

Súd: Krajský súd Trenčín
Spisová značka: 11S/1/2019
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3019200001
Dátum vydania rozhodnutia: 10. 09. 2019
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Alena Radičová
ECLI: ECLI:SK:KSTN:2019:3019200001.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Trenčíne v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Radičovej a členov senátu JUDr. Milana Straku a JUDr. Rastislava Dluhoša, PhD. v právnej veci žalobkyne: Gabriela J., bytom A. XXXX/XXX-X, O. K., právne zastúpenej advokátom Mgr. Jozefom Gáplovským, so sídlom Centrum II 88, Dubnica nad Váhom proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1554335/2015 zo dňa 15. októbra 2015 a iné, takto

rozhodol:

Krajský súd žalobu **z a m i e t a**.
Žalovanému náhradu trov konania **n e p r i z n á v a**.

o d ô v o d n e n i e :

1. Žalobkyňa sa včas podanou žalobou domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1554335/2015 zo dňa 15. októbra 2015 v spojení s Dodatočným platobným výmerom prvostupňového orgánu - Daňového úradu Trenčín č. 1116737/2015 zo dňa 08.07.2015 a žiadala, aby správny súd uvedené rozhodnutia zrušil a žalobkyňi priznal náhradu trov konania. Namietala, že skutkové závery v napadnutých rozhodnutiach nemajú oporu vo vykonaných dôkazoch, sú v rozpore so skutočným stavom veci, rozhodnutia sú neprehľadné, neurčité a nepreskúmateľné. Žalobkyňa je toho názoru, že správne orgány porušili procesné ustanovenia, nepostupovali v súlade so všeobecnými záväznými právnymi predpismi, nebrali do úvahy skutočný obsah právnych úkonov. Rozhodnutia obsahujú skutkové a právne okolnosti týkajúce sa iných zdaňovacích období, dorubená daň neobsahuje presný výpočet dane. Žalobkyňa uviedla, že predmetná DPH bola riadne vysporiadaná v inom členskom štáte spoločenstva, nakoľko dodanie motorových vozidiel bolo riadne predmetom dane v Rakúsku, resp. v ďalších krajinách spoločenstva. Uskutočnenie zdaniteľného plnenia bolo vykonané na území iného štátu spoločenstva, mimo územia SR, a teda bez vplyvu na štátny rozpočet SR. Žalobkyňa motorové vozidlá nakupovala ako zdaniteľná osoba - platca DPH, tieto vozidlá boli predané a dopravené tretej osobe v rámci EÚ, o čom podávala žalobkyňa mesačné hlásenia o prijatí a odoslaní tovaru - INTRASTAT. Išlo o trojstranný obchod podľa § 45 zák. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, tri osoby boli identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch (Nemecko, Slovensko, Rakúsko), každá mala pridelená IČ DPH, pričom prvý odberateľ vystavil faktúru bez DPH druhému odberateľovi a druhý odberateľ je povinný priznať a platiť daň v Rakúsku. Druhý odberateľ písomne potvrdil extra pri každom vozidle prevzatie tovaru a príslušných dokumentov, ďalej že podliehajú zdaneniu v Rakúsku a že daň riadne odvedie. Pri obchodovaní si žalobkyňa riadne preverila odberateľa. Ak by aj daňový subjekt mylne vyhodnotil svoje dodávky tovaru podľa § 45 zákona o DPH, jednalo by sa o dodanie tovaru do iného členského štátu v zmysle § 43 zákona o DPH, ktoré je tiež od DPH oslobodené. Prepravná firma WAT Georg Winter - Autotransport písomným prehlásením potvrdila prevozy áut k odberateľovi. Ani jedno vozidlo nebolo a nie je prihlásené na Slovensku, nachádzajú sa v rakúskej evidencii vozidiel, čiže podliehajú zdaneniu v Rakúsku. Podľa názoru žalobkyne si správca dane mal overiť rakúskym správcom dane prihlásenie a

evidenciu všetkých vozidiel podľa VIN čísla, keďže pred prihlásením a registráciou vozidla musela byť odvedená DPH. Žalobkyňa poukázala na rozhodnutia ESD, týkajúce sa spoločného systému DPH.

