

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžfk/44/2017  
Identifikačné číslo spisu: 8013200661  
Dátum vydania rozhodnutia: 31.07.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8013200661.3

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Sone Langovej a JUDr. Moniky Válašikovej PhD. právnej veci sťažovateľa (predtým žalobcu): MAGURA, s.r.o., Výšné Ružbachy, so sídlom Výšné Ružbachy č. 307, právne zastúpeného Daliborom Tverďákom, advokátom, so sídlom Krmanova č. 1, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/161573/2013 a č. 1100305/1/161595/2013, obe zo dňa 5. apríla 2013, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/61/2013-156 zo dňa 16. novembra 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/61/2013-156 zo dňa 16. novembra 2016 z a m i e t a.

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

### Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) zamietol žaloby, ktorými sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutí žalovaného č. 1100305/1/161573/2013 a č. 1100305/1/161595/2013, obe zo dňa 5. apríla 2013, ktorými boli potvrdené dodatočné platobné výmery vydané Daňovým úradom Prešov č. 9712401/5/1190468/2012 a č. 9712401/5/1190748/2012, vydané dňa 22. 06. 2012. Dodatočné platobné výmery boli vydané na základe výsledkov daňovej kontroly, o ktorej bol vyhotovený protokol č. 9712401/5/488539/2012 zo dňa 21. 05. 2012, ktorými bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2010 v sume 315 822,76 € a za mesiac október 2010 v sume 756 356,87 €.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd poukázal na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/5/2015, ktorým rozhodol o odvolaní proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/61/2013-100 v danej veci tak, že toto rozhodnutie krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie

konanie s konštatovaním, že v skutkovo totožných veciach prebehli už odvolacie konania na najvyššom súde, v ktorých spornou zostala len otázka, či žalovaný mal v rámci odvolacieho konania prihliadať i na tie procesné vady, ktoré žalobca nenamietal v odvolaní.

3. Správny súd uviedol, že žalobca žaloba namietal predovšetkým nesprávny postup pri doručovaní písomností, keď tieto doručoval priamo žalobcovi a nie jeho splnomocnenému zástupcovi ako i nedodržanie zákonnej, pätnásťdňovej lehoty na vydanie rozhodnutia.

4. K predmetným námietkam uviedol, že žalobca bol zastúpený zástupcom Ing. F. Z., ktorému neboli písomnosti správcu dane doručované podľa § 17 ods. 5 zákona o správe daní. Žalobca spôsob doručovania v rozsahu uvedenom v žalobách nenamietal a súd prihliadal aj na vyslovený právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v uznesení č. k. 3SŽf/5/2015, podľa ktorého je podstatným vecne správny výklad § 74 ods. 2 daňového poriadku, že tieto vady nie sú odstrániteľné, pričom však zároveň uvedeným postupom neboli žalobcovi odňaté žiadne práva, resp. procesné možnosti riadne konať pred daňovým orgánom a námietky žalobcu v tomto smere vyhodnotil správny súd ako nedôvodné. Rovnako vyhodnotil aj námietku týkajúcu sa nedodržania lehoty na vydanie rozhodnutia.

5. Vo vzťahu k ďalším procesným námietkam uvedeným v žalobách žalobca neuviedol, ako zasiahli do jeho subjektívnych práv z pohľadu obmedzenia jeho možnosti riadne konať pred daňovými orgánmi, nejedná sa o opodstatnené námietky a také, na ktoré by musel súd prihliadať z úradnej povinnosti, a preto ich súd vyhodnotil ako nedôvodné.

6. K námietke ohľadom okolnosti, že daňová kontrola bola vykonávaná rozdielnymi daňovými úradmi, a to Daňovým úradom Stará Ľubovňa, pričom platobný výmer bol vydaný Daňovým úradom Prešov, v dôsledku čoho bolo konanie vykonané nepríslušným správcou dane, krajský súd uviedol, že daňová kontrola na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2010 bola začatá Daňovým úradom Stará Ľubovňa, ktorý bol miestne príslušným správcou dane žalobcu v čase začatia kontroly, pričom v priebehu konania došlo podľa zákona č. 479/2009 Z.z. s účinnosťou od 01. 01. 2012 k zmene v organizačnej štruktúre, v dôsledku ktorej za miestne príslušným správcou dane žalobcu stal Daňový úrad Prešov, pobočka Poprad, a preto nemožno konštatovať, že vo veci konali nepríslušné orgány štátnej správy v oblasti daní a poplatkov.

7. Žalobca v žalobe namietal aj nezákonnosť dodatočného platobného výmeru správcu dane, ktorý obsahuje nesprávne ustanovenie § 165 ods. 2 daňového poriadku, ktorý nemohol byť v danom prípade aplikovaný. Túto námietku krajský súd vyhodnotil ako nedôvodnú, pretože z odôvodnenia dodatočného platobného výmeru je nesporné, že daňový úrad aplikoval v konaní ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb., a že v danom prípade sa jedná o chybu v písaní, ktorá nemá za následok nezákonnosť dodatočného platobného výmeru.

8. Krajský súd sa vysporiadal aj s námietkou žalobcu ohľadom procesného postupu správcu dane, ktorý pred prerokovaním protokolu o výsledku zistenia daňovej kontroly dňa 18. 06. 2012 akceptoval vyjadrenie žalobcu predložené v ten istý deň, a ktoré bolo správcovi dane predložené po uplynutí zákonom stanovenej lehoty. Súd k danej námietke zaujal záver, podľa ktorého takýto postup správcu dane nemožno považovať za nezákonný, pretože bolo na prospech žalobcu.

