

Súd: Krajský súd Nitra
Spisová značka: 11S/328/2013
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4013200972
Dátum vydania rozhodnutia: 02. 04. 2014
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Darina Vargová
ECLI: ECLI:SK:KSNR:2014:4013200972.2

Rozhodnutie

Krajský súd v Nitre, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Dariny Vargovej a členiek senátu JUDr. Marty Molnárovej a JUDr. Dany Kálnayovej, v právnej veci žalobcu: COSART SK s.r.o., Čechy 135, zastúpeného Mgr. Ing. Evou Solčanovou, advokátkou, Sládkovičova 1, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 12. júna 2013 č. 1100304/1/284251/2013, takto

rozhodol:

Súd žalobu **z a m i e t a**.
Žalobcovi náhradu trov konania nepriznáva.

o d ô v o d n e n i e :

Žalobca žalobou zo dňa 15. 08. 2013 žiadal, aby súd zrušil rozhodnutie žalovaného zo dňa 12. 06. 2013 č. 1100304/1/284251/2013, ako i dodatočný platobný výmer zo dňa 28. 02. 2013 č. 9412401/5/796610/2013, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1. štvrtroku 2010 v sume 148.762,71 eur. Tento dodatočný platobný výmer bol vydaný na základe protokolu zo dňa 21. 01. 2013 č. 9412401/5/260672/2013. Proti dodatočnému platobnému výmeru podal žalobca odvolanie, v ktorom uviedol, že bol vydaný v rozpore s právnymi predpismi, vychádza z nedostatočne zisteného skutkového stavu a jedná sa teda o nezákonné rozhodnutie. Žalobca taktiež namietal nedodržanie lehoty na ukončenie daňovej kontroly podľa ust. § 15 ods. 17 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov a tvrdil, že tento vychádza zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly, v dôsledku čoho nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku a nemožno ho použiť v daňovom konaní.

Daňová kontrola sa u žalobcu začala dňa 15. 02. 2011 a lehota na jej vykonanie bola Daňovým riaditeľstvom Slovenskej republiky predĺžená do 15. 02. 2012, teda do pevne stanoveného termínu a žalobca mal za to, že v tejto lehote mala byť daňová kontrola ukončená. Prerokovanie protokolu sa však uskutočnilo až 21. 02. 2013, teda po uplynutí viacej ako dvoch rokov od jej začatia a po uplynutí viacej ako jedného roka odo dňa, ktorý bol určený ako termín na ukončenie daňovej kontroly, v dôsledku čoho protokol z takto vykonanej daňovej kontroly má povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku a nemožno ho použiť. Správca dane vydal dňa 25. 10. 2011 rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly, a to z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, toto rozhodnutie je však z pohľadu žalobcu nezákonné, nakoľko daňová kontrola nekončí vydaním rozhodnutia, a preto ani nemohlo začať konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia. Podľa žalobcu v prípade daňovej kontroly ani neprichádza do úvahy primerané použitie ust. § 25a vyššie citovaného zákona. Prerušenie daňovej kontroly od 28. 10. 2011 do 06. 11. 2012 v situácii, kedy začalo konanie v oblasti medzinárodnej výmeny informácií a lehota na podanie informácií je trojmesačná, potom prerušenie daňovej kontroly o viac ako 12 mesiacov nemôže zodpovedať zásade proporcionality a nemôže znamenať prerušenie daňovej kontroly v nevyhnutnom rozsahu. Žalobca v podanom odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru vzniesol námietku porušenia zásady primeranosti a zásady zákonnosti v daňovom konaní.

