

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/57/2017
Identifikačné číslo spisu: 3016200325
Dátum vydania rozhodnutia: 30.04.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Igor Belko
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:3016200325.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Igora Belka a členov senátu JUDr. Mariána Trenčana a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., v právnej veci žalobcu: BALTYRE, s.r.o., so sídlom Slatinská 1710, 018 61 Beluša, IČO: 36 313 947, zast. JUDr. Jánom Legerským, advokátom, so sídlom Nám. Sv. Anny 25, 911 01 Trenčín proti žalovanému (v konaní sťažovateľ): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, v konaní o všeobecnej správnej žalobe, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne zo dňa 14. marca 2017 č. k. 11S/106/2016-72, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Rozhodnutím č. 102500144/2016 z 05.02.2016 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“ - č. l. 7) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len

„Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“) č. 21171173/2015 z 04.11.2015 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bol žalobcovi v zmysle § 68 ods. 6 Daňového poriadku určený rozdiel dane v sume 22.186,41 eura na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie máj 2011 znížením nadmerného odpočtu zo sumy 26.926,14 eura na sumu 4.739,73 eura.

Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázat' alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

2. Určený rozdiel dane vyplynul z výsledku daňovej kontroly zameranej na dodržiavanie zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“) za zdaňovacie obdobie máj 2011, zachyteného v protokole z daňovej kontroly č. 20698545/2015 z 19.08.2015 (ďalej len „protokol“). Podľa správu dane kontrolou nebolo preukázané žalobcom fakturované intrakomunitárne dodanie tovaru (pneumatík) českým spoločnostiam NPO GROUP s.r.o., CZ28121597 (celková fakturovaná suma 34.834,00 eur), TEN O'CLOCK s.r.o., CZ48244783 (celková fakturovaná suma 27.641,40 eura), JOPECO, spol. s r.o., CZ25252135 (celková fakturovaná suma 12.404,70 eura), SKARAB, s.r.o., CZ25857631 (celková fakturovaná suma 3.618,00 eur) a Pneu servis International, spol. s r.o., CZ15789276 (celková fakturovaná suma 54.800,00 eur) s oslobodením od dane podľa § 43 zák. č. 222/2004 Z.z.

Podľa § 43 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v znení relevantnom pre prejednávanú vec 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.

3. Správca dane prijal záver, že nebolo preukázané splnenie podmienok pre oslobodenie od dane pri časti dodávok tovaru uvedeným odberateľom v inom členskom štáte a nakoľko táto časť dodávok tovaru spĺňa podmienky predmetu dane v zmysle § 2 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z., išlo o dodanie tovaru v tuzemsku podľa § 8 zák. č. 222/2004 Z.z. so vznikom daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 1 cit. zákona.

Podľa § 2 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. znení predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

II.

Konanie na správnom súde

A)

4. Žalobou podanou dňa 21.04.2016 na Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého aj prvostupňového rozhodnutia a vrátenia veci na ďalšie konanie z dôvodu, že tieto vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci, ďalej že zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci, že rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov a že v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na ich zákonnosť.

B)

5. Krajský súd v konaní podľa § 177 a nasl. zák. č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „S.s.p.“) preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, ktorými je správny súd viazaný (§ 134 ods. 1, 2 S.s.p.), oboznámil sa s pripojeným administratívnym spisom žalovaného, nariadil vo veci pojednávanie a dospel k záveru, že žaloba je podaná dôvodne a je potrebné priznať jej úspech. Správny súd rozhodnutie žalovaného a správcu dane zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. c) a ods. 3 písm. a) S.s.p. a podľa § 191 ods. 4 S.s.p. vec vrátil na ďalšie konanie správcovi dane.

6. Krajský súd po oboznámení sa s administratívnym spisom žalovaného a s dokladmi, ktorými žalobca preukazoval dodanie tovaru do iného členského štátu - Českej republiky, dospel k záveru, že námietka žalobcu týkajúca sa unesenia dôkazného bremena je čiastočne dôvodná. Krajský súd dôvodil tým, že ustanovenie § 43 ods. 5 zák. č. 222/204 Z.z. presne stanovuje, akými listinnými dôkazmi žalobca preukazuje dodanie tovaru do iného členského štátu, a to v závislosti od toho, kto zabezpečuje prepravu tovaru. V prejednávanej veci prepravu tovaru pre spoločnosť NPO GROUP s.r.o. a TEN O' CLOCK s.r.o. zabezpečoval odberateľ, pre ostatné spoločnosti prepravu tovaru zabezpečoval dodávateľ - žalobca. Krajský súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že len samotné formálne písomné prehlásenie zo dňa 15.01.2013 o dodaní tovaru do iného členského štátu nie je dostatočným dokladom, na základe ktorého by mohol správca dane akceptovať oslobodenie dodávky tovaru od DPH. Žalobca však okrem uvedeného čestného prehlásenia predložil i ďalšie doklady - dodacie listy, skladové výdajky, platby za dodaný tovar a uviedol, že aj z medzinárodnej výmeny informácií bolo preukázané, že spoločnosti, pri ktorých prepravu tovaru zabezpečoval žalobca - JOPECO, spol. s r.o., SKARAB, s.r.o. a Pneu servis Internacional spol. s r. o., potvrdili dodanie tovaru do Českej republiky a spoločnosti JOPECO, spol. s r. o. a SKARAB, s.r.o. podali daňové priznanie k DPH za predmetné zdaňovacie obdobie v Českej republike, uviedli i mená zamestnancov, ktorí tovar v ich skladoch vykladali.