9. Zo spisu vyplynulo, že žalobca nakupoval tovar od poľských dodávateľov s identifikačným číslom pre daň, ktoré mu bolo pridelené Slovenskou republikou. Tento tovar bol prepravený z Poľska do Českej republiky, kde ho žalobca prevzal, uskladnil a následne predal ďalším poľským odberateľom. Pre určenie DPH pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu je najdôležitejšie určiť miesto zdaniteľného obchodu. Platí pritom pravidlo, že miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu je miesto v tom členskom štáte, kde sa končí preprava. Bolo nesporné, že miestom nadobudnutia tovaru je Česká republika a pri tomto nadobudnutí žalobcovi vznikla daňová povinnosť. Súčasne však platí, že zdanenie nadobudnutia tovaru je v tuzemsku, lebo objednávateľ si objednal tovar pod identifikačným číslom DPH,

ktoré mu bolo pridelené v tuzemsku a v tom prípade, ak objednávateľ nepreukáže, že k zdaneniu nadobudnutia tovaru došlo v členskom štáte, kde sa skončila prepravu tovaru, je povinný platiť DPH. Bolo povinnosťou žalobcu v prípade, ak sa rozhodol predávať tovar v inom členskom štáte sa v tomto členskom štáte registrovať pre daň z pridanej hodnoty, pretože v tomto členskom štáte nadobudol tovar z iného členského štátu. Ak teda žalobca nepožiadaval v Českej republike o pridelenie českého identifikačného čísla pre DPH, potom platí, že k nadobudnutiu tovaru došlo v tuzemsku tak, ako to upravuje zákon.

10. Žalobca ako platiteľ DPH nepreukázal, že nadobudnutie tovaru bolo predmetom dane v Českej republike, a že môže postupovať podľa § 17 ods. 3 zákona o DPH, a to vykonať opravu základu dane v daňovom priznaní podanom v Slovenskej republike. Z ustanovení, ktoré krajský súd citoval vyplýva, že v danom prípade mal žalobca povinnosť zdaníť nadobudnutie tovaru v Českej republike a súčasne za splnenia podmienok ustanovených zákonom platným v tomto členskom štáte uplatniť z nadobudnutia tovaru odpočítanie dane a ako platiteľ dane bol povinný zdaníť nadobudnutie tovaru aj v Slovenskej republike, bez nároku na odpočítanie dane. Priznanú daň si však mohol nárokovať na vrátenie, respektíve opraviť základ dane po preukázaní, že nadobudnutie tovaru bolo zdanené v Českej republike.

11. Krajský súd v Prešove ďalej uviedol, že žalobca nedôvodne namietal vznik práva na odpočet DPH podľa § 49 ods. 6 zákona o DPH a zároveň právo uplatniť si odpočet tejto dane podľa § 51 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, lebo ustanovenie § 49 ods. 6 tohto zákona sa na daný prípad nevzťahuje. Predmetné ustanovenie sa vzťahuje na prípady, ak platiteľ, ktorý podniká v zahraničí v súvislosti s týmto podnikaním nakúpil tovar a služby v tuzemsku. V konkrétnom prípade však žalobca nadobudol predmetný tovar v Českej republike. Na účely odstránenia možného dvojitého zdanenia zákon o DPH umožňuje platiteľovi opraviť základ dane na nulu, ale nie odpočítať daň tak, ako to urobil žalobca. Poukázal na súvisiace smernice, nariadenie Rady ES a zaujal stanovisko, že žalovaný nepochybil, ak poukázal vo svojich rozhodnutiach na európsku judikatúru, lebo tým podporil svoju argumentáciu v súvislosti s danou problematikou a vysporiadal sa aj so stanoviskom Ing. Mariána Drozda prezentovanom v posudku predloženom žalobcom.

12. Voči rozsudku Krajského súdu v Prešove podal žalobca v zákonom určenej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov uvedených v ust. § 440 ods. 1 písm. g) a f) SSP. zároveň konštatoval, že krajský súd nerešpektoval záväzný právny názor vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

13. Uviedol, že základnou podmienkou vzniku daňovej povinnosti alebo priznania práva v daňovom konaní je dodržanie riadneho spôsobu doručovania. Celé daňové konanie je postihnuté vadou nesprávneho doručovania písomností, všetkých rozhodných dokumentov, ktoré boli doručované nesprávne subjektu. Krajský súd v Prešove sa vo svojom predchádzajúcom rozsudku zo dňa 16. 10. 2014 stotožnil s námietkou žalobcu, týkajúcou sa nesprávneho doručovania písomností, pričom došlo k zmene jeho právneho názoru bez toho, aby takáto zmena bola daná záväzným právnym názorom odvolacieho súdu, ktorý k otázke nesprávneho doručovania písomností nezaujal žiadne stanovisko. Podľa jeho názoru, nesprávne doručovanie jednotlivých písomností má za následok nulnosť správnych aktov, ktoré nemôžu vo vzťahu k žalobcovi vyvolávať žiadne právne účinky.

14. Vada nesprávneho doručovania bola odvolaciemu orgánu v čase rozhodovania o odvolaní známa a bolo jeho povinnosťou na túto okolnosť prihliadnuť, chybu odstrániť alebo uložiť odstránenie nedostatkov správcovi dane. Nezákonnosť postupu správcu dane pri vykonaní daňovej kontroly má podstatný vplyv na výrok rozhodnutia. Z odôvodnenia rozhodnutia súdu nevyplýva, ako dospel k záveru, že tieto vady sú neodstrániteľné v ďalšom konaní. Neodstrániteľnosť chýb konania správcu dane nemôže ísť na vrub daňového subjektu. Žalobca nebol povinný uvedený postup správcu dane namietat' a žalovaný bol povinný napraviť protizákonnosť tohto postupu z úradnej povinnosti, dôkazom čoho je aj skutočnosť, že dodatočný platobný výmer, ktorý sa prvotne doručoval priamo žalobcovi vrátil žalovaný pre jeho neplatnosť správcovi dane s pokynom, aby uvedený dodatočný platobný výmer doručil v zmysle zákona. Nesprávne doručovanie písomností má za následok ich nulnosť a nemôžu vyvolávať

žiadne právne účinky. Nesprávne doručenie oznámenia o vykonaní daňovej kontroly a upovedomenia o predĺžení lehoty na jej výkon zakladá jej nezákonnosť, teda aj nezákonnosť Protokolu o výsledku zistenia daňovej kontroly. V tejto súvislosti poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2010 ohľadom priebehu nezákonne získaného dôkazu na zákonnosť rozhodnutia.