Pri posudzovaní otázky, aký režim platenia dane je povinný používať daňový subjekt nadobúdajúci a predávajúci ojazdené motorové vozidlá nadobudnuté z iného členského štátu Európskej únie, je z pohľadu žalobcu potrebné skúmať, aké bolo daňové zaobchádzanie pred predajom jednotlivého motorového vozidla na Slovensko. Ak totiž pri nadobudnutí motorového vozidla predávajúcim v členskom štáte Európskej únie nebola možnosť odpočítania dane, potom je daňový subjekt povinný používať osobitný režim zdanenia podľa ust. § 66 ods. 2, písm. b/ zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Rozhodnutia daňových orgánov podľa názoru žalobcu vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci a dodatočný platobný výmer navyše vychádza zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly, ktorá u žalobcu prekročila zákonom ustanovenú maximálnu dobu trvania, hoci žalobca správcovi dane neodopieral potrebnú súčinnosť. Zároveň žalobca uviedol, že po nazretí do spisového materiálu nadobudol podozrenie, že niektoré motorové vozidlá, ku ktorým nevedel pri daňovej kontrole predložiť faktúry, neboli ním nadobudnuté tak, ako to vyplýva zo systému VIES, nakoľko podpisy konateľa žalobcu uvedené v prílohách faktúr sa nezhodujú, a preto podal oznámenie o skutočnostiach nasvedčujúcich tomu, že mohlo dôjsť k spáchaniu trestného činu a žiadal o prerušenie konania z dôvodu, že v konaní sa vyskytla predbežná otázka.

Žalobca v podanej žalobe taktiež poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 08. 10. 2009 v konaní pod sp. zn. 3Sžf 107/2009, ako i na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky zo dňa 29. 06. 2010 v konaní pod sp. zn. III. ÚS 24/2010 tvrdiac, že lehota na vykonanie daňovej kontroly je zákonnou procesnou lehotou a daňovú kontrolu nie je možné prerušiť z dôvodu, že sa začalo konanie o skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia. Preto pokiaľ bola daňová kontrola prerušená z dôvodu, že sa začalo konanie o skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, takéto rozhodnutie nebolo vydané v súlade so zákonom, pretože daňovou kontrolou sa nevydáva rozhodnutie, a preto sa ani nemohlo začať konanie o skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia. I keď zákonodarca pripúšťa primerané použitie ustanovení prvej časti zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov a ust. § 32, § 34 a § 41 tohto zákona aj na daňovú kontrolu, žalobca má za to, že ust. § 15 ods. 17 vyššie citovaného zákona je špeciálnym ustanovením sledujúcim účel, aby sa daňové kontroly neadekvátne nepredlžovali, pretože daňová kontrola predstavuje zásah do súkromnoprávnej sféry daňového subjektu.

V podanej žalobe žalobca opätovne zdôraznil, že žalobou napadnuté rozhodnutia sú nezákonné, vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci, a to i pokiaľ ide o otázku použitia režimu zdanenia, pretože vychádzajú zo zisteného skutkového stavu, ktorý je nedostačujúci na posúdenie veci. V odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru žalobca uviedol, že ako subjekt nakupujúci a predávajúci ojazdené motorové vozidlá, teda použitý tovar, postupoval pri zdaňovaní tak, že používal tzv. osobitný režim zdanenia, ako mu to prikazuje ust. § 66 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Žalovaný sa však s týmto tvrdením nestotožnil, pretože podľa jeho názoru nebola splnená ani jedna z podmienok uvedených v ust. § 66 ods. 2 písm. a/ - c/ vyššie citovaného zákona. Pre takýto záver daňových orgánov však nebolo vykonané v dostatočnom rozsahu dokazovanie. Pri posudzovaní otázky, aký režim platenia dane je povinný používať daňový subjekt, ktorý nadobúda a ďalej predáva ojazdené motorové vozidlá nadobudnuté z iného členského štátu je rozhodujúce skúmanie, aké bolo daňové zaobchádzanie pred predajom motorového vozidla na Slovensko. Ak totiž pri nadobudnutí motorového vozidla predávajúcim v členskom štáte Európskej únie nebola možnosť odpočítania dane, potom je daňový subjekt povinný používať osobitný režim zdanenia. Daňové orgány nezisťovali, či dodávatelia v iných členských štátoch Európskej únie mali alebo nemali právo na odpočítanie dane v iných členských štátoch Európskej únie pri nadobudnutí motorových vozidiel následne dodávaných žalobcovi.