2. Žalovaný v písomnom vyjadrení k žalobe žiadal žalobu ako nedôvodnú zamietnuť. Poukázal na to, že daň bola vypočítaná správcom dane správne, v súlade s ust. § 22 ods. 1 a § 27 ods. 1 zákona o DPH. Žalobkyňa si uplatnila oslobodenie od dane ako prvý odberateľ v rámci trojstranného obchodu z faktúr pre odberateľa BEKO Holding GmbH, Rakúsko. Na faktúrach, ktoré slúžia ako dodací list, uviedla, že sa jedná o trojstranný obchod. Správca dane preveroval dodanie vozidiel medzinárodnou výmenou daňových informácií a zistil, že spoločnosť BEKO Holding GmbH podniká v stavebnom priemysle. Daňový záznam, rovnako aj registrácia v Obchodnom registri bola vymazaná. Spoločnosť nepodávala daňové priznania a neuskutočňovala platby dane. Neboli zaznamenané žiadny obraty/výnosy ako výsledok predaja vozidiel a neexistuje žiadna dokumentácia týkajúca sa dodania /doručenia vozidiel. Bolo tiež zistené, že vozidla boli do Rakúska dovezené priamo z Nemecka alebo Švajčiarska. Žalobkyňa nepreukázala, že uskutočnila v zmysle § 45 zákona o DPH trojstranný obchod s ojazdenými motorovými vozidlami, ktorý je za splnenia zákonných podmienok oslobodený od dane. Súčasne nepreukázala oslobodenie od dane v zmysle § 43 zákona o DPH, pretože nešlo o intrakomunitárne dodanie tovaru, keďže nebola registrovaná pre DPH v krajine dodania tovaru, t. j. v Rakúsku, v ktorej by bola povinná zaplatiť daň, a následne si mohla uplatniť nárok na zníženie dane v SR. Žalobkyňa nepriznala a neodviedla daň z nadobudnutých vozidiel ani v Rakúsku, ani na Slovensku. V rámci trojstranného obchodu by rakúska spoločnosť (druhý odberateľ) bola povinná pri reálnom dodaní tovaru priznať a zaplatiť daň z nadobudnutia tovaru, avšak rakúska spoločnosť podľa zistení rakúskej daňovej správy nepriznala a nezaplatila daň. Námietky žalobkyne sú nedôvodné, podstatnou je skutočnosť, že zapojenie žalobkyne a rakúskych spoločností, ktoré z intrakomunitárneho nadobudnutia tovaru nepriznali a neodviedli daň, došlo k daňovému úniku. Pokiaľ žalobkyňa poukázala na rozsudky ESD, žalovaný uviedol, že nepreukázala konanie v dobrej viere a dôkazy predložené žalobkyňou sa ukázali ako nepravdivé. Žalobkyňa sa zapojila do procesu, cieľom ktorého bolo získanie neoprávnenej daňovej výhody, došlo len k formálnej fakturácii za účelom uplatnenia oslobodenia od dane v zmysle § 43 ods. 1, resp. § 45 zákona o DPH.

3. Rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/8/2016 zo dňa 20.12.2016 boli preskúmané rozhodnutia správnych orgánov zrušené pre ich nepreskúmateľnosť s poukazom na neúplný administratívny spis v dôsledku absencie niektorých z odberateľských faktúr na motorové vozidlá (§ 191 ods. 1 písm. f) SSP).

4. Na kasačnú sťažnosť žalovaného Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 1Sžfk 36/2017 zo dňa 27.11.2018 rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/8/2016 zo dňa 20.12.2016 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V odôvodnení rozsudku poukázal na to, že existencia faktúr, ako aj nadobudnutie a následné dodanie vozidiel, nebola medzi účastníkmi sporná. Možno preto konštatovať, že krajský súd prekročil svoje právomoci, keď nepreskúmal rozhodnutie žalovaného v medziach žalobných bodov a zrušil správne rozhodnutia pre dôvod, s ktorým sám prišiel. Ďalej konštatoval, že v prejednávacom prípade bolo preukázané, že žalobkyňa v rámci daňovej kontroly predložila správcovi dane i predmetné faktúry a ich originály správca dane vrátil žalobkyňi s polu s ostatnými dokladmi, nie je žiadny dôvod sa domnievať, že by boli spisy správneho orgánu neúplné alebo vyslovené závery v naznačenej súvislosti dôkazne nepodložené. Absencia fotokópií dodávateľských faktúr k niektorým z obchodovaných motorových vozidiel v administratívnom spise nespôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutí žalovaného a správcu dane. Uložil krajskému súdu, aby na podklade žalobných bodov posúdil, či v prejednávanych prípadoch obchodovania s ojazdenými motorovými vozidlami išlo o trojstranný obchod v zmysle § 45 zákona o DPH, prípadne o dodanie tovaru do iného členského štátu podľa § 43 tohto zákona, alebo či a z akých dôvodov je v súlade so zákonom záver žalovaného, že neboli splnené zákonné podmienky pre oslobodenie od DPH.