7. Žalobca pre odstránenie pochybností správcu dane označil i vozidlá, ktoré prepravu tovaru do zahraničia v r. 2011 a 2012 vykonávali, predložil výpisy z mýtného systému. Spochybnenie prepravy tovaru správcom dane a žalovaným pri spoločnostiach JOPECO, spol. s r. o. a SKARAB, s.r.o. len na základe výpisov z mýtného systému je podľa názoru súdu nedôvodné, pretože ak sa tovar nakladal v popoludňajších či večerných hodinách, skutočnosť, že auto vykonávajúce prepravu tovaru prekročilo hranicu s Českou republikou až po polnoci, príp. v skorých ranných hodinách na druhý deň, nemôže vyvrátiť ďalšie dôkazy, ako potvrdenie dodaní tovaru odberateľom do jeho skladov v Českej republike. Tiež je podľa krajského súdu nelogické spochybnenie dodania tovaru v prípadoch, ak z mýtného systému bol preukázaný prejazd vozidla v deň dodania tovaru uvedený na faktúre tým, že táto skutočnosť sama osebe nepotvrďuje, že predmetné vozidlo viezlo konkrétny tovar práve z uvedenej faktúry deklarovanému odberateľovi. V zmysle § 43 ods. 5 písm. b) zákona o DPH ak prepravu tovaru zabezpečuje dodávateľ, je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry (žalobca splnil), písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo ním poverenou osobou (z predložených čestných vyhlásení je zrejmé potvrdenie prijatia tovaru odberateľmi). Okrem týchto dokladov žalobca predložil i ďalšie doklady - dodacie listy, doklady o prijatí platieb za tovar (v zmysle § 43 ods. 5 písm. d/ zák. č. 222/2004 Z.z.).

8. Na základe uvedeného krajský súd dospel k záveru, že žalobca predložil vierohodné doklady o dodaní tovaru do Českej republiky spoločnostiam JOPECO, spol. s r.o. a SKARAB, s.r.o., pri ktorých sám zabezpečoval prepravu tovaru, označil vozidlá, ktoré prepravu vykonávali, uvedené spoločnosti dodanie tovaru potvrdili, a tým splnil zákonom stanovené podmienky na oslobodenie od DPH.

Pokiaľ sa týka spoločnosti Pneu servis Internacional, spol. s r. o., krajský súd dospel k záveru, že pochybnosti správcu dane o preprave tovaru v zdaňovacom období máj 2011 žalobca doposiaľ neodstránil. Prepravu tovaru mal zabezpečovať žalobca, ktorý však ku dvom faktúram nepriradil žiadne vozidlo prepravujúce tovar, a pri ďalších piatich faktúrach síce označil evidenčné čísla vozidiel, ale vozidlo s EČV 1A I3870 bolo vo vlastníctve spoločnosti PIVOVAR EGGENBERG, a.s., ktorá žiadne prepravy tovaru pre žalobcu alebo odberateľa neuskutočňovala. Vozidlo s EČV 1C 39126 sa v dňoch

dodania tovaru pohybovalo len na území Slovenskej republiky, t. j. neprekročilo hranice s Českou republikou. Preto i keď táto spoločnosť potvrdila dodanie tovaru, pochybnosti správcu dane neboli odstránené a nebolo preukázané, že tovar bol skutočne prepravený z tuzemska do iného členského štátu - Českej republiky. Dôkazné bremeno preukázať prepravu tovaru leží na žalobcovi.

9. Odlišná je situácia pri spoločnosti TEN O' CLOCK s. r. o. a pri spoločnosti NPO GROUP s.r.o., ktoré si prepravu samy zabezpečovali. Prepravu tovaru pre spoločnosť NPO GROUP s.r.o. a TEN O' CLOCK s. r. o. mal zabezpečiť podľa vyjadrenia žalobcu odberateľ, a to vozidlom s EČV 1C 39126, ktorého prevádzkovateľom neboli uvedení odberatelia, ale p. D. W.. Podľa § 43 ods. 5 písm. a) a c) zák. č. 222/2004 Z.z. v tomto prípade žalobca preukazuje splnenie podmienok oslobodenia od dane nielen predložením faktúry, ale i prepravným dokladom (CMR) a písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu. Z čestného prehlásenia zo dňa 15.01.2013 z pohľadu jeho obsahu nevyplýva, že tovar si odberateľ sám prepravil do Českej republiky, navyiac ani žalobca nevedel preukázať, či odberateľ prepravu vykonával vlastnými vozidlami, prípadne inou osobou. Uvedené čestné prehlásenia zo dňa 15.01.2013 sú vystavené po zákonom stanovenej lehote 6 mesiacov v zmysle ust. § 43 ods. 8 zák. č. 222/2004 Z.z.

10. S poukazom na uvedené správny súd dospel k záveru, že žalobca preukázal splnenie podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu spoločnostiam JOPECO, spol. s r.o. a SKARAB, s.r.o.. Žalovaný a správca dane pri posudzovaní splnenia podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru týmto spoločnostiam vec nesprávne práve posúdili, keď dospeli k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, z ktorého dôvodu napadnuté rozhodnutia trpia vadou nezákonnosti, a preto ich správny súd zrušil a vec vrátil prvostupňovému správne orgánu na ďalšie konanie.

11. V prípade spoločností NPO GROUP s.r.o. a TEN O' CLOCK s. r. o. správca dane prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií od českej daňovej správy zistil, že uvedené spoločnosti sú nekontaktné, a keďže prepravu tovaru mali zabezpečovať tieto spoločnosti ako odberatelia, leží dôkazné bremeno na žalobcovi, aby preukázal uskutočnenie prepravy odberateľom do Českej republiky, teda že tovar opustil územie Slovenskej republiky. Pochybnosti správcu dane a žalovaného o vierohodnosti dokladov predložených žalobcom sú v tomto prípade podľa krajského súdu oprávnené, a to nielen z dôvodu, že uvedené spoločnosti sú nekontaktné, ale i z dôvodu, že za dané zdaňovacie obdobie nepodali daňové priznanie k DPH, čestné prehlásenie je vystavené až po 6-mesačnej lehote od dodania tovaru. Povinnosť preukázať oprávnenosť tvrdení a dôkazných prostriedkov je na daňovom subjekte, nie na daňovom orgáne, ktorý len verifikuje skutočnosti a doklady predkladané daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane.