15. Žalobca ďalej namietal, že v rozhodnutí žalovaného nedošlo k ozrejmeniu spôsobu výpočtu dane, keďže v ňom nie je vymedzený základ dane a ani spôsob ako sa správca dane k základu dane dopracoval a dokonca ani len sadzba dane, na základe ktorej mala byť určená daňová povinnosť. Absencia vymedzenia základu dane, spôsob jeho výpočtu a sadzby dane spôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutia pre jeho nezrozumiteľnosť. Napriek tomu, že Najvyšší súd Slovenskej republiky zrušil prvotné rozhodnutie, nezaujal k nepreskúmateľnosti rozhodnutia žiadne stanovisko a na základe nezmeneného skutkového stavu došlo k zmene právneho názoru prvostupňového súdu. Nedostatočné odôvodnenie dodatočného platobného výmeru je v rozpore s ustanovením § 30 zákona č. 511/1992 Zb. a absencia vymedzenia základu dane, spôsobu výpočtu základu dane spôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutia pre jeho nezrozumiteľnosť.

16. Podľa žalobcu, správca dane vydal dodatočný platobný výmer v rozpore s § 44 ods. 6 písm. b), v spojení s § 15 ods. 13 a § 30 a ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31. 12. 2011, keď nedodrжал zákonom stanovenú lehotu pre jeho vydanie. Podľa názoru žalobcu, nedodržanie lehoty pre vydanie rozhodnutia má za následok jeho nezákonnosť.

17. Žalobca zaujal stanovisko a namietal právny názor súdu 1. stupňa ohľadom dátumu začatia daňovej kontroly, keď zo strany správcu dane nebolo aplikované ustanovenie § 9 ods. 5 zákona o správe daní. I keď krajský súd zotrval na svojom predchádzajúcom názore, túto vadu považoval za neodstrániteľnú, nie však za tak závažnú, aby spôsobila nezákonnosť daňovej kontroly. K zmene právneho názoru prvostupňového súdu došlo bez toho, aby došlo k zmene skutkových okolností a záväzného právneho názoru druhostupňového súdu. Podľa jeho názoru, nezačatie daňovej kontroly v zákonom stanovenom termíne je okolnosťou majúcou zásadný vplyv na výrok napádaného rozhodnutia, pričom táto vada bola žalobcom v žalobe namietaná.

18. V ďalšej časti žalobca poukázal na svoj výklad ohľadom aplikácie § 74 ods. 2 daňového poriadku a uviedol, že procesné vady namietané žalobcom v žalobe, majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a žalovaný bol povinný sa nimi zaoberať.

19. V danom prípade prvostupňové rozhodnutie správcu dane obsahuje vo svojom výroku nesprávne označenie zákonného ustanovenia, na základe ktorého bolo vydané. Citoval ustanovenie § 165 ods. 2 daňového poriadku, § 30 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. v účinnom znení a uviedol, že uvedenie nesprávneho ustanovenia vo výroku rozhodnutia má za následok jeho nezákonnosť. Uvedenú vadu nie je možné napraviť v rámci odôvodnenia rozhodnutia. Bez právneho významu zostáva skutočnosť, či vyrubovacie konanie bolo vykonané v súlade s ustanovením § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z.

20. Žalobca zotrval aj na námietke konania nepríslušným správcom dane, postupom ktorého došlo k porušeniu práva na zákonného daňového kontrolóra. Ak došlo k zániku Daňového úradu Stará Ľubovňa, zaniklo tým aj poverenie na výkon daňovej kontroly vydané týmto úradom dňa 12. 08. 2011 a kontrolóri vykonávali daňovú kontrolu bez poverenia. Uvedená skutočnosť má za následok nezákonnosť zloženia kontrolnej skupiny a samotnej kontroly. Zmena príslušnosti daňového úradu nebola žalobcovi oznámená a táto nevyplývala ani z dodatočného platobného výmeru ani z rozhodnutia žalovaného.

21. Žalobca namietal správnosť procesného postupu správcu dane, ktorý v rozpore s ustanovením § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. prihliadal na vyjadrenie žalobcu predložené 18. 06. 2012, po uplynutí lehoty na jej predloženie. Správca dane teda prerokoval protokol o výsledku zistenia daňovej kontroly bez toho, aby mal k dispozícii vyjadrenie žalobcu. Žalobca túto skutočnosť nenamietal v zápisnici o prerokovaní protokolu, pretože konal vo viere v zákonnosť postupu správcu dane. Správca dane zavádzal, keď konštatoval, že daňový subjekt predložil svoje vyjadrenie dňa 15. 06. 2012. Zo spisu

vyplýva, že predmetné vyjadrenie bolo správcovi dane doručené dňa 19. 06. 2012, teda po prerokovaní protokolu.

22. Žalobca vyjadril nesúhlas s názorom krajského súdu, týkajúcim sa nedôvodnosti hmotnoprávných námietok žalobcu. Z dokladov predložených správcovi dane vyplýva, že preprava tovaru z Českej republiky pokračovala do Poľskej republiky a miestom nadobudnutia tovaru nie je Česká republika. Z obsahu spisu nevyplýva, že by správca dane vykonal dokazovanie smerom k objasneniu okolností ohľadom zahraničných subjektov. Správca dane mohol v rámci medzinárodnej výmeny informácií zisťovať, či nadobudnutie dotknutého tovaru bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom skončila preprava tovaru. Výsledok medzinárodného dožiadania nie je obsahom spisu, pričom krajský súd sa s neúplnosťou administratívneho spisu žiadnym spôsobom nevysporiadal.

23. Krajský súd v Prešove v odôvodnení svojho rozsudku konštatoval, že žalobca nadobudol tovar v Poľskej republike pod slovenským identifikačným číslom pre daň a preprava tovaru skončila v Českej republike, avšak nestotožnil sa s názorom žalobcu, že správne sa malo aplikovať ustanovenie § 17 ods. 2 zákona o DPH a miestom nadobudnutia tovaru mala byť Slovenská republika. Postup súdu je v zjavnom logickom rozpore, pretože nie je možné postupovať dvoma odlišnými postupmi pri argumentácii týkajúcej sa miesta nadobudnutia tovaru z iného členského štátu a aplikácie ustanovenia § 17 ods. 2 zákona o DPH. Z predmetného ustanovenia vyplýva, že v prípade, ak nadobúdateľ tovaru nepreukáže, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odosielanie alebo preprava tovaru, za miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu sa bude považovať členský štát, ktorým nadobúdateľovi pridelil identifikačné číslo pre daň, teda v tomto prípade Slovenská republika. Takúto skutočnosť žalobca v konaní pred správcom dane a žalovaným nepreukázal, napriek tomu krajský súd neuznal ako miesto dodania tovaru Slovenskú republiku. Ak by nebola Slovenská republika miestom dodania tovaru, tak by žalobcovi nevznikla daňová povinnosť na úhradu DPH a slovenský správca dane by nebol oprávnený vyrubiť dodatočným platobným výmerom rozdiel DPH. Žalobca uviedol, že ak sa určí ako miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu Slovenská republika, platiteľ je registrovaný pre daň v Slovenskej republike a podniká v zahraničí, sú splnené všetky podmienky pre aplikáciu § 49 ods. 6 zákona o DPH. Podľa jeho názoru boli splnené všetky zákonné podmienky pre vykonanie odpočtu DPH a nebol dôvod aby mu tento nárok nevznikol. Tovar bol použitý na podnikanie v zahraničí a možnosť odpočtu DPH je v takomto prípade postavená na roveň tomu, ako by táto činnosť bola vykonávaná v tuzemsku. Miestom nadobudnutia tovaru bola s odkazom na ustanovenie § 17 ods. 2 zákona o DPH Slovenská republika, a preto mohol žalobca realizovať svoje právo na odpočet DPH podľa § 49 ods. 1, 2 a 6 zákona o DPH a zároveň právo uplatniť si odpočet tejto dane podľa § 51 ods. 1 písm. c) zákona o DPH.