5. Krajský súd v Trenčíne (ďalej aj správny súd) v ďalšom konaní s poukazom na zrušujúci rozsudok najvyššieho súdu preskúmal napadnuté rozhodnutia a postup správnych orgánov podľa § 177 ods. 1 SSP v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (§ 182 ods. 1 SSP), ktorými je súd v prejednávacom prípade viazaný (§ 134 ods. 1, 2 SSP) a po oboznámení sa s pripojenými administratívnymi spismi dospel k záveru, že žalobe nie je možné priznať úspech a žalobu je potrebné podľa § 190 SSP zamietnuť.

6. Z administratívneho spisu žalovaného a prvostupňového daňového orgánu správny súd zistil nasledovné.

7. Žalobkyňa v daňovom priznaní na daň z pridanej hodnoty za mesiac júl 2007 uviedla svoju daňovú povinnosť vo výške 814,- Sk. Zároveň uviedla trojstranný obchod podľa § 45 zákona o DPH - nadobudnutie tovaru prvým odberateľom vo výške 10.698.239,- Sk a dodanie tovaru prvým odberateľom vo výške 9.854.272,- Sk.

8. Správca dane vykonal u žalobkyne daňovú kontrolu na DPH za január až december 2007, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 886376/2015 zo dňa 15.06.2015, prerokoval ho so žalobkyňou a vyhotovil Dodatok č.1 k protokolu. Následne vo vyrubovacom konaní vydal dodatočný platobný výmer č. 1116737/2015 zo dňa 08.07.2015, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 5 zák. č. 563/2009 Z.z. vyrubil žalobkyňi rozdiel za zdaňovacie obdobie júl 2007 v sume 52.226,38 €. Rozhodnutie odôvodnil výsledkami vykonaného dokazovania, z ktorého bolo zistené, že žalobkyňa porušila ustanovenie § 45 zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH, pretože nesplnila jednu z podmienok trojstranného obchodu (§ 45 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH), nakoľko na obchode sa nezúčastnili tri osoby a predmet obchodu nebol odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu, išlo len o fakturačné obchody, druhý odberateľ, ktorého povinnosťou bolo zaplatiť daň, daň neodviedol.

9. Správca dane preveroval dodanie tovaru druhému odberateľovi - spoločnosti BEKO Holding GmbH a zistil, že spoločnosť podniká v stavebnom priemysle. Daňový záznam, rovnako aj registrácia v Obchodnom registri bola vymazaná. Spoločnosť nepodávala daňové priznania a neuskutočňovala platby dane. Neboli zaznamenané žiadny obraty/výnosy ako výsledok predaja vozidiel a neexistuje žiadna dokumentácia týkajúca sa dodania / doručenia vozidiel. Bolo tiež zistené, že vozidla boli do Rakúska dovezené priamo z Nemecka alebo Švajčiarska.

10. V rámci medzinárodnej výmeny informácií nemecká daňová správa poskytla informácie o dodávateľskej spoločnosti AUTO STOCK GmbH & Co. KG, Nemecko. Bolo potvrdené intrakomunitárne dodanie s tým, nezrovnalosti neboli zistené. Nemecký daňový subjekt nevedel oznámiť totožnosť osoby, ktorá odovzdávala vozidlá. Na základe dokladov boli vozidlá nemeckému daňovníkovi dovezené žalobcom na adresu sídla a tam mu boli odovzdané.

11. Cestou medzinárodnej výmeny informácií nemecká daňová správa informovala o dodávateľskej spoločnosti MASCHEK Automobile GmbH & Co. KG, ktorej žalobkyňa pri obchode deklarovala dodanie, export vozidiel na Slovensko. Nemecký daňový subjekt všetky vozidlá odhlásil a odoslal s dočasnými evidenčnými značkami. Kúpna cena bola zaplatená bankovým prevodom. Nevedel, že existovala reťazová transakcia ani priame následné dodanie. Dodanie vozidiel považoval ako normálne od dane oslobodené intrakomunitárne dodanie.