12. Čo sa týka námietky žalobcu k návrhu na doplnenie dokazovania správcou dane výsluchom konateľov odberateľských spoločností, krajský súd uviedol, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý žalobcovi oznámil, z akých dôvodov dôkaz nevykoná. V prípade nekontaktných spoločností však správca dane ani prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií nemohol preveriť tvrdenia žalobcu, a preto podľa názoru správneho súdu sa mal pokúsiť tieto tvrdenia preveriť predvolaním navrhnutých osôb - konateľov nekontaktných spoločností a až následne ustáliť skutkový stav. Podľa názoru krajského súdu na riadne zistenie skutkového stavu mal správca dane vykonať dôkaz výsluchom p. D. W., pretože podľa údajov z NDS, a. s. bol on prevádzkovateľom vozidla, ktoré v predmetnom zdaňovacom období prepravovalo tovar na základe jednotlivých faktúr žalobcu do Českej republiky.

III.

Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

A)

13. Rozsudok Krajského súdu v Trenčíne napadol žalovaný (ďalej len „sťažovateľ“) kasačnou sťažnosťou z 19.05.2017 (č. l. 84), v ktorej uviedol nasledovné dôvody kasačnej sťažnosti:

- krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.),

- krajský súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. h/ S.s.p.).

14. Sťažovateľ zastáva názor, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a v rozpore s dôkazmi predloženými žalobcom v priebehu daňovej kontroly. Na základe výzvy správcu dane žalobca 28.04.2015 vo svojom podaní Odpoveď k výzve na predloženie dokladov k jednotlivým vystaveným faktúram pre odberateľov SKARAB, s.r.o. a JOPECO, spol. s r. o. (pre žiadnych iných odberateľov) priradil vozidlá, ktoré prepravu k týmto odberateľom vykonali. Pri spoločnosti JOPECO, spol. s r.o. však žalobca priradil vozidlo, ktoré vykonávalo prepravu tovaru len k faktúram č. 2011/01061 z 24.05.2011 a č. 2011/01118 z 30.05.2011. K tretej faktúre v zdaňovacom období máj 2011, č. 2011/01079 z 26.05.2011 nepriradil žiadne vozidlo. Podľa sťažovateľa je preto prekvapivé, rozporuplné a pre sťažovateľa neopodstatnené odôvodnenie správneho súdu, že žalobca predložil vierohodné doklady o dodaní tovaru do Českej republiky spoločnosti JOPECO, spol. s r.o., pri ktorých sám zabezpečoval prepravu tovaru, označil vozidlá, ktoré prepravu vykonávali a tým splnil zákonom stanovené podmienky na oslobodenie od DPH.

15. Ďalej sťažovateľ konštatoval, že krajský súd sa výrazne odklonil od procesných postupov daňového konania ustálených rozhodnutiami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Poukázal najmä na rozsudok sp. zn. 4Sžf/4/2015 z 10.09.2015, v ktorom sa Najvyšší súd Slovenskej republiky vyjadril k účelu daňového konania a k dôkaznej povinnosti daňového subjektu a zásade voľného hodnotenia dôkazov, a na rozsudok 4Sžf/30/2014 z 17.02.2015, podľa ktorého zásada objektívnej pravdy nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovedy, pokým sa bez pochyb nepreukázu a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu. Sťažovateľ má za to, že odôvodnenie rozsudku správneho súdu je v rozpore s právnym názorom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky týkajúceho sa rozloženia dôkazného bremena a je aj v rozpore s právnym názorom Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/91/2016-100 z 07.03.2017, v ktorom správny rozhodoval v rovnakej veci, za iné zdaňovacie obdobie, pričom k námietke nevypočítania konateľov odberateľských spoločností zaujal stanovisko o jej neodôvodnenosti, keďže správca dane mal dostatok potrebných informácií k dodaniu tovaru a jeho preprave.

16. Sťažovateľ poukázal na skutočnosť, že z údajov poskytnutých správcovi dane z NDS, a. s. síce vyplýva, že ako prevádzkovateľ vozidla, ktoré malo vykonať prepravu tovaru od platiteľa k nekontaktným českým odberateľom NPO GROUP s.r.o. a TEN O' CLOCK s. r. o. bol zaregistrovaný p. D. W., avšak správca dane v priebehu daňovej kontroly zistil, že predmetné vozidlo (EČV 1C39126) v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach bolo majetkom spoločnosti PIVOVAR EGGENBERG, a.s., ktorá však v uvedených obdobiach žiadne prepravy pre spoločnosť Pneu servis Internacional, spol. s r. o. alebo pre žalobcu neuskutočňovala. Uvedené vozidlo nebolo ani vo vlastníctve spoločnosti Pneu servis Internacional, spol. s r. o., v ktorej mal byť p. W. zamestnaný a vykonávať pre ňu prepravu.

17. Sťažovateľ trvá na tom, že správca dane postupoval v zmysle § 3 ods. 3 Daňového poriadku, pričom vykonaným dokazovaním preukázateľne spochybnil vierohodnosť, pravdivosť a úplnosť dôkazov predložených žalobcom, čím splnil svoju dôkaznú povinnosť v zmysle § 24 ods. 3 Daňového poriadku a dbal na to, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie.

18. Na základe vyššie uvedeného sťažovateľ navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

B)

19. Vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti z 05.06.2017 (č. l. 104) žalobca navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť na základe § 461 S.s.p. ako nedôvodnú zamietol, nakoľko považuje napadnutý rozsudok za vecne správny a zákonný.

20. K námietke sťažovateľa týkajúcej sa nesprávnych právnych záverov krajského súdu o splnení podmienok na priznanie oslobodenia od dane pri dodávkach tovaru do Českej republiky spoločnosti

JOPECO, spol. s r.o., tieto sú podľa žalobcu nesprávne a neopodstatnené, keď krajský súd v odôvodnení rozsudku podrobne vysvetlil skutkové zistenia a z nich vyvedené právne závery, na podklade ktorých mal za preukázané splnenie zákonných podmienok na priznanie oslobodenia od dane v zmysle § 43 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. a ktoré sú podľa žalobcu presvedčivé a úplné.