24. Žalobca v odvolaní namietal aj nesprávnosť postupu žalovaného, ktorý namiesto citácie príslušných zákonných ustanovení zákona o DPH alebo zákona o správe daní, citoval ustanovenia smernice ES napriek tomu, že jej obsah mal byť v celom rozsahu implementovaný do vnútroštátneho právneho poriadku, čím je daná zmatečnosť, nejasnosť a nepreskúmateľnosť postupu daňovej kontroly a jej záverov.

25. Rozhodnutia Európskeho súdneho dvora, na ktoré poukazoval súd v odôvodnení napádaného je rozhodnutia riešil iný prípad a nemožno ho aplikovať na danú vec.

26. Žalobca namietal, že zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci, keďže z predloženého administratívneho spisu nevyplýva, či správca dane alebo žalovaný vykonal dokazovanie o okolnostiach nadobudnutia dotknutého tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončila preprava tovaru a či v tomto štáte bolo dotknuté nadobudnutie predmetom dane. V tomto smere mal v rámci medzinárodnej výmeny informácií zisťovať, či nadobudnutie dotknutého tovaru bolo predmetom dane v členskom štáte. V prípade zdanenia dotknutého tovaru v tuzemsku, ako aj v inom členskom štáte by došlo k dvojitému zdaneniu. Žalobca namietal nezákonnosť protokolu o výsledku zistenia daňovej kontroly, majúcom za následok nemožnosť jeho využitia v konaní. K týmto námietkam nezaujal krajský súd žiadne stanovisko.

27. Žalobca poukázal aj na neúplnosť spisov správneho orgánu, a to chýbajúce účtovné doklady, informácie poskytnuté v rámci medzinárodnej výmeny informácií, pričom uvedený nedostatok spôsobuje nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia, k čomu krajský súd nezaujal žiadne stanovisko.

28. Na základe uvedeného žiadal kasačný súd, aby zmenil rozhodnutie Krajského súdu v Prešove tak, že zruší rozhodnutia žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutia správcu dane, vráti vec žalovanému na ďalšie konanie a žalobcovi prizná náhradu trov konania, prípadne rozsudok Krajského súdu v Prešove zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie.

29. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 16.03.2017 uviedol, že žalovaný sa dostatočne vysporiadal s námietkami žalobcu v odvolacích konaniach a zotrval na svojom stanovisku obsiahnutom vo vyjadreniach k žalobe.

30. Rozsudok Krajského súdu v Prešove považuje za správny, vychádzajúci zo správneho právneho posúdenia veci.

31. Nie je v kompetencii žalovaného vyjadrovať sa k námietkam o nedostatočnosti odôvodnenia súdneho rozhodnutia.

32. Podľa ust. § 491 ods. 1 a 2 SSP, účinného od 01.07.2016, ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti. Právne účinky úkonov, ktoré v konaní nastali pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované. Ak sa tento zákon použije na konania začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona nemožno uplatňovať ustanovenia tohto zákona, ak by boli v neprospech žalobcu, ak je ním fyzická osoba alebo právnická osoba.

33. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj kasačný súd) ako súd príslušný podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <. podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

34. Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces [§ 440 ods. 1 písm. g) a f) SSP].

35. Predmetom skúmania kasačného súdu bolo rozhodnutie Krajského súdu v Prešove z hľadiska posúdenia, či vec bola správne právne posúdená z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

36. Kasačný súd po preskúmaní rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu. Závery krajského súdu spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

37. Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy (§ 135 ods. 1 SSP). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t. j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva. Kasačný súd v tejto súvislosti zároveň dáva sťažovateľovi do pozornosti, že správny súd nie je súdom skutkovým, nie je jeho úlohou nahradiť činnosť správnych orgánov, nie je povinný vykonávať dokazovanie a pri svojom rozhodnutí môže vychádzať zo skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy (§ 197 SSP).

Úlohou súdu v správnom súdnictve je teda preskúmanie zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy v rozsahu, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou, rešpektovali

príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t. j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na závažnosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich právoplatnosti.

38. Kasačný súd v rozsahu sťažnostných bodov preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného orgánu verejnej správy a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného.

39. Podľa ust. § 140 SSP vo veciach toho istého žalobcu a totožného predmetu konania, ktoré už boli predmetom konania pred správnym súdom, v odôvodnení každého ďalšieho rozsudku správny súd poukáže už len na totožný rozsudok, prípadne stručne zopakuje jeho dôvody.

40. Kasačný súd v rámci skúmania veci zistil, že o totožných žalobných dôvodoch bolo už vo vzťahu k žalobcovi rozhodnuté v iných prípadoch (napr. č. k.: 3Sžfk/6/2016, 3Sžfk/1/2016), na základe totožných skutkových zistení vyplývajúcich z tej istej daňovej kontroly, ktoré sa týkali len iného zdaňovacieho obdobia.

41. V súlade s ust. § 140 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP kasačný súd poukazuje na nasledujúce dôvody obsiahnuté v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžfk/6/2016: „Podľa ust. § 165 ods. 1 a 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované.

Daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov; sankcia sa uloží podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej aj zákon o správe daní alebo zákon č. 511/1992 Zb.) v znení účinnom do 31. decembra 2011, ak skutočnosť rozhodujúca pre uloženie sankcie nastala do 31. decembra 2011 a ak je to pre daňový subjekt priaznivejšie.

Podľa ust. § 165b ods. 1 daňového poriadku, s účinnosťou od 30. decembra 2012, daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

V danom prípade bol predmetom súdneho prieskumu postup a rozhodnutia správcu dane a žalovaného, týkajúce sa zdaňovacieho obdobia máj 2010, vydané na základe daňovej kontroly začatej na základe oznámenia zo dňa 14.07.2011, doručeného žalobcovi dňa 19. 07. 2011, a preto bolo potrebné na postup daňových orgánov a vydané rozhodnutia aplikovať právny predpis účinný do 31. 12. 2011, a to zákon č. 511/1992 Zb. Konanie daňových orgánov po 30.12.2012 bolo podriadené ustanoveniam zákona č. 563/2009 Z.z.

Podľa § 9 zákona č. 479/2009 Z.z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, k 1. januáru 2012 Minister financií Slovenskej republiky určí vnútornú organizačnú štruktúru daňových úradov a zriadi pobočky daňových úradov a kontaktné miesta daňových úradov.

Zákonom je zriadených 8 daňových úradov v sídlach VÚC. Na zabezpečenie výkonu činností Daňového úradu sa môžu na návrh riaditeľa daňového úradu zriadiť pobočky a kontaktné miesta daňového úradu ako jeho organizačné zložky. Pobočka daňového úradu je len organizačnou zložkou daňového úradu.

V danom prípade po vytvorení pobočky Daňového úradu Prešov v Poprade došlo len k zmene pobočky vykonávajúcej daňovú kontrolu, nedošlo k zmene daňového úradu vykonávajúceho kontrolu, a preto námietka žalobcu smerujúca k nepríslušnosti pobočky Poprad Daňového úradu Prešov nie je dôvodná. Dodatočný platobný výmer je podpísaný oprávneným subjektom, riaditeľom odboru kontroly Daňového úradu Prešov a opatrený pečiatkou tohto daňového úradu.

Podľa § 17 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom pre celé daňové konanie doručuje sa písomnosť len tomuto zástupcovi. Ak má však adresát osobne v daňovom konaní niečo vykonať, doručuje sa písomnosť jemu i jeho zástupcovi.

Krajský súd v Prešove vychádzal zo svojom rozhodnutí zo skutkových zistení, ktoré neboli medzi účastníkmi konania sporné. Sporný bol len výklad jednotlivých ustanovení právnych predpisov, podľa ktorých správca dane postupoval. Žalobca vo svojich podaniach taktiež namietal nedodržanie procesných ustanovení správcom dane, čo má podľa neho vplyv na zákonnosť dodatočného platobného výmeru a rozhodnutia žalovaného. V priebehu samotného výkonu kontroly správcom dane žalobca nenamietal nesprávne doručovanie písomností daňových orgánov, naopak všetkých úkonov pred správcom dane sa zúčastňoval splnomocnený zástupca daňového subjektu, Ing. F. Z., ako to vyplýva so spisového materiálu, s ktorým sa najvyšší súd oboznámil pri preskúmaní rozhodnutí žalovaného v iných konaniach týkajúcich sa nárokov žalobcu na odpočet DPH za jednotlivé kontrolované obdobia. Na základe uvedených dôvodov, v zhode s názorom prvostupňového súdu, dospel aj odvolací súd k názoru, že procesné pochybenie správcu dane spočívajúce v nesprávnom doručovaní písomností priamo daňovému subjektu a nie jeho splnomocnenému zástupcovi, nespôsobilo porušenie práv žalobcu na zastúpenie. Daňové orgány komunikovali so splnomocneným zástupcom žalobcu, vykonávali dokazovanie s jeho súčinnosťou, jemu bol doručený protokol o zisteniach vyplývajúcich z kontroly a sním bol aj reálne prerokovaný. Dodatočný platobný výmer, z ktorého vyplývali pre žalobcu povinnosti, bol doručený splnomocnenému zástupcovi žalobcu dňa 09. 11. 2012 a nie je ho možné považovať za nulitný ako sa domnieva žalobca.

Splnomocnený zástupca žalobcu prevzal osobne dňa 05. 06. 2012 výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a jeho prerokovanie, ktoré bolo určené na deň 18. 06. 2012. V danom prípade daňová kontrola začala dňa 08.08.2011 a skončila dňom prerokovania protokolu v lehote určenej v ustanovení § 15 ods. 17 zákona číslo 511/1992 Zb., a preto zistenia uvedené v protokole nie je možné považovať za nezákonne získaný dôkaz, tak ako sa domáhal žalobca v odvolaní s poukazom na právny názor Ústavného súdu Slovenskej republiky vyjadrený v jeho rozhodnutí sp. zn. III. ÚS 24/2010, týkajúci sa dodržania lehoty na výkon kontroly preto nie je aplikovateľný na daný prípad. V danom prípade začala daňová kontrola 08.08.2011 a ukončená bola dňom prerokovania protokolu, dňa 18.06.2012, t. j. pred uplynutím maximálnej lehoty podľa § 15 ods. 17 zákona.

Čo sa týka námietky žalobcu smerujúcej voči nezákonnosti dodatočného platobného výmeru zo dňa 22. 06. 2012 z dôvodov, že nebol vydaný v zákonom určenej lehote, zaujal Najvyšší súd Slovenskej republiky stanovisko v rozhodnutiach týkajúcich sa tých istých účastníkov konania avšak iných zdaňovacích období, ktorými zrušil rozhodnutia Krajského súdu v Prešove a vrátil mu ich na ďalšie konanie, podľa ktorého: „z ustanovenia § 74 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Žalobca v odvolaní zo dňa 16.11.2012 z procesných väd namietal iba, že dodatočný platobný výmer nebol vydaný v zákonnej lehote 15 dní od skončenia daňovej kontroly a z tohto dôvodu ide o nezákonné rozhodnutie. Dôvody odvolania smeroval aj k meritu veci a v doplnení odvolania predložil odborné stanovisko 4/2012 vypracované znalcom Ing. F. L., A., vo veci uplatnenia nároku na odpočítanie dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného vyplýva, že sa vyrovnal so všetkými skutočnosťami, ktoré urobil daňový subjekt spornými v rámci odvolacieho konania. Pokiaľ ide o nedodržanie lehoty na vydanie rozhodnutia, táto skutočnosť nemá za dôsledok nezákonnosť rozhodnutia. V týchto prípadoch je ochrana zabezpečovaná v rámci konania proti nečinnosti orgánov verejnej správy podľa § 250t OSP. Právny význam uvedeného ustanovenia je daný iba v súvislosti s lehotami ovplyvňujúcimi samotnú daňovú povinnosť, a to zánik práva vyrubiť daň a rozdiel dane podľa § 69 Daňového poriadku.