12. Prepravu vozidiel mala vykonať spoločnosť W.A.T. Winter Auto Transport, Rakúsko, a preto správca dane medzinárodnou výmenou informácií preveroval i túto spoločnosť a zistil, že so spoločnosťou sa napriek niekoľkým pokusom nepodarilo skontaktovať. Pán Winter ukončil podnikanie v r. 2008. IČ DPH pridelené nebolo. Sumy v priznaniach DPH z r. 2007 sú totožné so sumami uvádzanými žalobkyňou.

13. Na preukázanie prepravy vozidiel bolo žalobkyňou predložené písomné potvrdenie Georga Wintera bez uvedenia dátumu o vykonaní prepravy nešpecifikovaných vozidiel z Nemecka do firmy Info Hit d.o.o. a písomné potvrdenie zo dňa 10.6.2008, kde tá istá osoba vyhlásila, že žalobkyňi odovzdal neurčené vozidlá, ktoré cez Slovensko boli dopravené do Viedne do firiem GHK GmbH, BSF GmbH, Beko GmbH a Neziroski GmbH.

14. Náklady na vyššie uvedenú prepravu žalobkyňa preukazovala výdavkovými pokladničnými dokladmi. Ich obsah však nesvedčil konkrétnemu účelu a predmetu prepravy a tiež nie o tom, ku komu bola preprava vykonaná.

15. Na odvolanie žalobkyne proti dodatočnému platobnému výmeru žalovaný napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie správcu dane, pričom sa stotožnil so skutkovými zisteniami správcu dane a s vyhodnotením vykonaného dokazovania, s právnym posúdením veci. Poukázal na to, že správca dane

preveroval zdaniteľné obchody prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií a preveril dodanie vozidiel žalobkyňi spoločnosťou MASCHEK Automobile GmbH & Co, Nemecko a AUTO STOCK GmbH & Co. KG, Nemecko. Správny súd zistil, že žalobkyňa deklarovala nemeckému daňovému subjektu MASCHEK Automobile GmbH & Co. KG bežné intrakomunitárne dodanie, že vozidlá budú exportované na Slovensko okamžite po prijatí. Nie je možné zistiť, kto odovzdal a prijal vozidlá z dôvodu, že záznamy z r. 2007 boli zničené pri zaplavení alebo sú nečitateľné. Na základe ďalších zistení z medzinárodnej výmeny informácií týkajúcich sa už odberateľov žalobkyne žalovaný zhodne s názorom správcu dane dospel k záveru, že došlo len k formálnej fakturácii za účelom uplatnenia oslobodenia od dane v zmysle § 45 zákona o DPH. Zo spisového materiálu je zrejmé, že daňový subjekt sa zapojil do podvodu pri obchodovaní s autami, keď dodávateľ automobily predal daňovému subjektu bez dane, pričom bol deklarovaný trojstranný obchod, v rámci ktorého automobily mali byť dovezené do Rakúska. Správca dane zistil objektívne skutočnosti, ktoré preukazujú získanie neoprávnenej daňovej výhody daňového subjektu v oblasti DPH, deklarované plnenie daňového subjektu pre odberateľa má čisto umelý charakter s cieľom získať daňovú výhodu.

16. Správca dane a žalovaný vychádzali z daňového priznania žalobkyne na DPH za mesiac júl 2007 a z predložených faktúr. Skutkový stav následne ustálili tak, že v mesiaci júl 2007 žalobkyňa nadobudla ojazdené motorové vozidlá ako prvý odberateľ pri trojstrannom obchode od dodávateľov:

a/ FPG Autohaus FP Gemballa, Lehre/Wendhausen, Nemecko, IČ DPH DE203301170

- faktúra č. 18154 z 13.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW GOLF 1.4 Trend, VIN WVVZZZ1KZ7B037086

b/ AUTO STOCK GmbH & Co. KG, Dachau, Nemecko, IČ DPH DE199302757

- faktúra č. 64266 zo 06.07.2007 za dodanie motorového vozidla Volkswagen Sharan 2,0, VIN WVVZZZ7MZ7V007686

- faktúra č. 64367 zo 06.07.2007 za dodanie motorového vozidla Hummer H3, VIN ADMDN13E174356852

- faktúra č. 64386 z 10.07.2007 za dodanie motorového vozidla BMW 318i, VIN WBAVA51020KV27148

