie od dane, ak sa vývoz uskutočnil a to iba s odôvodnením, že vyhlásenia o vývoze neboli predložené vo forme požadovanej na základe vnútroštátnych právnych predpisov, i keď bolo nesporne preukázané, že vývoz sa uskutočnil. Pokiaľ je totiž pomocou alternatívnych dokladov možné nespochybniteľne preukázať, že vývoz sa uskutočnil, takýto vývoz má byť v súlade s európskym právom oslobodený od dane,

- z priebehu celého predchádzajúceho konania je nepochybné, že správca dane nespochybňuje uskutočnenie vývozu tovaru do tretích krajín. Správca dane preveril miestnym zisťovaním zo dňa 22.05.2009 skutočnosť, či vie vývoz do tretích krajín preukázať, avšak opäť požadoval predložiť predmetné JCD potvrdené colným orgánom výstupu, ktoré žalobca nepredložil. Kontrolou Colného úradu Trenčín bolo taktiež zistené, že hoci vývoz tovaru nebol preukázaný prostredníctvom JCD potvrdeným colným orgánom výstupu, ale iba alternatívnym dokladom (faktúrou potvrdenou príjemcom v tretej krajine), vývoz spochybnený nebol. Z uvedeného vyplýva, že splnenie materiálnych podmienok pre

oslobodenie vývozu tovaru mal tak daňový úrad, ako i žalovaný za preukázané, napriek tomu rozhodol tak, akoby tento fakt preukázaný nebol a k odmietnutiu oslobodenia od dane viedlo len nesplnenie formálnej povinnosti (predloženie JCD),

- v predmetnej veci ide najmä o interpretáciu ustanovenia vnútroštátneho právneho poriadku členského štátu v súlade so Smernicou v zmysle judikatúry SD EÚ,

- ustanovenia zákona o DPH je nutné vykladať v súlade so Smernicou Rady 2006/112/ES, ktorá nadobudla účinnosť dňom 01.01.2007,

- v zmysle uvedeného, ako aj v kontexte interpretácie Smernice, nie je možné dôjsť k inému záveru ako k tomu, že práve stanovovanie individuálnych kritérií členskými štátmi vyžadujúcimi len jednu formu zdokladovania vývozu presahuje rámec Smernice 2006/112/ES, znemožňuje ňou požadované a cielene „zabezpečenie správneho a jednoznačného uplatňovania tohto oslobodenia“, narúša „podmienky hospodárskej súťaže a bráni voľnému pohybu tovaru a služieb“. K uvedenému právnomu názoru dospel aj najvyšší súd, keď vo svojom rozsudku sp. značka 3Sžf/19/2010 sa zaoberal aj otázkou týkajúcou sa vzťahu odopretia oslobodenia od dane pri vývoze tovaru a následného dorubenia dane, správnou aplikáciou Smernice, jej účelom a predovšetkým, opierajúc sa o základné princípy spoločenstva, preskúmal súlad slovenských právnych noriem s právom Spoločenstva. Zastáva preto názor, že najvyšší súd by mal, v zmysle zásady jednotnej rozhodovacej praxe súdov, mutatis mutandis aplikovať závery rozsudku najvyššieho súdu sp. značka 3Sžf/19/2010 aj na toto konanie.

Výklad žalovaného, ani krajského súdu ohľadom predmetu sporu nemožno považovať za súladný s právom Európskej únie, a to pre rozpor a nerešpektovanie základných princípov Spoločenstva. Keďže rozhodovacia prax súdov je nejednoznačná, v prípade nejasnosti výkladu práva Spoločenstva ustanovuje čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie možnosť, resp. za určitých okolností povinnosť súdov, obrátiť sa na Súdny dvor s otázkou výkladu príslušného nejasného ustanovenia Zmluvy a má za to, že nejasnosť výkladu je bezpochybné daná. Preto žalobca žiada o polozenie prejudiciálnej otázky na Súdny dvor Európskej únie a upozorňuje na následky jej nepoloženia vedúce k odňatiu jeho základného práva na zákonného sudcu zaručeného v čl. 48 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (uznesenie ÚS SR č. IV. ÚS 206/08-50).

Záverom žalobca namietal, že uvedené námietky krajský súd riadne nevyhodnotil, nepovažoval za potrebné zaoberať sa aplikáciou európskych predpisov, nezohľadnil právo Spoločenstva a z jeho odôvodnenia nevyplýva, na základe čoho sa plne stotožnil s názorom žalovaného a prevzal jeho argumentáciu i čo do odôvodnenia svojho rozhodnutia, čo spôsobuje nepreskúmateľnosť a tým aj bezprecedentné porušenie jeho práva konať pred súdom a práva na súdnu ochranu.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že odvolanie neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým už bolo dané podrobné vyjadrenie, preto na ňom v plnom rozsahu zotrváva.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p., a po tom, ako bolo oznámené verejné vyhlásenie rozhodnutia na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk, rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch, v znení účinnom od 01. mája 2011) a rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 1 O.s.p.).