21. K výhradám sťažovateľa o priradení vozidla len dvom faktúram vystaveným pre tohto odberateľa v posudzovanom zdaňovacom období a nie k tretej faktúre žalobca uviedol, že vykonanie dopravy zo strany dodávateľa vo vzťahu k týmto spoločnostiam pri tovare uvedenom v príslušných faktúrach bolo pre účely splnenia podmienok na oslobodenie od dane dostatočne preukázané. Pri množstve prepráv tovaru zabezpečovaných žalobcom tejto spoločnosti ako aj množstvu ďalších odberateľov a pri takom časovom odstupe je to vždy veľmi náročné, keď navyše spoločnosť, u ktorej žalobca zmluvne dojednal monitorovanie jeho vozidiel prepravujúcich tovar, z dôvodov nespĺnenia svojich zmluvných záväzkov voči žalobcovi neposkytla žalobcovi úplnú evidenciu, z ktorej by žalobca pre tieto účely mohol čerpať a z ktorého dôvodu žalobca zároveň inú osobitnú evidenciu nevykonával (spoliehajúc sa na úplné výstupy z uvedeného monitorovania pohybu vozidiel). Krajský súd však dospel k správne mu záveru, že pri dodávkach tovaru spoločnosti JOPECO, spol. s r.o. a spoločnosti SKARAB, s.r.o. do Českej republiky bolo aj vykonanie prepravy tovaru dostatočne preukázané pre účely splnenia podmienok na priznanie oslobodenia od dane, a preto námietky žalovaného v tejto časti kasačnej sťažnosti nie sú podľa žalobcu vôbec opodstatnené.

22. Pokiaľ ide o námietku sťažovateľa týkajúcu sa odklonu krajského súdu od procesných postupov daňového konania ustálených rozhodnutiami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky označenými žalovaným, ani táto nie je podľa žalobcu vôbec opodstatnená. Namietaný postup správcu dane, ktorý by sa mal pokúsiť preveriť tvrdenia žalobcu predvolaním navrhnutých osôb - konateľov nekontaktných spoločností a tiež p. D. W. a až následne ustáliť skutkový stav, by podľa názoru žalobcu nebol v rozpore s právnymi závermi vyplývajúcimi z príslušných rozhodnutí, na ktoré sťažovateľ v kasačnej sťažnosti poukázal, ale naopak bol by plne v súlade s právom žalobcu ako daňového subjektu na zachovávanie jeho práv a právom chránených záujmov v daňovom konaní v zmysle § 3 ods. 1 Daňového poriadku a bol by naplnením postupu správcu dane pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom v zmysle § 3 ods. 2 Daňového poriadku a tiež by bol v súlade s ustanoveniami § 24 ods. 2, 3 a 4 ako aj § 25 ods. 1 a § 44 ods. 1 Daňového poriadku.

23. Podľa žalobcu je nesporné, že ako daňový subjekt má právo v daňovom konaní navrhovať vykonanie dôkazov, ktoré procesný predpis v rámci daňového konania vykonať umožňuje a že ak žalobca na preukázanie dodania tovaru do Českej republiky pri spoločnostiach, ktoré sa neskôr stali nekontaktnými (TEN O'CLOCK s.r.o. a NPO GROUP s.r.o.) navrhol vykonať dokazovanie výsluchom konateľov týchto spoločností ako svedkov v daňovom konaní a tiež výsluchom svedka D. W. ako prevádzkovateľa vozidla vykonávajúceho prepravu tovaru, tak išlo o zákonné právo žalobcu navrhovať dôkazy na preukázanie svojich tvrdení a pokiaľ správca dane takéto dokazovanie vykonať odmietol, bol jeho postup nesprávny. Z kontextu ostatných dôkazov preukazujúcich dodanie tovaru týmto spoločnostiam v zmysle príslušných faktúr, kde bolo preukázané, že predmetný tovar sa do dispozície týchto spoločností v danom čase skutočne dostal a sporné boli okolnosti týkajúce sa prepravy tohto tovaru, ktorú si zabezpečovali odberatelia, je zrejmé, že svedecká výpoveď konateľov týchto spoločností by mohla viesť k úplnému odstráneniu akýchkoľvek nejasností v tejto veci a teda ku zisteniu objektívneho stavu veci. Preto odmietnutie vykonania takéhoto dokazovania zo strany správcu dane ako aj sťažovateľa bolo podľa žalobcu v rozpore s uvedenými zákonnými ustanoveniami.

24. Podľa žalobcu právne závery vyplývajúce z rozhodnutí Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, na ktoré sťažovateľ v podanej kasačnej sťažnosti poukázal, nemožno interpretovať tak, že by umožňovali svojvôľu daňových orgánov v daňovom konaní pri vedení dokazovania a umožňovali by odmietnuť aj také dokazovanie navrhované daňovým subjektom, ktoré je pre zistenie objektívneho stavu veci potrebné a rozhodujúce. Preto námietky sťažovateľa aj v tejto časti kasačnej sťažnosti sú podľa žalobcu nesprávne a neopodstatnené.

IV.

Právne názory kasačného súdu

25. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj len „Najvyšší súd“) konajúci ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S. s. p.) postupom podľa § 492 ods. 2 S.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a jednomyselne (§ 464 v spojení s § 139 ods. 4 S.s.p.) si osvojil záver, že kasačnú sťažnosť je v zmysle § 461 S.s.p. potrebné zamietnuť, nakoľko po jej preskúmaní kasačný súd na základe nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že nie je spôsobilá spochybníť správnosť rozhodnutia krajského súdu.

Kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol súbežne zverejnený tak na úradnej tabuli súdu ako aj na internetovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 30. apríla 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

26. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti je v medziach uvedených v § 453 S.s.p. prieskum prípustnosti a následne dôvodnosti podanej kasačnej sťažnosti, preto kasačný súd primárne na základe dôvodov kasačnej sťažnosti preskúmal relevanciu vytykaných nedostatkov konania správneho súdu a napadnutého rozsudku v rozsahu sťažnostných bodov.

V takto vymedzenom rámci prieskumu a pri nemennosti skutkového stavu (§ 454 v spojení s § 441 S.s.p.) o preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) kasačný súd pristúpil k prieskumu oprávnenosti vyššie uvedených dôvodov kasačnej sťažnosti.