Nedodržanie v zákonom určenej procesnej lehoty na vydanie rozhodnutia preto ani v danom prípade nie je takou vadou, ktorá by mala vplyv na jeho zákonnosť.

Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH predmetom dane je dodanie tovaru v tuzemsku, poskytnutie služby v tuzemsku, nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, a to vždy za protihodnotu, ako aj dovoz tovaru z tretích štátov.

Podľa ust. § 17 ods. 1 až 4 zákona o DPH miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu je miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy k nadobúdateľovi.

Ak nadobúdateľ tovaru objedná tovar pod identifikačným číslom pre daň, ktoré mu prideli členský štát iný, ako je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, za miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu sa považuje členský štát, ktorý nadobúdateľovi prideli identifikačné číslo pre daň, ak nadobúdateľ nepreukáže, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v

ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava tovaru. Odsek 1 týmto nie je dotknutý.

Ak nadobúdateľ podľa odseku 2 preukáže, že nadobudnutie tovaru z iného členského štátu bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava tovaru, opraví základ dane, pričom na opravu základu dane sa primerane vzťahuje § 25. Miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu pri trojstrannom obchode podľa § 45 je miesto podľa odseku 1, ak

a) prvý odberateľ preukáže, že tovar nadobudol na účely následného dodania tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a druhý odberateľ je osobou identifikovanou pre daň v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a je osobou povinnou platiť daň,

b) prvý odberateľ splní povinnosť uviesť následné dodanie tovaru v súhrnnom výkaze podľa § 80,

c) prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a

d) odoslanie alebo preprava tovaru sa uskutoční podľa § 45 ods. 1 písm. a).

Podľa ust. § 45 ods. 1 až 4 zákona o DPH, trojstranným obchodom sa rozumie obchod, ak

a) sa na obchode zúčastňujú tri osoby a predmetom obchodu je dodanie toho istého tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu,

b) osoby zúčastnené na obchode sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch,

c) prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte druhého odberateľa a voči prvému dodávateľovi a druhému odberateľovi použije rovnaké identifikačné číslo pre daň,

d) tovar odoslal alebo prepravil prvý dodávateľ alebo prvý odberateľ, alebo iná osoba na ich účet,

e) druhý odberateľ použije identifikačné číslo pre daň pridelené členským štátom, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí, a

f) druhý odberateľ je osobou povinnou platiť daň.

Ak sú splnené podmienky pre trojstranný obchod podľa odseku 1, prvý odberateľ nie je povinný platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu a nadobudnutie tovaru u tejto osoby sa považuje za zdanené.

Pri trojstrannom obchode prvý odberateľ vyhotoví pre druhého odberateľa faktúru, ktorá nebude obsahovať sumu dane a v ktorej uvedie, že ide o trojstranný obchod. Zo záznamov vedených na určenie dane musí byť zrejmé

a) u prvého odberateľa, ak použije pri trojstrannom obchode identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku, dohodnutá odplata za dodanie tovaru druhému odberateľovi a názov alebo meno a adresa druhého odberateľa,

b) u druhého odberateľa, ak použije pri trojstrannom obchode identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku, základ dane, suma dane a názov alebo meno a adresa prvého odberateľa.

Do ustanovenia § 17 zákona o DPH, boli transponované čl. 40 až 42 (čl. 28b bod A ods. 2 tretí pododsek šiestej smernice Rady č. 77/388/EHS) Smernice Rady 2006/112/ES, podľa ktorých, za miesto nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje miesto, kde sa končí odoslanie alebo preprava tovaru nadobúdateľovi. Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia článku 40, sa za miesto nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva v zmysle článku 2 ods. 1 písm. b) bodu (i) považuje miesto na území členského štátu, ktorý prideliť identifikačné číslo pre DPH, pod ktorým nadobúdateľ uskutočnil toto nadobudnutie, ak nadobúdateľ nepreukáže, že nadobudnutie sa zdanilo v súlade s článkom 40. Ak podľa článku 40 nadobudnutie podlieha DPH v členskom štáte, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru končí, po tom, ako bolo zdanené v súlade s prvým odsekom, základ dane sa primerane zníži v členskom štáte, ktorý prideliť identifikačné číslo pre DPH, pod ktorým nadobúdateľ toto nadobudnutie uskutočnil. Prvý odsek článku 41 sa neuplatňuje a nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje za zdanené podľa článku 40, ak sú splnené tieto podmienky:

a) nadobúdateľ preukáže, že toto nadobudnutie uskutočnil na území členského štátu určeného v súlade s článkom 40 na účely následného dodania, v súvislosti s ktorým bol príjemca tovaru označený za osobu povinnú platiť daň v súlade s článkom 197;

b) nadobúdateľ splnil povinnosti súvisiace s podaním súhrnného výkazu stanovené v článku 265.

Podľa článku 167 uvedenej smernice (čl. 17 ods. 1 šiestej smernice Rady č. 77/388/EHS), právo odpočítať daň vzniká vtedy, keď vznikla daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná.

...V posudzovanom prípade bolo preukázané, že žalobca si objednal u poľských spoločností, VIMEX S.A., KUPSIK Sp., FABRYKA OKIEN MAJEWSKI Sp., MARITEX Sp., F:H: BAUSTAL Sp., ART-

STAL Sp., BEKARA Sp., PROGRES tovar, pri ktorom použil slovenské IČ DPH. Bolo zistené, že preprava tovaru začala Poľskej republike a skončila v Českej republike, kde bol tovar následne predaný... Dodávatelia na faktúrach nezaúčtovali DPH, pričom žalobca vo svojom daňovom priznaní uviedol daň, ktorú je povinný zaplatiť z nadobudnutia tovaru a zároveň si uplatnil právo na odpočítanie tejto dane...