Najvyšší súd zistil, že skutkový stav nie je medzi účastníkmi sporný, preto z neho tak, ako bol zistený daňovými orgánmi a následne opísaný v protokole z daňovej kontroly, z Dodatku č. 1 k protokolu, v dodatočnom platobnom výmere a napadnutom rozhodnutí žalovaného vychádzal. Sporným v danom prípade zostalo právne posúdenie veci.

Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že na základe oznámenia Colného úradu Trenčín vykonal Daňový úrad V. v spoločnosti M. S., s.r.o., H., V., IČ DPH: SK X (u žalobcu) daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2007. O zisteniach z daňovej kontroly vypracoval správca dane Protokol č. 628/320/1170/2009/Mat zo dňa 10.03.2009 a z dôvodu vyjadrenia sa daňového subjektu k predmetnému protokolu aj Dodatok č. 1 (č. 628/320/1835/2009/Mat zo dňa 26.03.2009). Protokol a Dodatok č. 1 bol s daňovým subjektom prerokovaný dňa 27.03.2009.

Na základe výsledkov daňovej kontroly správca dane vydal dodatočný platobný výmer č. 628/230/108-2086/09/Há zo dňa 02.04.2009, ktorým vyrubil daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie apríl 2007 rozdiel dane z pridanej hodnoty vo výške 2.327,62 € (70.122,-Sk) z dôvodu porušenia zákona o DPH, konkrétne ustanovenia § 47 ods. 1 a 3 v nadväznosti na § 8, keď dodal tovar do tretej krajiny a nepreukázal aj jednotným colným vyhlásením jeho oslobodenie od dane a tento tovar nezdanil, ďalej porušil ustanovenie § 19 ods. 2 v nadväznosti na § 69 ods. 4 v nadväznosti na § 16 zákona o DPH, keď nepriznal daň zo služby dodanej zahraničnou osobou z iného členského štátu a ustanovenie § 49 ods. 2 písm. a/ a § 49 ods. 7 písm. c/ zákona DPH, keď odpočítal daň zo služby, ktorú nepoužil na účely svojho podnikania, keď dvakrát odpočítal tú istú daň a keď odpočítal daň zo služieb, ktoré použil na účely pohostenia a zábavy. Správca dane zohľadnil daňovému subjektu daň v sume 24.114,-Sk, ktorú v kontrolovanom období zaplatil správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

V kontrolovanom zdaňovacom období dane z pridanej hodnoty (apríl 2007) sa žalobca zaoberal opracovaním a povrchovou úpravou kovov a svoje výrobky vyvážal aj do tretích krajín. V súvislosti s touto činnosťou vystavil (okrem iných) aj faktúry č. 98002302 G. R., INC, U., fa. č. 98002303 G. R., INC., fa.č. 98002384 C. L., U. a fa. č. 98002576 C. A., L. U. za dodávky tovarov pre odberateľov v U. v celkovej hodnote DPH 61.654,31 Sk. V priebehu daňovej kontroly správca dane zistil, že k uvedeným faktúram č. 98002302, č. 98002303, č. 98002384 a č. 98002576 vystaveným v zdaňovacom období apríl 2007 za dodávky tovarov do tretích krajín, chýba písomné colné vyhlásenie o prepustení tovaru do colného režimu vývoz, v ktorom je potvrdený colným orgánom výstup tovaru z územia Európskych spoločenstiev, čo je jednou z podmienok oslobodenia od dane pri vývoze tovaru do tretieho štátu, preto dňa 16.02.2009 vyzval žalobcu, aby aj k uvedeným faktúram predložil vývozné JCD. Žalobca počas daňovej kontroly ani v odvolacom konaní požadované doklady nevedel doložiť, nepredložil ich vôbec, teda nevedel preukázať vývoz tovaru do tretej krajiny platným vývozným JCD potvrdeným výstupnou colnicou, čím porušil ustanovenie § 47 ods. 1 a 3 v nadväznosti na § 8 zákona o DPH. Na preukázanie skutočného vývozu tovaru do tretej krajiny zohľadňujú daňové orgány pri preukazovaní vývozu aj tzv. alternatívne dôkazy.

Proti rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, ktorému žalovaný napadnutým rozhodnutím čiastočne vyhovel (v súvislosti s prijatou službou od dodávateľa

zo zahraničia) a zmenil rozhodnutie správcu dane tak, že za zdaňovacie obdobie apríl 2007 znížil žalobcovi vyrubený rozdiel dane zo sumy 2.327,62 € na sumu 1.456,32 €.

Je potrebné poznamenať, že vydaniu napadnutého rozhodnutia predchádzalo konanie (o tej istej veci – rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2007 v celkovej sume 2.327,62 €) na Krajskom súde v Nitre pod sp. zn. 11 S/111/2009, v ktorom rozsudkom zo dňa 16. februára 2010 bola žaloba o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného (č. I/224/10916-73516/2009/990268-r z 23. júla 2009) zamietnutá.