27. Zo zásady, že kasačný súd je dôvodmi kasačnej sťažnosti viazaný [§ 439 ods. 3 písm. a) a contrario § 453 ods. 2 veta druhá S.s.p.] jednoznačne vyplýva procesná povinnosť sťažovateľa s plnou zodpovednosťou za procesný výsledok navrhnutý v kasačnej sťažnosti objasniť zákonným spôsobom, z čoho vyvodzuje prípustnosť opravného prostriedku, a náležite vymedziť dôvod kasačnej sťažnosti [§ 440 v spojení s 445 ods. 1 písm. c) S.s.p.]. V dôsledku spomenutej viazanosti kasačný súd nekoná nad rozsah (§ 453 úvod S.s.p.), ktorý sťažovateľ vymedzil v kasačnej sťažnosti uplatneným dôvodom.

28. Správca dane v kontrolovanom zdaňovacom období máj 2011 neuznal sťažovateľovi uplatnené oslobodenie od dane pri deklarovaných intrakomunitárnych dodaniach tovaru (pneumatik) fakturovaných zo strany žalobcu českým spoločnostiam NPO GROUP s.r.o., TEN O'CLOCK s.r.o., JOPECO, spol. s r.o., SKARAB, s.r.o. a Pneu servis International, spol. s.r.o. Krajský súd dospel k záveru, že správca dane a žalovaný pri dodaní tovaru spoločnostiam JOPECO, spol. s r.o. a SKARAB, s.r.o. vec nesprávne právne posúdili, keď dospeli k záveru, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno na preukázanie uskutočnenia prepravy tovaru do iného členského štátu, a preto trpia prvostupňové a napadnuté rozhodnutie vadou nezákonnosti.

Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom v zmysle § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p., ako aj odklon od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu v zmysle § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p. Tieto sťažnostné dôvody vyhodnotil kasačný súd s poukazom na nasledovné ako neopodstatnené.

Podľa § 43 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z.z. (v znení platnom a účinnom v čase uskutočnenia posudzovaných obchodov) platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a

- a) ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia,
- b) ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou,
- c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu,
- d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

29. Dodanie tovaru do iného členského štátu je podľa zák. č. 222/2004 Z.z., ktorý je výsledkom implementácie spoločnej úpravy systému DPH stanovenej predovšetkým v smernici 2006/112/ES, oslobodené od dane v štáte odoslania a zdanené v štáte nadobudnutia, ak je nadobúdateľom osoba identifikovaná na daň v tomto členskom štáte. Zásadne platí, že pokiaľ tovar fyzicky neopustí územie členského štátu dodávateľa, ide o vnútroštátnu dodávku, ktorá musí byť zdanená v tuzemsku podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z.

30. Podmienky oslobodenia od dane pri dodávkach do iného členského štátu (intrakomunitárnych dodávkach) i spôsob preukazovania dodania tovaru do iného členského štátu upravuje § 43 ods. 1 a 5 zák. č. 222/2004 Z.z. Pri aplikácii týchto ustanovení je treba mať na zreteli ciele platnej smernice 2006/112/ES a tiež jej interpretačné pravidlá vyplývajúce najmä z judikatúry Súdneho dvora. Ako správne poznamenal krajský súd v napadnutom rozhodnutí, spôsob preukazovania realizácie intrakomunitárnej dodávky, v zmysle uskutočnenia prepravy tovaru do iného členského štátu, závisí podľa § 43 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z.z. od toho, či prepravu vykonal dodávateľ, odberateľ alebo na účet niektorého z nich iná osoba (prepravca). V prejednávanej veci vykonanie prepravy zabezpečoval pre spoločnosť NPO GROUP s.r.o. a TEN O'CLOCK s.r.o. odberateľ, pre spoločnosti JOPECO, spol. s r.o., SKARAB, s.r.o. a Pneu servis International, spol. s r.o. dodávateľ - žalobca.

31. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že spoločnosť NPO GROUP s.r.o., ktorá mala prepravu tovaru zabezpečovať, je nekontaktná, za zdaňovacie obdobie máj 2011 nepodala daňové priznanie k DPH, registrácia DPH jej bola z úradnej moci zrušená. Žalobca predložil čestné prehlásenie zo dňa 15.01.2013, z ktorého vyplýva, že uvedenej spoločnosti bol dodaný tovar podľa faktúr vystavených v roku 2011 a 2012, tovar spoločnosť prevzala a uhradila cenu za tovar, tovar opustil územie Slovenskej republiky, čím bola splnená pre žalobcu podmienka pre oslobodenie dodania tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa zákona DPH. Žalobca okrem faktúry a čestného prehlásenia predložil doklad o úhrade tovaru, dodacie listy s údajom „1C 39126“ a skladové výdajky. Prepravu tovaru si zabezpečil odberateľ prostredníctvom konateľa - p. W. motorovým vozidlom s evidenčným číslom uvedeným na dodacom liste. Okrem uvedeného čestného prehlásenia žalobca nepredložil žiadny doklad o preprave tovaru z územia Slovenskej republiky na územie Českej republiky. Správca dane zistil, že motorové vozidlo s evidenčným číslom 1C 39126 bolo registrované v elektronickom mýtnom systéme v zdaňovacom období máj 2011 s prevádzkovateľom p. D. W., pričom v deň prepravy a dodania tovaru toto vozidlo jazdilo len na území Slovenskej republiky.

32. Vo vzťahu k spoločnosti TEN O' CLOCK s. r. o., ktorá mala zabezpečovať prepravu, žalobca predložil čestné prehlásenie z 15.01.2013, dodacie listy s údajom o preprave tovaru vozidlom s EČV 1C 39126, skladové výdajky, pokladničné doklady. Z výpisu z elektronického mýtného systému vyplýva, že uvedené vozidlo s evidenčným číslom 1C 39126 v deň dodania tovaru na príslušných faktúrach (všetky tri faktúry sú s dňom dodania tovaru 17.05.2011) jazdilo len na území Slovenskej republiky, jeho prevádzkovateľom nebola odberateľská spoločnosť, ale p. D. W.. Z medzinárodnej výmeny informácií bolo zistené, že uvedená spoločnosť je nekontaktná, neboli zistené žiadne dôkazy preukazujúce uskutočnenie deklarovaných obchodov, česká finančná správa vymerala daň v r. 2013 vo výške 730.682 eur za 1. až 4. štvrtrok 2011 podľa údajov vykázaných vo VIES. Česká finančná správa zároveň správcovi dane oznámila, že má dôvodné podozrenie, že v prípade obchodovania tejto spoločnosti (ako i spoločnosti NPO GROUP s.r.o.) so spoločnosťou Pneu servis Internacional spol. s r.o. v rámci obchodného reťazca dochádza ku karuselovým podvodom, spoločnosť TEN O' CLOCK s.r.o. pri nadobudnutí tovaru od žalobcu plnila funkciu tzv. zmiznutého obchodníka („missing trader“).