Keďže miestom dodania tovaru v oboch prípadoch je Česká republika, dodávky tovaru neboli predmetom dane podľa § 2 ods. 1 zákona o DPH. Keďže tovar bol predávaný mimo územia Slovenskej republiky, žalobca uskutočnil transakciu, ktorá nie je predmetom DPH v Slovenskej republike, a teda správca dane mu neuznal právo na odpočítanie DPH z predmetných faktúr.

Problematikou odpočtu DPH v skutkovo totožnom prípade sa Najvyšší súd Slovenskej republiky zaoberal v rozsudku č. k. 3Sžf/1/2016 zo dňa 24.05.2017 v ktorom uviedol: „V danom prípade bolo miestom nadobudnutia tovaru územie Českej republiky, kde pri nadobudnutí tovaru vznikla daňová povinnosť. Okrem toho je však potrebné vychádzať aj zo zásady, že zdanenie nadobudnutia tovaru bude v tuzemsku, pretože objednávateľ si objednal tovar pod identifikačným číslom DPH, ktoré mu bolo pridelené v tuzemsku, a to z dôvodu, že objednávateľ nepreukázal, že k zdaneniu nadobudnutia tovaru došlo v členskom štáte, kde sa skončila preprava tovaru.

Najvyšší súd Slovenskej republiky súhlasí s názorom žalovaného, vychádzajúcim z pravidiel zákona o DPH, že v prípade, ak sa slovenský platiteľ dane rozhodne predávať tovar v inom členskom štáte a tento tovar bude do tohto štátu prepravený z iného členského štátu, je slovenský platiteľ dane povinný sa v tomto členskom štáte - mieste dodania registrovať pre DPH, pretože v tomto členskom štáte nadobudol tovar z iného členského štátu, teda uskutočnil zdaniteľný obchod, ktorý je v tomto štáte predmetom dane. Bolo potrebné, aby žalobca požiadal v Českej republike o pridelenie českého identifikačného čísla pre DPH, pod týmto číslom si objednal tovar od poľského dodávateľa a ako platiteľ priznal v Českej republike nadobudnutie tovaru a v daňovom priznaní mal nadobudnutie tovaru zdaňovať príslušnou sadzbou dane v Českej republike a zároveň si môže z tohto nadobudnutia tovaru v Českej republike uplatniť odpočítanie dane. V tomto prípade si slovenský platiteľ dane objednal tovar pod identifikačným číslom pre daň, ktoré mu prideliť členský štát iný ako je členský štát, v ktorom sa skončila preprava tovaru a zároveň nepreukázal, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončila preprava tovaru. Žalobca mal možnosť vykonať v súlade s § 17 ods. 3 zákona o DPH opravu základu dane v daňovom priznaní podanom v Slovenskej republike, čiže opraviť základ dane z nadobudnutia tovaru na nulu za predpokladu, že preukáže zapltenie DPH z nadobudnutia tohto tovaru v Českej republike.

Ak teda nadobúdateľ tovaru objedná tovar pod identifikačným číslom pre daň, ktoré mu prideliť členský štát iný, ako je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, za miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu sa v zmysle § 17 ods. 2 zákona o DPH považuje členský štát, ktorý nadobúdateľovi prideliť identifikačné číslo pre daň, ak nadobúdateľ nepreukáže, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava tovaru. Nadobúdateľ je teda povinný zdaňovať nadobudnutie tovaru v členskom štáte, ktorý nadobúdateľovi prideliť identifikačné číslo pre daň bez nároku na odpočítanie dane z nadobudnutia tovaru, pretože tovar nepoužil na svoje dodávky v tomto členskom štáte. Rovnako zdaní aj nadobudnutie tovaru v inom členskom štáte, kde skončilo odoslanie alebo preprava tovaru. Zákaz odpočítania dane z nadobudnutia tovaru v členskom štáte, ktorý nadobúdateľovi prideliť identifikačné číslo pre daň, vyriekol Súdny dvor v rozsudku v spojených prípadoch C - 536/08 a C- 539/08.

Podľa rozsudku ESD C-536, 539/08: „... je nesporné, že tovar zdanený z titulu nadobudnutia v rámci Spoločenstva, ktoré je podľa čl. 28b A ods. 2 prvého odseku šiestej smernice považované za uskutočnené v členskom štáte, ktorý vydal identifikačné číslo, nebol do tohto členského štátu skutočne dovezený.

Za týchto podmienok nemožno uvedené plnenia považovať za plnenia, ktoré zakladajú "právo na odpočet" v zmysle článku 17 šiestej smernice. V dôsledku toho sa na také nadobudnutie v rámci Spoločenstva nemôže vzťahovať všeobecná úprava odpočtu upravený v uvedenom článku.

Je potrebné zdôrazniť, že takýto všeobecný režim odpočtu dane, upravený v článku 17 šiestej smernice, nemôže v situácii, aká je vo veci samej, nahradiť osobitný režim upravený v článku 28b A ods. 2 druhom odseku tejto smernice, ktorý vychádza z mechanizmu zníženia základu dane umožňujúceho korigovať dvojité zdanenie.

Okrem toho, keby bol v takom prípade priznaný nárok na odpočet, hrozilo by, že bude narušený

potrebný účinok článku 28b A ods. 2 druhého a tretieho odseku šiestej smernice vzhľadom na to, že zdaniteľná osoba, ktorej bol priznaný nárok na odpočet v členskom štáte, ktorý vydal identifikačné číslo, by už nebola motivovaná preukázať zdanenie dotknutého nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva v členskom štáte, v ktorom došlo k ukončeniu odoslania alebo prepravy. Takéto riešenie by mohlo nakoniec ohroziť použitie základného pravidla, ktoré stanovuje, že sa za miesto nadobudnutia tovaru v rámci spoločenstva považuje miesto, kde sa tovar nachádza pri ukončení odoslania alebo prepravy, teda v členskom štáte, kde dochádza ku konečnej spotrebe, čo je cieľom prechodnej úpravy .