Najvyšší súd Slovenskej republiky však svojím rozsudkom sp. zn. 8Sžf/18/2010 zo dňa 20. januára 2011 konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11 S/111/2009-91 zo dňa 16. februára 2010 zmenil rozsudok krajského súdu tak, že rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Po zrušení rozhodnutia (Daňového riaditeľstva SR č. I/224/10916-73516/2009/990268-r zo dňa 23.07.2009) bolo výsledkom konania nové rozhodnutie žalovaného (napadnuté rozhodnutie) číslo: I/224/3539-17325/2011/990268-r zo dňa 25. februára 2011, ktorým zmenil rozhodnutie správcu dane tak, že znížil vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2007 zo sumy 2.327,62 € na sumu 1.456,32 €.

Oslobodenie od dane pri vývoze tovaru a služieb upravuje ustanovenie § 47 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH.

Podľa § 47 ods. 1 tohto zákona, *oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený predávajúcim alebo na jeho účet do miesta určenia na území tretieho štátu.*

Odoslanie alebo prepravenie tovaru do miesta určenia na území tretieho štátu podľa ods. 1 a 2 je platiteľ povinný preukázať písomným colným vyhlásením o prepustení tovaru do colného režimu vývoz, v ktorom je potvrdený colným orgánom výstup tovaru z územia Európskych spoločenstiev, a dokladom o odoslaní alebo preprave tovaru. Platiteľ musí mať k dispozícii písomné colné vyhlásenie o prepustení tovaru do colného režimu vývoz najneskôr do konca šiesteho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatnil oslobodenie od dane pri vývoze tovaru (§ 47 ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z.).

Vyššie citované ustanovenie zákona o dani z pridanej hodnoty teda vyžaduje splnenie oboch podmienok súčasne (*musí mať JCD a doklad o preprave*), za ktorých, ak sú splnené, vzniká daňovému subjektu právo na oslobodenie od dane, čo v danom prípade znamená tzv. dôkaz o vývoze.

V novom rozhodnutí, ktoré je predmetom súdneho prieskumu žalovaný tvrdí, že postupoval v zmysle vysloveného právneho záveru uvedeného v rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/18/2010 a že žalobca napriek výzvam nepredložil JCD doklad a to ani v termíne podľa druhej vety ustanovenia § 47 ods. 3 zákona o DPH (t.j. do konca šiesteho mesiaca po uskutočnení vývozu) a v celom daňovom konaní vývoz tovaru do tretej krajiny nepreukázal ani inými alternatívnymi dôkazmi, na základe ktorých by bol colným orgánom potvrdený (na JCD doklade) výstup tovaru z územia Európskych spoločenstiev.

Žalobca v tejto súvislosti poukazoval aj na rozsudok (ESD) Súdneho dvora Európskej únie z 28. mája 2009 č. C-146/05 Albert Collé, z ktorého vyplýva, že podnikateľ musí poskytnúť dôkaz vo forme dokladu (dôkaz o vývoze tovaru) a dôkaz vo forme záznamu (účtovný doklad) a ak splní tieto dôkazné povinnosti, je oprávnený klasifikovať dodávku ako oslobodenú od dane. Z tohto rozsudku ďalej vyplýva, že dodávka, ktorá spĺňa materiálne požiadavky na oslobodenie od dane, je oslobodená od dane, ak aj daňovník nespĺnil určité formálne požiadavky, pokiaľ porušenie týchto formálnych požiadaviek nie je prekážkou poskytnutia dostatočného dôkazu, že materiálne požiadavky boli splnené.

Pokiaľ ide o daň oslobodenú pri vývoze tovaru do tretích štátov, t.j. mimo územia Európskych spoločenstiev je v danej veci, ako už uviedol krajský súd, zásadnou právnou otázkou výklad ustanovenia § 47 ods. 1, 3 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH platného v kontrolovanom období v spojitosti s článkom 131 Smernice č. 2006/112/ES.

Je nesporné, že žalobca si v kontrolovanom období uplatnil oslobodenie od dane podľa § 47 ods. 1, 3 zákona o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a podľa predložených dokladov deklaroval vývoz tovaru na územie tretieho štátu účtovnými dokladmi – dokladom o preprave tovaru a úhradou faktúr zahraničnými osobami.

Dňa 01.01.2007 nadobudla účinnosť Smernica rady č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorá nahradila Šiestu smernicu Rady č. 77/388/EHS o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa dane z obratu.

Oslobodenia od dane upravené v kapitolách 2 až 9 sa uplatňujú bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia Spoločenstva a v súlade s podmienkami, ktoré členské štáty stanovujú na účely zabezpečenia správneho a jednoznačného uplatňovania tohto oslobodenia od dane a na účely predchádzania akýmkoľvek možným daňovým únikom, vyhýbaniu sa dani alebo zneužitiu dane (článok 131 Smernice).