33. Vo vzťahu k spoločnosti JOPECO, spol. s r.o. prepravu tovaru zabezpečoval žalobca, ktorý predložil faktúry, dodacie listy s pečiatkou odberateľa bez údajov o preprave tovaru, skladové výdajky, v prípade faktúry č. 2011/01061 jednostranný zápočet záväzkov a čestné prehlásenie z 15.01.2013. Z medzinárodnej výmeny informácií bolo zistené, že spoločnosť potvrdila dodanie tovaru, priznala daň v Českej republike, prepravu zabezpečoval dodávateľ (žalobca) a jej cena bola zahrnutá v cene tovaru, spoločnosť nemá záznamy o použitých dopravných prostriedkoch, poskytla však skladové príjmy

svedčiace o uskutočnení prepravy, tovar preberal zamestnanec spoločnosti (skladník) označený interným číslom na doklade. Na výzvu správcu dane žalobca označil vozidlá s EČV, ktoré prepravovali v r. 2011 a 2012 tovar do zahraničia. Z údajov od NDS, a.s. vyplýva, že vozidlo s evidenčným číslom PU 704 AS, ktoré žalobca označil, uskutočňovalo prepravu v danom zdaňovacom období. Preprava tovaru z faktúry č. 2011/01061 z 24.05.2011 a faktúry č. 2011/01118 z 30.05.2011 mala byť vykonaná o 1 deň neskôr, t. j. dňa 25.05.2011 a 31.05.2011. Ohľadom faktúry č. 2011/01079 z 26.05.2011 bolo zistené, že vozidlo s evidenčným číslom PU 704 AS jazdilo a prekročilo hranice s Českou republikou, žalobca tú istú prepravu tovaru označil i pre odberateľa SKARAB, s.r.o.

34. Vo vzťahu k spoločnosti SKARAB, s.r.o. prepravu tovaru zabezpečoval žalobca, ktorý predložil faktúru č. 2011/01074 z 25.05.2011, dodací list bez údaje o preprave tovaru s pečiatkou a podpisom odberateľa, skladovú výdajku a príjmový pokladničný doklad, čestné prehlásenie z 15.01.2013. Žalobca zároveň označil vozidlo vykonávajúce prepravu. Z medzinárodnej výmeny informácií vyplýva, že spoločnosť potvrdila dodanie tovaru, uviedla ho v daňovom priznaní, uviedla tiež mená zamestnancov pri vykládke tovaru v sklade spoločnosti, podpísala čestné prehlásenie konateľom spoločnosti, preukázala platbu a predložila príjemky tovaru, vyjadrila sa k podpisom zamestnancov. Z údajov elektronického mýtného systému vyplýva, že žalobcom označené vozidlo vykonávajúce prepravu prešlo v deň dodania tovaru hranicu s Českou republikou. Žalobca záznam o prevádzke motorového vozidla nepredložil.

35. Vo vzťahu k spoločnosti Pneu servis Internacional spol. s r.o. žalobca okrem faktúr č. 2011/02023 zo dňa 06.09.2011 a č. 2011/02053 zo dňa 07.09.2011 predložil dodacie listy bez pečiatky odberateľa, skladové výdajky a čestné prehlásenie z 15.01.2013. Z medzinárodnej výmeny informácií bolo zistené, že na faktúrach je nesprávne uvedený názov spoločnosti (Pneuservis Internacional s.r.o.) a adresa (Chvalštínská 168). Spoločnosť potvrdila, že tovar jej bol dodaný do sídla spoločnosti alebo do areálu Šumstav v Českom Krumlove. Českej finančnej správe sa však nepodarilo preveriť konkrétne údaje, nakoľko údaje o účtovníctve a evidenciu DPH uvedenej spoločnosti boli zničené povodňou v r. 2013. Prepravu tovaru mal zabezpečovať dodávateľ - žalobca a cena prepravy bola zahrnutá v cene tovaru, spoločnosť nevedela označiť vozidlá, ktoré tovar priviezli, označil zamestnancov, ktorí tovar vykladali, či už ručne alebo pomocou vozíka. Čestné prehlásenie podpísal konateľ po odsúhlasení s účtovnou evidenciou a po kontrole tovaru. Česká finančná správa zároveň oznámila, že má dôvodné podozrenie, že v prípade plnení medzi Pneu servis Internacional spol. s r. o. a spoločnosťami NPO GROUP s.r.o. a TEN O' CLOCK s. r.o. dochádza ku karuselovému podvodu a zahájila multilaterálnu kooperáciu. Žalobca na výzvu správcu dane predložil zoznam vozidiel s ich evidenčnými číslami, ktoré vykonávali prepravu tovaru do zahraničia v r. 2011 a 2012, výpisy z mýtného systému. Ku dvom faktúram v zdaňovacom období máj 2011 nepriradil žiadne vozidlo, vozidlo s EČV 1C 39126 malo prepravovať tovar z faktúry č. 2011/00967 z 16.05.2011, faktúry č. 2011/00970 z 17.05.2011 a z faktúry č. 2011/01131 z 31.05.2011, no podľa údajov z NDS, a. s. bolo zaregistrované v elektronickom mýtnom systéme v dňoch 06.-07.05.2011, 16.-17.05.2011 len na území Slovenskej republiky a 25.05.2011 (tiež aj 02.06.2011) s prevádzkovateľom p. D. W.. Dňa 31.05.2011 nebolo toto vozidlo zaregistrované v elektronickom mýtnom systéme. Vozidlo s EČV 1A I3870 malo vykonať prepravu na základe faktúr č. 2011/01075 z 25.05.2011 a č. 2011/01076 z 26.05.2011, no v dňoch 25.05.-26.05.2011 nebolo zaregistrované v elektronickom mýtnom systéme.