Žalobca taktiež tvrdil, že v záujme naplnenia zákonnosti a zásady materiálnej pravdy je nevyhnutné skúmať, či dodanie tovaru v inom členskom štáte Európskej únie bolo oslobodené od dane podľa ustanovenia zodpovedajúceho ust. § 42 vyššie citovaného zákona platného v inom členskom štáte, pretože tak to ustanovuje priamo zákon o dani z pridanej hodnoty. Rozhodnutia daňových orgánov potom vychádzajú z nepresne zistených skutočností pre splnenie účelu daňovej kontroly, keď niektoré odpovede na žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií sú zmätočné, pretože na jednej strane potvrdzujú, že sa jedná o použitý tovar a že transakcia podlieha osobitnej úprave dane, no v ďalšom texte uvádzajú, že išlo o normálny režim dane z pridanej hodnoty, čo vyplýva, napríklad z formuláru „SCAC 2004“, ktorý sa týka dodávateľa BVBA LEFEVRE GEBROEDERS. Rovnako tak viaceré odpovede na

žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií neobsahujú odpovede na otázku uvedenú v bode B1-12, prípadne odpoveď na otázku ani správcom dane žiadaná nebola. Pre účely posúdenia možnosti použitia osobitnej úpravy uplatňovania dane pri použití tovaru je pritom táto otázka podstatnou v zmysle ust. § 66 ods. 2 písm. c/ zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Žalobca opakovane tvrdil, že pokiaľ ide o používanie ním uplatňovaného osobitného režimu zdanenia podľa ust. § 66 vyššie citovaného zákona, takto postupoval z dôvodu, že keď zisťoval režim zdanenia, dodávatelia mu poskytovali informácie, že má používať osobitný režim zdanenia pri použití tovaru. Tomuto postupu nasvedčovali aj faktúry vystavené dodávateľmi žalobcu, ktoré neobsahovali DPH a bolo v nich uvedené oslobodenie od DPH podľa príslušného ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte Európskej únie. Žalobca pri zisťovaní režimu zdanenia, ktorý má používať, vyčerpал všetky jemu dostupné možnosti a zo strany dodávateľov bol opakovane uisťovaný, že má používať osobitný režim zdanenia. Pokiaľ by žalobca vedel, že v daných prípadoch ide o intrakomunitárne dodávky, ojazdené motorové vozidlá by od dodávateľov z iných členských štátov Európskej únie nekupoval.