Podľa článku 146 bod 1. písm. a/ Smernice, ktorý sa týka oslobodenia dane pri vývoze, členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru, ktorý je zaslaný alebo prepravovaný predávajúcim alebo na jeho účet do miesta určenia mimo Spoločenstva.

Vývoz sa preukazuje faktúrou alebo iným dokladom slúžiacim ako faktúra, ktorý potvrdí colný úrad, ktorým tovar opustil spoločenstvo (čl. 147 ods. 2 druhý pododsek Smernice).

K námietkam žalobcu, ktorými poukazoval na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie a domáhal sa toho, aby boli aplikované ich závery, senát najvyššieho súdu dáva do pozornosti rozsudky vydané vo veciach právne i skutkovo obdobných, vedených na Najvyššom súde SR pod sp. zn. 3Sžf/19/2010, sp. zn. 2Sžf/16/2010, sp. zn. 6Sžf/17/2010 (s rovnakými účastníkmi konania), v ktorých sa najvyšší súd touto problematikou už zaoberal, a v súlade s § 250ja ods. 7 O.s.p. k nim z textu odôvodnenia rozsudku NS SR č.k. 3Sžf/19/2010 zo dňa 08. februára 2011 (ktorého predmetom bolo vyrubenie rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2007, a ktorého závery žiada žalobca na danú vec aplikovať) vyberá a uvádza nasledovné:

„Najvyšší súd uznáva, že predkladanie JCD a dokladov o preprave tovaru je nevyhnutné pre správne a jednoznačné uplatňovanie oslobodenia od dane. Ide však

o stanovenie zásady preukazovania tejto skutočnosti založenej na vyvrátiteľnej domnienke. Ak teda predávajúci má JCD a doklad o preprave, predpokladá sa, že k vývozu tovaru došlo.

Účelom ustanovenia § 47 ods. 3 zák. č. 222/2004 Z.z. je stanovenie podmienok na „správne a jednoznačné uplatňovanie oslobodenia od dane a na predchádzanie akýmkoľvek možným daňovým únikom, vyhýbaniu sa dani, alebo zneužitiu dane“. Ustanovenie § 47 ods. 3 zák. č. 222/2004 Z.z. však môže byť vykladané a aplikované daňovými orgánmi iba spôsobom, aby plnilo svoj účel a to v medziach zadaných smernicou. Ide preto nad rámec požiadavky danej Smernicou ak v jednotlivom prípade daňové orgány uznajú, že tovar bol vyvezený mimo územia Spoločenstva, že k daňovému úniku nedošlo a nemajú ani podozrenie zo zneužitia dane a na druhej strane oslobodenie nepriznajú výlučne z dôvodu nepredloženia dokladov podľa § 47 ods. 3 Z.z. o dani z pridanej hodnoty.

Eurokonformný výklad ustanovenia § 47 ods. 3 zák. č. 222/2004 Z.z. pripúšťa i možnosť alternatívnych dôkazov o vývoze tovaru v individuálnych prípadoch, za podmienky, že nimi nie je narušené správne a jednoznačné uplatňovanie oslobodenia od dane, ak súčasne aplikáciou alternatívnych dôkazov nehrozí daňový únik, vyhýbanie sa dani alebo zneužitie dane. Tieto skutočnosti tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu, ktorý sa dovoľáva alternatívnych dôkazov. Unesenie dôkazného bremena posúdia daňové orgány.

Z rozsudku ESD C-146/05 „Albert Collé“ je v danom prípade významný princíp uvedený v abstrakte publikovaného rozsudku, štvrtý odsek, podľa ktorého „vnútroštátne opatrenie, ktoré v podstate podmieňuje právo na oslobodenie dodávky v rámci Spoločenstva rešpektovaním formálnych povinností bez zohľadnenia základných požiadaviek a najmä bez skúmania, či boli tieto povinnosti splnené, ide nad rámec toho, čo je potrebné na zabezpečenie správneho výberu dane.

Ratio decidendi tohto rozsudku možno aplikovať i na dodávky mimo Spoločenstva“.

Senát odvolacieho súdu považuje ďalej za potrebné zdôrazniť, že NS SR vo svojom rozsudku sp. zn. 8Sžf/18/2010 zo dňa 20.01.2011 (predchádzal vydaniu napadnutého rozhodnutia) vyslovil tento právny názor:

„Pokiaľ žalobca v odvolaní tvrdil, že správny orgán nespochybňoval vývoz tovaru do tretej krajiny, toto tvrdenie nemá oporu v administratívnom spise, nakoľko z protokolu o miestnom zisťovaní vyplýva iba tá skutočnosť, že bola preukázaná preprava tovaru a úhrada týchto faktúr zahraničnými osobami, t.j. boli predložené účtovné doklady. Vývoz tovaru zo Spoločenstva však preukázaný nebol a to nielen tým, že nebol predložený JCD, ale ani iný relevantný doklad o tom, že tovar bol vyvezený (napr. rozhodnutie z tretej krajiny, že tovar tam bol preclený, alebo iný vierohodný doklad o tom, že tovar vystúpil do tretej krajiny).