- faktúra č. 64414 z 11.07.2007 za dodanie motorového vozidla BMW 525d Touring, VIN WBANJ51060B436500

- faktúra č. 64871 z 20.07.2007 za dodanie motorového vozidla Porsche Boxter, VIN WPOZZZ98Z7U701091

- faktúra č. 64869 z 26.07.2007 za dodanie motorového vozidla Audi A4 Avant 2,0, VIN WAUZZZ8E27A149142

c/ Autohaus Karl Bogl, Neumarkt, Nemecko, IČ DPH DE811805943

- faktúra č. 6904/07 zo 06.07.2007 za dodanie motorového vozidla Mercedes Benz B180 CDI, VI WDD2451071J143111

- faktúra č. 7213/07 z 24.07.2007 za dodanie motorového vozidla Mercedes Benz SLK350 Roadster, VIN WDB1714561F140399

d/ MASCHEK Automobile GmbH & Co. KG, Burglengenfeld, Nemecko, IČ DPH DE814476824

- faktúra č. 152576 z 02.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Sharan 2,0 TDI, VIN WVVZZZ7MZ7V008822

- - faktúra č. 152690 z 11.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Polo 1,2, VIN WVVZZZ9NZ7Y091572

- faktúra č. 152691 z 11.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Polo 1,2, VIN WVVZZZ9NZ7Y091103

- faktúra č. 152689 z 11.07.2007 V VW POLO 1,2 Goal, VIN WVVZZZ9NZ7Y091927

- faktúra č. 153018 z 31.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Polo, 1,2, VIN WVVZZZ9NZ7Y051922

- faktúra č. 053017 z 31.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW POLO 1,2, VIN WVVZZZ9NZ7Y050504

e/ Bernd Müller, Kirchheim/Teck, Nemecko, IČ DPH DE145884382

- faktúra č. 365 z 19.07.2007 za dodanie motorového vozidla Daimler Chrysler E240, VIN WDB2110611X107373

f/ CARBUSINESS, Nemecko, IČ DPH DE188251845

- faktúra č. 110442329 z 27.07.2007 za dodanie motorového vozidla Mercedes Benz B180, VIN WDD2452071J183048.

17. Žalobkyňa nadobudnuté motorové vozidlá ďalej fakturovala spoločnosti BEKO Holding GmbH ako druhému nadobúdateľovi týmito faktúrami:

- č. 2707067 z 02.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Sharan 2,0 TDi Freestyle, VIN WVVWZZZ7MZ7V008822

- č. 2707068 zo 06.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Sharan 2,0 TDi Frees., VIN WVVWZZZMZ7V007686

- č. 2707069 z 09.07.2007 za dodanie motorového vozidla Mercedes Benz B180 CDI, VIN WDD2452071J143111

- č. 2707070 z 11.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Polo 1,2 Goal, VIN WVVWZZZ9NZ7Y091572

- č. 2707071 z 11.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Polo 1,2 Goal, VIN WVVWZZZ9NZY091103

- č. 2707072 z 11.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Polo 1,2 Goal, VIN WVVWZZZ9NZ7Y091927

- č. 2707073 z 11.07.2007 za dodanie motorového vozidla BMW 318i, VIN WBAVA51020KV27148

- č. 2707074 z 12.07.2007 za dodanie motorového vozidla BMW 525d Touring, VIN WBANJ51060B436500

- č. 2707075 z 13.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Golf 1,4 Trendline, VIN WVVWZZZ1KZ7B037086

- č. 2707076 z 19.07.2007 za dodanie motorového vozidla Mercedes Benz E240, VIN WDB2110611X107373

- č. 2707077 z 20.07.2007 za dodanie motorového vozidla Porsche Boxter 987 Cabrio, VIN WPOZZZ98Z7U701091

- č. 2707078 z 24.07.2007 za dodanie motorového vozidla Mercedes Benz SLK 350 Roadster, VIN WDB1714561F140399

- č. 2707079 z 26.07.2007 za dodanie motorového vozidla Audi A4 Avant 2,0 TDi, S-line, VIN WAUZZZ8E27A149142

- č. 2707080 z 27.07.2007 za dodanie motorového vozidla Mercedes Benz B180 CDI, VIN WDD2452071J183048

- č. 2707081 z 31.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Polo 1,2 Goal, VIN WVVWZZZ9NZ7Y051922

- č. 2707082 z 31.07.2007 za dodanie motorového vozidla VW Polo 1,2 Goal, VIN WVVWZZZ9NZ7Y050504

pre druhého odberateľa BEKO Holding GmbH, Fernkorngasse 72, A-1100 Wien, Rakúsko, IČ DPH ATU63252349.