Žalovaný podal v predmetnej veci písomné vyjadrenie zo dňa 28. 11. 2013, v ktorom žiadal podanú žalobu zamietnuť. Popísal postup konania, ktoré predchádzalo vydaniu žalobou napadnutého rozhodnutia a poukázal na vykonané dôkazy, ktoré sú súčasťou predloženého administratívneho spisu. Uviedol že žalobca v zdaňovacom období 1. štvrťroku 2010 nadobúdala od osôb identifikovaných pre daň z pridanej hodnoty v iných členských štátoch ojazdené automobily za účelom ich ďalšieho predaja. Predávajúci v iných členských štátoch oslobodili tieto dodania tovaru od dane podľa obdobného ustanovenia, akým je v Slovenskej republike ust. § 43 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a toto dodanie uviedli aj v súhrnnom výkaze. Žalobca predmetné intrakomunitárne nadobudnutie tovaru neuviedol v daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobie. Správca dane zo systému VIES zistil, že žalobca v zdaňovacom období 1. štvrťroku 2010 nadobudol tovar - ojazdené motorové vozidlá od dodávateľov z Belgického kráľovstva (SA AXUS, BVBA CAR SELECTION, NV CARS NO 1-ANDRE JACQUES, BVBA LEFEVERE GEBROEDERS, BVBA PANN TRADE, BVBA AUTOHANDEL WILLEMS, NV CARCONNEX, BVBA TRANS CAR BELGIUM, NV EURO CAR AUCTION & DISTR. SOLUT), z Českej republiky (APOLLO HELLUS s.r.o.), zo Spolkovej republiky Nemecko (Chris collection Handels GmbH, CVITKOVIC MARIO, Onlinecars Vertriebs GmbH) a z Maďarska (OSZKÁR TRANS KERESKEDELMI ÉS SZOLGÁLTATÓ, PANN TRANS KERESKEDELMI ÉS SZOLGÁLTATÓ), pričom pri výkone daňovej kontroly predložil faktúry vystavené týmito dodávateľmi, ale nepriznal intrakomunitárne nadobudnutie tovaru od nich. V niektorých prípadoch žalobca faktúry sám predložiť nevedel, ale informácie o nich správca dane získal zo systému VIES, resp. tieto faktúry boli získané na základe medzinárodnej výmeny informácií a následne predložené konateľovi žalobcu, ktorý dňa 11. 01. 2013 potvrdil, že vozidlá uvedené na týchto faktúrach skutočne nadobudol a následne predal. V rámci medzinárodnej výmeny informácií belgický dodávateľ BVBA LEFEVERE GEBROEDERS vysvetlil, že všetky faktúry boli vystavené v normálnom režime a so žiadosťou na oslobodenie na intrakomunitárne dodanie, pričom vozidlá zákazník odviezol za hranice a ďalší belgický dodávateľ BVBA TRANS CAR BELGIUM taktiež potvrdil, že sa jednalo o intrakomunitárne dodanie tovaru. Na základe faktúr vystavených týmito dodávateľmi v iných členských štátoch ako aj informácií zo systému VIES a z odpovedí na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií bolo zrejmé, že sa jednalo o intrakomunitárne nadobudnutie motorových vozidiel z iného členského štátu podľa ust. § 11 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona a žalobca bol povinný platiť daň z pridanej hodnoty podľa ust. § 69 ods. 2 tohto zákona. Žalobca bol v týchto prípadoch povinný uplatniť systém tzv. samozdanenia, ale nakoľko tak neurobil, porušil vyššie uvedené ustanovenia zákona. Žalobca mal právo daň uvedenú v daňovom priznaní ako samozdanie odpočítať, čo mu správca dane i priznal, v dôsledku čoho žalobcom nepriznaná daňová povinnosť potom nemá vplyvy na výšku nadmerného odpočtu, resp. vlastnú daňovú povinnosť. Žalobca ojazdené motorové vozidlá nadobudnuté v zmysle ust. § 11 vyššie citovaného zákona následne predal, pričom pri predaji nesprávne použil osobitný režim zdanenia v zmysle ust. § 66 vyššie citovaného zákona. Uvedené znamená, že daňovú povinnosť si vypočítal iba z rozdielu medzi nákupnou a predajnou cenou tovaru. Mal pritom postupovať v zmysle ust. § 69 ods. 1 vyššie citovaného zákona, podľa ktorého platiteľ, ktorý dodáva tovar v tuzemsku, je povinný platiť daň, v dôsledku čoho bol žalobca povinný uplatniť daň pri predaji ojazdeného motorového vozidla z celej ceny, za ktorú motorové vozidlo predal. Žalobca predal motorové vozidlá v kontrolovanom zdaňovacom období spolu v cene 850.355,- eur, z toho základ dane je 714.584,03 eur a daň z pridanej hodnoty 19 % je 135.770,97 eur. V daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010 si však priznal daň iba v sume 971,36 eur (za motorové vozidlá iba v sume 852,61 eur), pričom správne mal priznať daň v sume 134.918,36 eur, nakoľko u zdaniteľných obchodov uvedených