Odberateľom podpísaná faktúra spolu s výpisom z účtu dodávateľa na preukázanie týchto skutočností nemôže postačovať, nakoľko ako bolo uvedené vyššie, ide len o účtovné doklady platiteľa.

Odvolací súd súhlasí s námietkami žalobcu týkajúcimi sa rozsudku ESD č. C-146/05 „Albert Collé“ a jeho aktuálnosti v súvislosti s prijatím Smernice, a za určitých okolností aj s jeho aplikovateľnosťou na prípad ako je tento.

Avšak, je plne v súlade s týmto rozsudkom postup správnych orgánov v danom prípade, pretože tak rozsudok SD EÚ, ako aj rozhodnutie Spolkového finančného dvora v Nemecku (ďalej len SFD) vychádza z predpokladu, že predloženie určitého konkrétneho formálneho dôkazu môže byť opomenuté, pokiaľ platiteľ iným relevantným spôsobom preukáže, že skutočne došlo k naplneniu hmotnoprávnych podmienok pre oslobodenie od DPH.

V tejto súvislosti dáva odvolací súd žalobcovi do pozornosti, že aj v rozsudku z 28. mája 2009 SFD vyslovil, že podnikateľ musí poskytnúť dôkaz vo forme dokladu (dôkaz o vývoze tovaru) a dôkaz vo forme záznamu (účtovný doklad) a ak splní tieto dôkazné povinnosti, je oprávnený klasifikovať dodávku ako oslobodenú od dane (bod 15. a 16. Rozsudku). S odvolaním sa na rozsudok SD EÚ vo veci Colleé ďalej v bode 18. hovorí, že dodávka, ktorá spĺňa materiálne požiadavky na oslobodenie, je oslobodená od dane, aj ak daňovník nesplnil určité formálne požiadavky, pokiaľ porušenie týchto formálnych požiadaviek nie je prekážkou poskytnutia dostatočného dôkazu, že materiálne požiadavky boli splnené.

Ďalej potom v bode 26. konštatuje, že vývozné dodávky celkove, napriek nesplneniu dôkazných povinností sú oslobodené od dane, ak sa na základe objektívnej dôkaznej situácie zistí, že sú splnené predpoklady pre vývoznú dodávku. Za takýto predpoklad však nepovažuje predloženie účtovného dokladu, ktorý žalobcovia poskytli v konaní pred finančným súdom (ďalej len FS) a s poukazom na to, že FS vychádzal z iných princípov (bod 27.), a iba s odôvodnením, že žalobcovia poskytli v konaní pred FS účtovný doklad, vyhlásil, že boli splnené predpoklady pre oslobodenie od dane a vyhovel žalobe, SFD dospel k záveru, že je potrebné rozsudok FS zrušiť.

V danom prípade, ako už bolo povedané vyššie, je hmotnoprávnym predpokladom oslobodenia od DPH preukázanie skutočnosti, že tovar bol skutočne vyvezený, pričom v súlade s komunitárnym právom sa táto okolnosť preukazuje dokladom o vývoze, na ktorom prepustenie z colného režimu potvrdzuje štátom poverená autorita – príslušný colný orgán. Vydaniu JCD predchádza colné konanie, ktoré pozostáva z viacerých krokov, výsledkom ktorého je JCD potvrdené výstupnou colnicou.

Odvolací súd pripúšťa, že výnimočne môžu nastať okolnosti, keď platiteľ nemôže predložiť požadovaný JCD formulár, avšak, v takom prípade musí predložiť iný dôkaz o vývoze tovaru a tým nad všetku pochybnosť preukázať, že došlo k naplneniu hmotnoprávnej podmienky oslobodenia od DPH pri vývoze tovaru, t.j. k samotnému vývozu tovaru. V celom administratívnom konaní žalobca nezdôvodnil, prečo nepredložil požadované JCD a to ani v dodatočnej lehote, až v odvolaní proti rozsudku súdu prvého stupňa sa objavila ničím nekonkretizovaná poznámka, že tieto doklady nemohol predložiť z dôvodu ich straty. Preto sa touto poznámkou v odvolacom konaní nezaoberal.

Požadovanie predloženia dôkazu o vývoze zo strany správnych orgánov nemôže byť považované za formalizmus, ktorý je v rozpore so zásadami daňového konania, prípadne ide nad rámec Smernice, nakoľko porušenie týchto žalobcom označovaných „formálnych“ požiadaviek je prekážkou poskytnutia dostatočného dôkazu, že materiálne požiadavky na oslobodenie od dane boli splnené“.