36. Prvý sťažnostný bod kasačnej sťažnosti sa týka nesprávneho právneho posúdenia veci. Krajský súd podľa názoru sťažovateľa rozhodol v rozpore s dôkazmi predloženými žalobcom v priebehu daňovej kontroly a mal za to, že žalobca nepreukázal prepravu tovaru spoločnostiam JOPECO, spol. s r. o. a SKARAB, s.r.o., čím nepreukázal splnenie zákonných podmienok na oslobodenie od dane (bližšie bod 14).

37. Kasačný súd považuje túto námietku sťažovateľa za nedôvodnú a vo vzťahu k spoločnostiam JOPECO, spol. s r. o. a SKARAB, s.r.o. sa kasačný súd plne stotožňuje so záverom krajského súdu o tom, že žalobca v týchto prípadoch preukázal splnenie podmienok na oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu v zmysle § 43 zák. č. 222/2004 Z.z. Žalobca predložil správcovi dane doklady na preukázanie dodania tovaru (pneumatík) z tuzemska do iného členského štátu, faktúry s označením odberateľa a tovaru (s pečiatkou odberateľa resp. aj podpisom), dodacie listy, skladové

výdajky potvrdzujúce adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v Českej republike, platby za dodaný tovar ako aj informácie o zamestnancoch spoločností, ktorí tovar prevzali.

38. Spoločnosť JOPECO, spol. s r. o. zároveň potvrdila, že tovar bol na základe uvedených faktúr dodaný, priznala nadobudnutie predmetného tovaru a podala daňové priznanie k DPH za predmetné zdaňovacie obdobie v Českej republike. Žalobca označil i vozidlá, ktoré prepravu tovaru zo Slovenskej republiky do Českej republiky v r. 2011 a 2012 vykonávali, predložil výpisy z mýtného systému. Aj keď žalobca nepriradil konkrétne vozidlá ku všetkým trom faktúram, z údajov z elektronického mýtného systému vyplýva, že vozidlo s evidenčným číslom PU 704 AS, ktoré uskutočňovalo prepravu v danom zdaňovacom období, jazdilo a prekročilo hranice s Českou republikou, a to dňa 26.05.2011, keď mal byť spoločnosti JOPECO, spol. s r.o. dodaný tovar na základe faktúry č. 2011/01079. Skutočnosť, že žalobca toto vozidlo nepriradil k predmetnej faktúre a že toto vozidlo označil na prepravu tovaru aj pre iného odberateľa - spoločnosť SKARAB, s.r.o. nespochybňuje prepravu tovaru odberateľovi JOPECO, spol. s r. o. Aj keď preprava tovaru z faktúry č. 2011/01061 z 24.05.2011 a faktúry č. 2011/01118 z 30.05.2011 mala byť vykonaná o 1 deň neskôr, t. j. dňa 25.05.2011 a 31.05.2011, z výpisov z mýtného systému je zrejmé, že žalobcom označenými vozidlami bola v čase dodania tovaru spoločnosti JOPECO, spol. s r. o. uskutočňovaná preprava tovaru z tuzemska do Českej republiky.

39. Spoločnosť SKARAB, s.r.o. taktiež potvrdila, že jej tovar bol na základe predmetnej faktúry dodaný, priznala nadobudnutie predmetného tovaru a podala daňové priznanie k DPH za predmetné zdaňovacie obdobie v Českej republike. Žalobca označil i vozidlá, ktoré prepravu tovaru zo Slovenskej republiky do Českej republiky v r. 2011 a 2012 vykonávali, predložil výpisy z mýtného systému. K faktúre č. 2011/01074 z 25.05.2011 žalobca priradil vozidlo s evidenčným číslom PU 704 AS. Žalobca síce uviedol ako dátum uskutočnenia prepravy deň 26.05.2011, čím žalovaný a správca dane spochybnili jeho vierohodnosť a na tomto základe aj samotné dodanie konkrétneho tovaru na základe faktúry č. 2011/01074, avšak s týmto záverom sa kasačný súd nestotožňuje. Z výpisov z mýtného systému je zrejmé, že žalobcom označené vozidlo jazdilo na území Slovenskej a Českej republiky v oboch dňoch 25.-26.05.2011, a teda žalobcom označeným vozidlom bola v čase dodania tovaru spoločnosti SKARAB, s.r.o. preukázateľne uskutočňovaná preprava tovaru z tuzemska do Českej republiky. Ako správne uviedol krajský súd, spochybnenie prepravy tovaru správcou dane a žalovaným a následné spochybnenie dodania tovaru len na základe výpisov z mýtného systému je nedôvodné, pretože ak sa tovar nakladal v popoludňajších či večerných hodinách, skutočnosť, že auto vykonávajúce prepravu tovaru prekročilo hranicu s Českou republikou až po polnoci, príp. v skorých ranných hodinách na druhý deň, nemôže vyvrátiť ďalšie dôkazy, ako potvrdenie dodaní tovaru odberateľom do jeho skladov v Českej republike. Rovnako sa javí nelogické spochybnenie dodania tovaru v prípadoch, ak z mýtného systému bol preukázaný prejazd vozidla v deň dodania tovaru uvedený na faktúre tým, že táto skutočnosť sama osebe nepotvrdzuje, že predmetné vozidlo viezlo konkrétny tovar práve z uvedenej faktúry deklarovanému odberateľovi, alebo spochybníť dodanie tovaru z dôvodu, že bola tým istým vozidlom uskutočňovaná preprava pre viacerých odberateľov.