18. Podľa § 45 ods. 1, 2, 3, 4 zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH v znení účinnom do 31.12.2007 (ďalej aj zákon 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 z členského štátu iného ako je členský štát identifikácie prvého odberateľa do členského štátu druhého odberateľa, 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 slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“. 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.

19. Podľa § 17 ods. 1 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.

20. Podľa § 17 ods. 2 zákona o DPH ak 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 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. Odsek 1 týmto nie je dotknutý.

21. Podľa § 22 ods. 1 cit. zákona základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby.

22. Podľa § 15 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu tohto zákona.

23. Podľa § 29 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

24. V prejednávanej veci bolo medzi účastníkmi konania sporné, či žalobkyňa dostatočne preukázala uskutočnenie trojstranného obchodu v zmysle § 45 zákona o DPH pri obchodovaní s ojazdenými motorovými vozidlami nadobudnutými z členského štátu EÚ - Nemecko a dodanými do ďalšieho členského štátu EÚ - Rakúsko, príp. či pri zohľadnení „formálnych nedostatkov“ išlo o dodanie tovaru v rámci intrakomunitárnej dodávky podľa § 43 zákona o DPH, ktoré je tiež za splnenia zákonných podmienok oslobodené od dane.

25. Z rozhodnutia správca dane a žalovaného vyplýva, že správne orgány preverovali uskutočnenie trojstranného intrakomunitárneho obchodu a splnenie podmienok oslobodenia od DPH podľa § 45 zákona o DPH, pričom správne orgány nespochybnili dodanie ojazdených motorových vozidiel žalobkyni z iného členského štátu - z Nemecka, ale spochybnili dodanie týchto ojazdených motorových vozidiel žalobkyňou do ďalšieho štátu EÚ - do Rakúska, a to odberateľskej spoločnosti BEKO Holding GmbH. Preto absencia kópii niektorých dodávateľských faktúr deklarujúcich dodanie vozidiel žalobkyni ako prvému odberateľovi, ktorá otázka nebola medzi účastníkmi konania sporná, nemohla mať vplyv na posúdenie zákonnosti tohto prípadu.

26. Z vyššie cit. zákonných ustanovení o intrakomunitárnom obchode vyplýva, že pri obchode, ktorý deklarovala žalobkyňa v daňovom priznaní, je podstatnou skutočnosťou, že na obchode sa zúčastňujú tri osoby s identifikačným číslom pre DPH v troch rôznych štátoch, v ktorých majú sídla, že ide o dodanie toho istého tovaru priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu. Túto skutočnosť daňový subjekt preukazuje faktúrami od dodávateľa žalobkyne a od žalobkyne druhému odberateľovi. Z týchto faktúr musí byť zrejmé, že ide o totožnosť tovaru, t. j. v prejednávanej veci o tie isté motorové vozidlá, ktoré žalobkyňa zakúpila v Nemecku a predala ich do Rakúska. Ďalej na preukázanie trojstranného obchodu je potrebné preukázať prepravu deklarovaného tovaru. Túto je podľa zákona o DPH povinný preukázať platiteľ dodávajúci tovaru do iného členského štátu, t. j. žalobkyňa, a to bez ohľadu na jej dobromyseľnosť alebo prípadnú neobozretnosť pri výbere spoľahlivých obchodných partnerov čo do osoby odberateľa alebo prepravcu tovaru.

27. Z pripojeného administratívneho spisu žalovaného je nesporné, že správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie, ktoré správne vyhodnotil a vyvodil správny právny záver, že žalobkyňa nepreukázala splnenie zákonných podmienok na oslobodenie od DPH, keďže v danej veci neboli splnené zákonom stanovené podmienky pre oslobodenie pri trojstrannom obchode. Žalovaný sa s