V tejto veci vychádzajúc z obsahu administratívneho spisu, z dokazovania vykonaného daňovými orgánmi a s poukazom na ustanovenie § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992

Zb. možno konštatovať, že vyššie citované závery rozsudkov NS SR boli dostatočnými východiskami pre konanie, ktorého základom bola povinnosť žalobcu preukázať prepustenie tovaru do režimu vývoz potvrdením colného orgánu o výstupe tovaru z územia Európskeho spoločenstva. Žalobca ale opierajúc sa o rozsudok NS SR č. k. 3Sžf/19/2010 žiada, aby vyššie citované právne závery a jeho konštatovanie, že: „Skutočnosť, že došlo k preprave tovaru mimo územia Európskej únie nie je sporná a je potvrdená i colnými orgánmi a správca dane ju nespochybňuje“, boli aplikované aj na predmetné konanie.

Táto skutočnosť však v danej veci z obsahu administratívneho spisu nevyplýva. Ak sa má na mysli to, že bola preukázaná preprava tovaru a úhrada faktúr zahraničnými osobami, t.j. predloženými účtovnými dokladmi, je potrebné to akceptovať. Vývoz tovaru mimo územia Spoločenstva však preukázaný nebol a nie je tu priestor na úvahu, či doklad o preprave je dôkazom, že k vývozu tovaru skutočne došlo, pretože bez colného vyhlásenia v ktorom je colným orgánom potvrdený výstup tovaru z územia EÚ môžu vzniknúť dôvodné pochybnosti, že tovar ostal na území Spoločenstva. Doklad o odoslaní alebo preprave tovaru a písomné colné vyhlásenie potvrdené colným orgánom o výstupe tovaru z územia Európskych spoločenstiev (§ 47 ods. 3 zák. č. 222/2004 Z.z.), ktoré žalobca ani do konca šiesteho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia (v ktorom si uplatnil oslobodenie od dane pri vývoze tovaru) nepredložil, ba dokonca neuviedol ani dôvod, prečo tak neurobil, nemožno stotožňovať, čo má za následok nesplnenie obidvoch zákonných podmienok súčasne.

Pokiaľ žalobca poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 3Sžf/19/2010 zo dňa 08. februára 2011 treba poznamenať, že závery daňových orgánov o nepreukázaní splnenia podmienok na oslobodenie od dane nie sú v rozpore s právnym záverom predmetného rozsudku. Keďže ide o hmotnoprávne podmienky, ich splnenie musí byť preukázané nielen po formálnej stránke, ale aj po stránke materiálnej. Z rovnakých úvah vychádza aj rozsudok ESD č. C-146/05 „Albert Collé“.

Nemožno súhlasiť ani s námietskou žalobcu, že existuje nejasnosť ohľadom výkladu sporného ustanovenia zákona o DPH, a že výklad žalovaného a krajského súdu ohľadom predmetu sporu nemožno považovať za súladný s právom Európskej únie pre rozpor a nerešpektovanie základných princípov spoločenstva a ani v tom, že v tomto prípade je rozhodovacia prax súdov nejednoznačná a polozenie prejudiciálnej otázky na Súdny dvor Európskej únie je potrebné.

Z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (rozsudok vo veci Beian v. Rumunsko č. 1 zo dňa 06. decembra 2007) vyplýva, že vzájomne si odporujúca judikatúra vnútroštátneho najvyššieho súdu predstavuje porušenie Dohovoru o ochrane ľudských práv. Európsky súd ďalej uvádza, že rozdiely v súdnych rozhodnutiach sú prirodzene obsiahnuté v každom súdnom systéme, ktorý je založený na existencii viacerých nižších súdov, a preto je úlohou najvyššieho súdu usmerňovať (regulovať) tieto protirečivé rozsudky. Najvyšší súd ako najvyššia súdna autorita v krajine, prihliadajúc na konzistenciu svojej judikatúry nemôže pripustiť, aby vydal v dvoch obdobných veciach diametrálne odlišné rozsudky. Takéto rozhodnutie by bolo potom podľa najvyššieho súdu v rozpore s princípom právnej istoty, ktorý je zahrnutý v niekoľkých článkoch „Dohovoru“ a tvorí jeden zo základných elementov právneho štátu a stalo by sa zdrojom právnej neistoty.

V tejto súvislosti dáva najvyšší súd do pozornosti judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (nález č. III.ÚS 192/06 z 03. novembra 2006) týkajúcu sa predvídateľnosti súdnych rozhodnutí a princípu, že v rovnakých podmienkach sa musí dať

rovnaká odpoveď, kde uviedol: „Podľa názoru ústavného súdu, ak súd rieši právnu otázku (tú istú alebo analogickú), ktorá už bola právoplatne vyriešená podstatne odlišným spôsobom bez toho, aby sa argumentačne vyrovnal so skoršími súdnymi rozhodnutiami, nekoná v súlade s princípom právnej istoty v zmysle čl. 1 ods. 1 ústavy a môže tým porušiť aj právo účastníka súdneho konania na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy“.