Vzhľadom na vyššie uvedené je potrebné na položenú otázku odpovedať tak, že článok 17 ods. 2 a 3, ako aj článok 28b A ods. 2 šiestej smernice sa musia vykladať v tom zmysle, že zdaniteľná osoba, ktorá sa nachádza v situácii opísanej v prvom odseku tohto posledného uvedeného ustanovenia, nemá právo na okamžitý odpočet DPH, ktorou je na vstupe zaťažené nadobudnutie tovaru v rámci spoločenstva.“

V konaní nebolo zo strany žalobcu preukázané zdanenie nadobudnutia tovaru v členskom štáte skončenia odoslania alebo prepravy tovaru, t. j. dvojité zdanenie a správca dane postupoval v súlade so zákonom, ak na daný prípad aplikoval výklad príslušného článku šiestej smernice v spojitosti so Smernicou č. 2006/112/ES Európskym súdnym dvorom, týkajúci sa úpravy odpočtu DPH v obdobnom prípade.“

S uvedeným právnym názorom, ktorý sa vzťahuje aj na prejednávajúcu vec, sa senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky stotožňuje.

Z obsahu dodatočného platobného výmeru ako i žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného súd zistil, že rozhodnutia daňových orgánov obsahovali náležitosti vyžadované ust. § 30 zákona č. 511/1992 Zb. (dodatočný platobný výmer zo dňa 22.06.2012), resp. § 63 zákona č. 563/2009 Z.z. (žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, vydané po 30.12.2012). K odvolacej námietke žalobcu, týkajúcej sa uvedenia nesprávneho ustanovenia vo výroku dodatočného platobného výmeru, odvolací súd uvádza, že nesprávne uvedenie § 165 ods. 2 namiesto ustanovenia § 165 ods. 5 zákona číslo 563/2009 Z.z., ktoré je len doplňujúcou, prechodnou, procesnou, právnou úpravou, týkajúcou sa aplikácie právnej normy v dôsledku zmeny právneho predpisu, nie je vadou, ktorá by spôsobila nezákonnosť rozhodnutia, keďže toto bolo vydané v súlade s účinným hmotnoprávnym predpisom, podľa § 44 ods. 6 písm. b) zákona č. 511/1992 Zb., ktorý je vo výroku uvedený.

Z dodatočného platobného výmeru najvyšší súd zistil, že správca dane na strane 6 až 9 špecifikoval fakturované položky, z dokladov predložených daňovým subjektom, celkom vo výške 2.793.864,73 €.

Výška DPH platná v danom účtovnom období pre územie Slovenskej republiky, a to 19% je všeobecne známa, daná zákonom, túto nie je potrebné dokazovať, a preto neuvedenie danej informácie o sadzbe DPH v dodatočnom platobnom výmere, nepovažuje súd za vadu, ktorá by spôsobila nepreskúmateľnosť rozhodnutia. Žalobca ako podnikateľ, ktorý je povinný podávať daňové priznania, viesť riadne účtovníctvo, domáhajúci sa odpočtu DPH (v tomto prípade nemal pochybnosti o výške DPH), sa nemôže dovoliavať nezalosti výšky DPH a v dôsledku toho aj nepreskúmateľnosti jej výpočtu z daňového základu, ktorý sám uviedol. Nepreskúmateľnosť rozhodnutia správcu dane nevidí odvolací súd ani v okolnosti, že okrem citácie vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré na daný prípad aplikoval, uviedol na podporu svojho právneho názoru aj príslušné články Smernice Rady 2006/112/ES, ktorými je každý členský štát viazaný, z ktorých vnútroštátna právna úprava v oblasti DPH vychádza, ako aj výklad príslušných noriem judikatúrou ESD, ktorá sa týka totožnej problematiky. Žalovaný sa vo svojom rozhodnutí riadne vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami, logicky a právne správne svoje rozhodnutie odôvodnil.

V konaní pred daňovými orgánmi ani počas súdneho prieskumu žalobca nerozporoval skutkové zistenia správcu dane, týkajúce sa uplatneného nároku žalobcu na odpočet DPH z predložených faktúr, súd preto v konaní nepostupoval v rozpore so zákonom, ak vychádzal zo skutkového stavu zisteného správnym orgánom (§ 250i ods. 1 O.s.p.) a nevykonával vlastné zisťovanie z faktúr predložených ku kontrole správcovi dane. Zároveň bolo povinnosť žalobcu pri uplatnení nároku na počet DPH preukázať, či predmet dodávky bol zdanený iným členským štátom (za účelom predchádzania dvojitému zdaneniu), nebolo preto povinnosťou správcu dane takýto dôkaz vykonať, ako to vo svojej námietke uviedol žalobca.

Ohľadom námietky žalobcu, že nepodal vyjadrenie k zisteniam uvedeným v Protokole č. 9712401/5/488539/2012 zo dňa 21.05.2012 v určenej lehote, čo je v rozpore s konštatovaním správcu dane uvedenom v jeho dodatku zo dňa 18.06.2012, odvolací súd uvádza, že napriek nedodržaniu lehoty

žalobcom na podanie vyjadrenia, správca dane reflektoval na jeho oneskorené podanie, čo však v žiadnom prípade nie je na ujmu práv žalobcu a nespôsobuje vadu, ktorá by mala vplyv na zákonosť postupu správcu dane alebo rozhodnutia.

Okolnosť, že Krajský súd v Prešove po tom, ako jeho predchádzajúce rozhodnutie vo veci zo dňa 19. 03. 2014 bolo zrušené uznesením Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžf/60/2014 dospel k iným právnym názorom, nemožno považovať za porušenie princípu právnej istoty. Dôsledkom zrušenia rozhodnutia, je strata jeho právnej záväznosti a nemožno sa dovolávať jeho účinkov či už voči účastníkom konania alebo konajúceho súdu. Krajský súd v Prešove rešpektoval právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, riadne vyhodnotil skutkový stav tak ako bol zistený daňovými orgánmi, vysporiadal sa s relevantnými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie dostatočne odôvodnil.

Pokiaľ žalobca namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, odvolací súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06) v zmysle ktorej, všeobecný súd (prvostupňový, ale aj odvolací) nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.“

42. Kasačný súd na základe uvedených dôvodov, dospel k záveru, že Krajský súd v Prešove vec správne právne posúdil, preto kasačnú sťažnosť vyhodnotil ako nedôvodnú a zamietol ju podľa § 461 SSP.

43. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ust. § 167 ods. 1 v spojení s ust. § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania, pretože vo veci nemal úspech.

44. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch v znení účinnom od 01.05.2011).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.