názorom prvostupňového orgánu stotožnil a správny súd dospel k zhodnému názoru, že žalobkyňa nepreukázala splnenie podmienok oslobodenia od dane pri trojstrannom obchode v zmysle § 45 zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH, ktorý žalobkyňa deklarovala tak v sporných faktúrach, ako aj v daňovom priznaní za mesiac júl 2007, čím bol záväzne vymedzený predmet daňovej kontroly zo strany správcu dane. Dožiadaný dodávateľ žalobkyne nevedel, že ide o trojstranný obchod, žalobkyňu považoval za konečného odberateľa s tým, že daň bude zaplatená na Slovensku. Žalobkyňa ojazdené motorové vozidlá fakturovala odberateľovi v Rakúsku. Avšak medzinárodnou výmenou informácií bolo zistené, že žiadna daň v Rakúsku nebola zaplatená. Žalobkyňa pre DPH v Rakúsku nebola zaregistrovaná a daň z nadobudnutých ojazdených vozidiel nezaplatila ani na Slovensku, ani v Rakúsku. Daň nepriznal a nezaplatil ani rakúsky odberateľ, ktorému mali byť vozidlá dodané. Uvedeným zisteniam zodpovedajú skutočnosti vyplývajúce z obsahu administratívneho spisu, nakoľko súčasťou spisu predloženého žalovaným neboli doklady preukazujúce dodanie fakturovaných vozidiel do Rakúska, resp. ich prevzatie rakúskym odberateľom.

28. Námietky žalobkyne v prejednávanej veci správny súd vyhodnotil ako nedôvodné. Pokiaľ žalobkyňa poukázala na skutočnosť, že daňové orgány v daňovom konaní nepostupovali v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, táto námietka je neurčitá, nie sú v nej uvedené konkrétne skutkové okolnosti, a to ani s odkazom aké zákonné ustanovenia ktorého predpisu mali správne orgány porušiť pri daňovej kontrole.

29. Námietka žalobkyne ohľadom plnej moci pre právneho zástupcu Mgr. Gáplovského je tiež nedôvodná. Správny súd z pripojenej plnej moci na zastupovanie žalobkyne predloženej správcovi dane dospel k rovnakému názoru ako žalovaný, že plná moc bola obmedzená na konanie pred správcom dane. Z plnej moci nevyplýva, že je na zastupovanie v daňovom konaní až do právoplatného skončenia veci. Je v nej výslovne uvedené, že žalobkyňa splnomocňuje Mgr. Gáplovského na zastupovanie v daňovom konaní na Daňovom úrade Trenčín, pobočka Považská Bystrica. Správne potom žalovaný v odvolacom konaní doručoval rozhodnutie žalobkyňi prostredníctvom zástupkyne, ktorej bola udelená všeobecná plná moc - Eriky K. (J.).

30. Žalobkyňa ďalej namietala nesprávne vyhodnotenie jednotlivých dôkazov vykonaných v daňovom konaní. Ani táto námietka nie je dôvodná. Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní) a dbá o to, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie (§ 29 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb.). Uvedenými ustanoveniami sa správca dane dôsledne riadil. Správny súd na základe dôkazov vykonaných správcom dane dospel k zhodnému názoru ako žalovaný a správca dane, že v danom prípade došlo len k formálnej fakturácii trojstranného obchodu za účelom uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 45 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH. Z medzinárodnej výmeny informácií je zrejmé, že žalobkyňa sa pri obchodovaní s ojazdenými motorovými vozidlami zapojila do podvodu pri obchodovaní s autami, z ktorého obchodu DPH nebola uhradená ani v jednom členskom štáte spoločenstva. Žalobkyňou deklarovaný trojstranný obchod nezodpovedal skutočnosti, keď relevantnými dôkazmi nebolo preukázané reálne dodanie vozidiel druhému odberateľovi v súlade s vystavenými dodávateľskými faktúrami žalobkyne. V prejednanom prípade výsledky dokazovania aj s poukazom na závery medzinárodnej výmeny informácií svedčia vykonaniu intrakomunitárneho dodania podľa § 43 zákona o DPH (priame dodanie z Nemecka do Rakúska). Vzhľadom na formálnu deklaráciu trojstranného obchodu však správca dane správne vykonal daňovú kontrolu na preverenie splnenia podmienok uplatneného nároku na oslobodenie od DPH pri fakturovanom trojstrannom obchode podľa § 45 zákona o DPH.