Najvyšší súd Slovenskej republiky vo svojich rozhodnutiach (vyššie uvedených v texte tohto rozsudku) s rovnakými účastníkmi a obdobnom skutkovom stave (v časti oslobodenia dane pri vývoze tovaru za jednotlivé kontrolované obdobia roku 2007) stanovil rozhodujúcu interpretáciu zákona aj vo vzťahu k prejednáwanej veci z dôvodu, že ide o rovnakú skutkovú vec, dostatočne sa zaoberal aj judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie, a teda pre daňové orgány vyslovil rovnaký právny názor a to, že *ak má predávajúci JCD a doklad o preprave*, predpokladá sa, že k vývozu tovaru došlo. Žalobca však písomné colné vyhlásenie (JCD) nepredložil, čo v konečnom dôsledku znamená, že ho nemá, a nedisponuje ani žiadnym ďalším relevantným („alternatívnym“) dôkazom potvrdzujúcim vývoz tovaru do tretej krajiny. Do zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty boli zapracované právne akty Európskeho spoločenstva a Európskej únie a ide o zákon, ktorý je v súlade s európskou legislatívou.

Z obsahu spisu najvyšší súd ďalej zistil, že žalobca podaním zo dňa 10.10.2011 požiadal, ako aj v obdobnej veci vedenej na NS SR pod sp. zn. 3Sžf/21/2012 (predtým 3Sžf/19/2010 – zdaňovacie obdobie január 2007), o položení prejudiciálnej otázky Súdnemu dvoru Európskych spoločenstiev v znení:

1. Je nutné interpretovať Smernicu Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „Smernica“) v tom zmysle, že je proti účelu Smernice a predovšetkým čl. 131 Smernice, ak členský štát požaduje preukázanie vývozu tovaru mimo územia Spoločenstva len jedným jediným typom dokladu napriek tomu, že je materiálne nepochybné (a konajúci daňový úrad to nespochybňuje), že vývoz bol uskutočnený?;
2. Je možné aplikovať závery rozsudku SD EÚ vo veci Albert Collé (sp. zn. C-146/05, rozsudok SD EÚ zo dňa 27.09.2007) aj na vývoz tovaru mimo územia Spoločenstva?;
3. Je nutné Smernicu interpretovať v tom zmysle, že je proti účelu Smernice, ak príslušný správny orgán členského štátu zotráva na požiadavke doloženia jediného určitého formálneho dôkazu (JCD) oprávňujúceho k odpočtu dane, a to aj napriek tomu, že splnenie hmotnoprávnej podmienky – uskutočnenie vývozu – nepochybne nastalo a správny orgán mohol tak usúdiť z iných dôkazov?

Zhodne so záverom Najvyššieho súdu SR vyslovenom v rozsudku sp. zn. 3Sžf/21/2012 zo dňa 05.06.2012 najvyšší súd ako súd poslednej inštancie uvedenú otázku Súdnemu dvoru Európskej únie nepredložil z dôvodu, že skutkový stav, z ktorého vychádzajú napadnuté rozhodnutia žalovaného nezodpovedá formulácii prejudiciálnych otázok. Formulácii prejudiciálnej otázky pod bodom 1 nezodpovedá skutkový stav veci v tom, že by žalovaný žiadal preukázanie tovaru mimo územia Spoločenstva len jedným typom dokladu.

Z citovaného rozsudku odvolací senát vyberá: „...*daňový subjekt ani v priebehu kontroly, ani v odvolacom konaní nepreukázal vývoz tovaru, na ktorý sa v súlade s rozsudkom ESD C-146/05 „Albert Coleé“ zo dňa 27.09.2007 odvoláva.*

Podľa listu Colného riaditeľstva SR zo dňa 30.04.2007 vývozca preukazuje colnému úradu vývozu výstup tovaru alternatívnym dôkazom, za ktorý môže byť považovaný vývozný sprievodný dokument, nákladný list alebo obchodný doklad, na ktorom colný úrad výstupu a príjemca v tretej krajine potvrdí, že tovar opustil územie Spoločenstva. Až na základe takýchto alternatívnych dôkazov, a to na požiadanie deklaranta, môže colný úrad dodatočne potvrdiť výstup tovaru na vývoznom colnom vyhlásení. Takýto alternatívny dôkaz (o vykonanom colnom konaní potvrdzujúc om vývoz tovaru) zohľadňuje aj správca dane. Doklady, s ktorými však daňový subjekt argumentuje ako s alternatívnymi dôkazmi, sú nepostačujúce na preukázanie toho, že prebehlo colné konanie a že tovar opustil územie Spoločenstva“.