40. Žalobca bol v zmysle § 43 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z.z. povinný preukázať splnenie podmienok na oslobodenie od dane, resp. dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu kópiou faktúry, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo ním povereným zamestnancom, ako aj inými dokladmi, napr. dodacími listami, dokladmi o prijatí platieb za tovar. Kasačný súd má rovnako ako krajský súd za to, že žalobca si v daňovom konaní splnil svoju dôkaznú povinnosť pri dodaní tovaru zo Slovenskej republiky do Českej republiky spoločnosti JOPECO, spol. s r. o. a SKARAB, s.r.o. a závery správcu dane i sťažovateľa k tejto otázke vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci. Vzhľadom na to, že žalobcovi bol rozdiel na dani z pridanej hodnoty určený jedným rozhodnutím, v ktorom podľa správcu dane nebolo preukázané splnenie podmienok pre oslobodenie od dane pri časti dodávok tovaru vo vzťahu k piatim odberateľom v inom členskom štáte, vrátane spoločností JOPECO, spol. s r.o. a SKARAB, s.r.o., bol krajský súd nútený prvostupňové a napadnuté rozhodnutia zrušiť.

41. Podľa názoru kasačného súdu nie je zrejmé, čo viedlo správcu dane a žalovaného k tomu, aby neuznal oslobodenie od dane a žiadal jej zaplatenie v tuzemsku, ak preukázateľne došlo k fyzickej

preprave tovaru z tuzemska do Českej republiky pre spoločnosti JOPECO, spol. s. r.o. a SKARAB, s.r.o., tieto nadobudnutie tovaru potvrdili a daň v Českej republike priznali, čím došlo k naplneniu právnej úpravy zdaňovania intrakomunitárnych dodávok. Kasačný súd si uvedomuje, že dôkazná povinnosť je pri preukazovaní nároku na oslobodenie dane na strane žalobcu ako platiteľa dane, nemožno však prehliadnuť, že dvojité zdanenie tých istých obchodov by bolo protiprávne, a preto neprípustné.

42. Ďalšou kasačnou námietkou sťažovateľa je odklon od procesných postupov daňového konania ustálených rozhodnutiami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Sťažovateľ poukázal najmä na rozsudky sp. zn. 4Sžf/4/2015 z 10.09.2015 a sp. zn. 4Sžf/30/2014 z 17.02.2015. V uvedených rozsudkoch Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazoval na dôkaznú povinnosť daňového subjektu a úlohu správcu dane, ktorý vedie a vykonáva dokazovanie, zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, ďalej že sa v daňovom konaní uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy a že správca dane nemá absolútnu povinnosť viesť dokazovanie dovtedy, kým sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu. Sťažovateľ videl odklon od uvedenej judikatúry v tom, že podľa názoru krajského súdu sa mal žalobca pokúsiť tvrdenia žalobcu preveriť predvolaním navrhnutých osôb - konateľov nekontaktných spoločností a až následne ustáliť skutkový stav, aj keď je na správcovi dane, ktorý dôkaz vykoná. Kasačný súd vyhodnotil túto námietku sťažovateľa ako nedôvodnú, nakoľko uvedený právny názor krajského súdu nie je s ohľadom na okolnosti prípadu nezlučiteľný s ustálenou judikatúrou kasačného súdu. Kasačný súd však nepovažoval za potrebné rozoberať skutočný obsah ustálenej judikatúry v naznačenom smere, nakoľko kasačná sťažnosť nemohla byť úspešná z dôvodu opísaného v predchádzajúcich bodoch tohto rozsudku.

43. Napriek tomu kasačný súd považuje za potrebné doplniť, že ak chce správca dane z dokazovania vyvodiť záver, že daňový subjekt nepredložil dôkazy na preukázanie splnenia podmienok na oslobodenie od dane, a teda že neunesol dôkazné bremeno, nemôže bez starostlivého odôvodnenia tohto postupu nevykonať daňovým subjektom navrhnutý dôkaz. Žalobca, zaťažený dôkazným bremenom, bol v daňovom konaní oprávnený navrhovať dôkazy a keď navrhol výsluch konateľov nekontaktných odberateľských spoločností (NPO GROUP s.r.o. a TEN O'CLOCK s.r.o.) a p. D. W., bolo povinnosťou správcu dane sa týmto návrhom vecne zaoberať. Správca dane je bezpochyby oprávnený navrhnutý dôkaz nevykonať, musí to však v daňovom konaní riadne zdôvodniť, čo sa v prejednávanom prípade nestalo.

44. Záverom kasačný súd dodáva, že u deklarovaných odberateľských spoločností NPO GROUP s.r.o. a TEN O'CLOCK s.r.o. kasačný súd súhlasí s krajským súdom v tom, že doposiaľ vykonanými dôkazmi nebolo žalobcom preukázané intrakomunitárne dodanie tovaru zo Slovenskej republiky do Českej republiky a že pochybnosti správcu dane a sťažovateľa o vierohodnosti dokladov predložených žalobcom sú oprávnené. Ani v prípade spoločnosti Pneu servis Internacional spol. s r. o. neboli podľa kasačného súdu odstránené pochybnosti správcu dane o splnení zákonných podmienok na oslobodenie od dane, čo správne konštatoval aj krajský súd.

45. Najvyšší súd je na základe vyššie uvedených záverov toho názoru, že krajský súd postupoval po právnej stránke správne, keď prvostupňové a napadnuté rozhodnutie zrušil, nakoľko správca dane a žalovaný vo vzťahu k spoločnosti JOPECO, spol. s r.o. a SKARAB, s.r.o. vec nesprávne právne posúdili.

Rozhodnutie krajského súdu spĺňa atribúty rozhodnutia zaručujúceho právo na spravodlivý proces a v konaní a rozhodovaní krajského súdu nebolo zistené porušenie zákona (§ 440 S.s.p.). Námietky sťažovateľa uplatnené v kasačnej sťažnosti nie sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť a zákonnosť napadnutého rozsudku krajského súdu, a preto Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť podľa § 461 S.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

Podľa § 461 S.s.p. kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

46. O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že žalobcovi,

ktorý v tomto konaní mal úspech, priznal úplnú náhradu účelne vynaložených trov kasačného konania voči sťažovateľovi (§ 467 ods. 1 S.s.p. a analogicky podľa § 167 ods. 1 S.s.p.).

Podľa § 167 ods. 1 S.s.p. správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech.

Podľa § 467 ods. 1 S.s.p. ustanovenia o trovách konania sa primerane použijú na kasačné konanie.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 438 v spojení s § 439 S.s.p.).