31. Námietka žalobkyne, že neukrátila slovenský štát na DPH, pretože boli splnené všetky podmienky pre uplatnenie odpočtu DPH, je tiež nedôvodná. Z vykonaného dokazovania správcu dane bolo preukázané, že DPH z dodania tovaru do iného členského štátu nebola zaplatená ani na Slovensku, ani v Rakúsku, pričom žalobkyňa nesplnila podmienky na oslobodenie od dane ani podľa § 45, ani podľa § 43 zákona o DPH. Nakoľko žalobkyňa bola registrovaná pre DPH jedine na Slovensku, vznikla jej daňová povinnosť v členskom štáte registrácie, t.j. na Slovensku.

32. Správny súd po oboznámení sa s administratívnym spisom žalovaného a správcu dane dospel k záveru, že preskúmané rozhodnutia orgánov verejnej správy vrátane ich postupu, ktorý predchádzal

vydaniu rozhodnutí, sú v medziach žaloby v súlade so zákonom, majú oporu vo vykonanom dokazovaní a náležitom zistení skutkového stavu, ktorý bol správne posúdený.

33. Podľa § 24 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) daňový subjekt preukazuje a) skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosť, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, b) skutočnosť, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

34. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosť nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

35. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosť o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosť všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

36. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

37. Správny súd poukazuje na to, že i keď žalobkyňa predložila doklady, ktoré mali preukázať trojstranný intrakomunitárny obchod, nepreukázala, že tieto doklady sú vystavené na reálnom základe, teda že skutočne došlo k deklarovanému trojstrannému obchodu. Ak doklady preukazujúce trojstranný obchod neodrážajú materiálne plnenie a boli vystavené bez skutkovej podstaty, nemôže byť žalobkyni priznané právo na oslobodenie od DPH, a preto správca dane a žalovaný vecne správne rozhodli o dovyrubení DPH za zdaňovacie obdobie júl 2007.

38. Bolo povinnosťou žalobkyne preukázať faktúrami deklarovaný trojstranný obchod a následne správca dane bol oprávnený a zároveň i povinný cestou daňovej kontroly preveriť všetky skutočnosť pre správne určenie DPH. Ak správca dane vykonaným preverovaním preukázateľne spochybnil deklarovaný obchod, bolo na daňovom subjekte, aby jeho pochybnosti odstránil.

39. Správca dane sa v prejednávanej veci správne zameril a rozšíril dokazovanie aj na skutočnosť, ktoré presahujú rámec právnej sféry žalobkyne a zisťoval rozhodné skutočnosť prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií, následne všetky zistené skutočnosť oznámil žalobkyni, vyzval ju na predloženie ďalších dôkazov na odstránenie vzniknutých pochybností. Žalobkyňa však vzniknuté pochybnosti nevyvrátila. Výsledkom uvedeného prenášania dôkazného bremena je, že dodanie tovaru rakúskemu odberateľovi a tiež preprava tohto tovaru nebola v konaní preukázaná.

40. Ako už vyplýva z vyššie uvedeného odôvodnenia, bolo povinnosťou správcu dane preskúmať splnenie podmienok žalobkyňou uplatneného a tvrdeného nároku na oslobodenie od DPH pri trojstrannom obchode. Ak správca dane vykonaným preverovaním a dokazovaním dospeje k záveru, že tieto podmienky neboli splnené (obchodu s motorovými vozidlami sa nezúčastnili 3 osoby registrované pre daň v troch rôznych členských štátoch), vyvodí z toho zodpovednosť voči daňovému subjektu v podobe zdanenia podľa § 45 ods. 2 zákona o DPH. Preto ak motorové vozidlá neboli dodané do iného členského štátu fakturovanému druhému odberateľovi z Rakúska, žalobkyni, ktorá je registrovaná pre DPH jedine na Slovensku, vznikla pre nesplnenie podmienok podľa § 45 zákona o DPH povinnosť zaplatiť daň na Slovensku, nakoľko táto sa nepreniesla do štátu druhého odberateľa. S poukazom na ustanovenie § 17 ods. 2 zákona o DPH to obdobne platí aj v prípade, ak by bolo v prejednávanom prípade deklarované intrakomunitárne dodanie podľa § 43 zákona o DPH.

41. Podľa § 190 SSP ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.

42. S poukazom na vyššie uvedené skutočnosť správny súd žalobu ako nedôvodnú zamietol.

43. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 168 SSP tak, že úspešnému žalovanému náhradu trov nepriznal, nakoľko si ich neuplatnil.

44. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať na Krajský súd v Trenčíne kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní odo dňa jeho doručenia. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body") a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. To neplatí, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, ak ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d) SSP alebo ak je žalovaným Centrum právnej pomoci.