Alternatívne dôkazy musia byť porovnateľné s kvalitou colného vyhlásenia, ktoré zákon o DPH ustanovil ako dôkaz na preukazovanie vývozu tovaru z územia Spoločenstva. (§ 47 ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z.). Dokazovanou skutočnosťou je vývoz tovaru. Preto alternatívne dôkazy musia mať v zásade charakter priamych dôkazov na túto skutočnosť. Okruh týchto alternatívnych dôkazov príkladom uviedlo Colné riaditeľstvo a najvyšší súd sa s ním stotožňuje. Doklad o úhrade tovaru zahraničným odberateľom a faktúra sú iba nepriamymi dôkazmi a samé osebe nie sú spôsobilé preukázať vývoz tovaru. Iné doklady v konaní žalobca nepredložil. Urobil tak v inom prípade, o ktorom senát NS SR 3S rozhodoval vo veci sp. značka 3Sžf/11/2012, v ktorom predložil až v odvolacom konaní iný dôkaz – colnú deklaráciu potvrdenú výstupnou Colnicou v Antverpách (Belgicko) zo dňa 13.07.2007. V tomto konaní žalobca takýto dôkaz nepredložil a to ani v odvolacom súdnom konaní.

K bodu 2. navrhovanej prejudiciálnej otázke najvyšší súd uvádza: „...žalovaný daňový orgán pri rozhodovaní akceptoval (vo väzbe na rozsudok NS SR č. k. 3Sžf/19/2010 a rozsudok ESD Albert Colée, ktorý podľa názoru NS SR možno aplikovať i na dodávky mimo Spoločenstva) názor NS SR, týkajúci sa eurokonformného výkladu ustanovenia § 47 ods. 3 zákona o DPH, ktorý pripúšťa i možnosť alternatívnych dôkazov o vývoze tovaru v individuálnych prípadoch, za podmienky, že nimi nie je narušené správne a jednoznačné uplatňovanie oslobodenia od dane, ak súčasne aplikáciou alternatívnych dôkazov nehrozí daňový únik, vyhýbanie sa dani alebo zneužitie dane“.

Senát v tomto prípade dodáva, že priamo z textu rozsudku Súdneho dvora EÚ C-146/05 vo veci Albert Coleé vyplýva ratio decidendi, že jeho závery je možné použiť i na dodávky mimo Spoločenstva.

V tejto časti už Súdny dvor na otázku formulovanú žalobcom odpovedal v inej veci.

K bodu 3. navrhovanej prejudiciálnej otázky najvyšší súd nezistil iné alternatívne dôkazy, z ktorých by mohol usúdiť, že k vývozu tovaru došlo. V tejto časti je navrhovaná otázka totožná s bodom 1.

Z uvedených skutkových dôvodov najvyšší súd návrh na začatie konania o prejudiciálnej otázke Súdnemu dvoru Európskej únie nepredložil.

Senáty najvyššieho súdu v rozsudkoch vo veciach žalobcu M. S. sp. zn. 5Sžf/17/2010 zo dňa 31.01.2011, 8Sžf/18/2010 zo dňa 20.01.2010, 2Sžf/19/2010 zo dňa 25.05.2011, 2Sžf/17/2010 zo dňa 18.05.2011, 3Sžf/19/2010 zo dňa 08.02.2011, ako aj 3Sžf/21/2012 zo dňa 05. júna 2012 zhodne dospeli k záveru, že závery rozsudku Súdneho

dvora EU C-146/05 „Albert Collé“ sú aplikovateľné i na vývoz tovaru mimo územia Spoločenstva. **Dikcia právnej normy § 47 ods. 3 zákona o DPH je preto v danom prípade modifikovaná závermi rozsudku „Collé“, a musí sa vykladať tak, že nevylučuje, nezakazuje, ale na základe rozsudku „Coleé“ pripúšťa možnosť použitia i alternatívnych dôkazov.** Tento právny názor bol žalovaným Daňovým riaditeľstvom SR akceptovaný. Pôvodne žalovaný vychádzal z premisy z čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, ktorý umožňuje žalovanému konať iba v rozsahu a spôsobom ako ustanoví zákon (jeho dikcia), a preto alternatívne dôkazy na vývoz tovaru neakceptoval.

Skutkový stav zistený správcou dane a žalovaným, ktorých úlohou pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na oslobodenie od dane pri vývoze tovaru je zistiť splnenie podmienok v súvislosti s vývozom tovaru do tretích krajín, bol podľa senátu najvyššieho súdu dostatočne preukázaný, v rozhodnutiach náležite odôvodnený a preto námietka žalobcu, že rozhodnutia sú nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov je neopodstatnená. Žalobca mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam správcu dane a zaujať stanovisko. Rozhodnutia žalovaného a správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti, dobre vystihujú podstatu vecí a na jej základe rozbor dôkazov a ich právny význam. Žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania a prihliadal na všetko, čo v konaní vyšlo najavo.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre ako vecne správny a v súlade so zákonom podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil.

Rozhodnutie krajského súdu je riadne odôvodnené, reaguje na všetky námietky žalobcu, ktoré majú pre vec podstatný význam a krajský súd nepochybil, ak žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. Žalobca v konaní nemal úspech, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

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

V Bratislave dňa 01. augusta 2012

JUDr. Jana Z E M K O V Á PhD.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Emília Čičková