na odberateľských faktúrach mu vznikla daňová povinnosť podľa ust. § 19 ods. 1 vyššie citovaného zákona. Správca dane bol toho názoru, že pri predaji ojazdených automobilov, ktoré žalobca nadobudol v rámci intrakomunitárneho nadobudnutia, tieto nepodliehajú osobitnému režimu zdaňovania v zmysle ust. § 66 vyššie citovaného zákona, ale žalobcovi vznikla daňová povinnosť v zmysle ust. § 19 ods. 1 tohto zákona. Z uvedených dôvodov potom zistený rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 148.762,71 eur (135.770,97 eur - 852,61 eur + 13.844,35 eur, čo je daň z faktúr na tovar v sume 72.865,- eur, ktoré žalobca nepredložil, ale výsledkom medzinárodnej výmeny informácií bolo zistenie, že žalobcovi boli vozidlá v tejto hodnote dodané, čo potvrdili jeho zahraniční dodávatelia ako i samotný konateľ žalobcu dňa 11. 01. 2013) správca dane žalobcovi vyrubil dodatočným platobným výmerom.

Žalovaný nesúhlasil s námietkou žalobcu, že nebola dodržaná lehota na ukončenie daňovej kontroly uvedená v ust. § 15 ods. 17 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov. Daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 3. štvrťroku 2010, ktorá sa u žalobcu začala dňa 15. 02. 2011 a bola následne rozšírená i o zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010, mala byť ukončená do 15. 08. 2011. Správca dane však požiadal o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly o 6 mesiacov, to je do 15. 02. 2012, pričom mu bolo vyhovené a žalobcovi bolo predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly riadne oznámené. Pri výkone daňovej kontroly boli zistené rozdiely v evidencii žalobcu a v údajoch zistených zo systému VIES, z toho dôvodu správca dane požiadal o medzinárodnú výmenu informácií za účelom preverenia uskutočnenia obchodných transakcií medzi žalobcom a jeho dodávateľmi v iných členských štátoch (FRANZ WALDEMAR, In-Motion Handels GmbH, WWG AUTOWELT GmbH & CO KG, Diedrich Peter, W. Potthoff GmbH + Co, Sandor Rimitin, CVITKOVIC MARIO, Chris collection Handels GmbH v Spolkovej republike Nemecko, PANN TRANS KERESKEDELMI ÉS SZOLGÁLTATÓ, OSZKÁR - TRANS KERESKEDELMI v Maďarsku, Miloš Starsy. APOLLO HELUS s.r.o. v Českej republike, NV CARS NO 1-ANDRE JACQUES, BVBA TRANS CAR BELGIUM, BVBA CAR SELECTION, BVBA PANN-TRADE, NV CARCONNEX, SA AXUS, BVBA LEFEVERE GEBROEDERS, BVBA AUTOHANDEL WILLEMS v Belgickom kráľovstve). Rozhodnutím zo dňa 25. 10. 2011 správca dane daňovú kontrolu prerušil z dôvodu, že sa začalo konanie v oblasti medzinárodnej výmeny informácií v zmysle čl. 5 Nariadenia rady č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty. Správca dane zaslal v rámci medzinárodnej výmeny informácií 21 žiadostí, ale nemohol ovplyvniť lehotu, v ktorej obdržal požadované informácie od zodpovedných administratívnych orgánov príslušných členských štátov. Poslednú informáciu prijal dňa 06. 11. 2012 a následne žalobcovi oznámil, že pominuli prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená a v jej výkone sa ďalej pokračuje. Daňová kontrola začatá u žalobcu dňa 15. 02. 2011 bola ukončená dňa 21. 02. 2013, ale bola prerušená od 28. 10. 2011 do 06. 11. 2012, pričom počas prerušenia daňovej kontroly lehoty neplynú, z čoho vyplýva, že daňová kontrola neprekročila zákonom určenú maximálnu dobu trvania a protokol z takto vykonanej daňovej kontroly nepredstavuje nezákonne získaný dôkazný prostriedok, ako to tvrdí žalobca.

Pokiaľ žalobca v podanej žalobe poukazoval na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 08. 10. 2009 v konaní vedenom pod sp. zn. 3 Sžf 107/2009, žalovaný k tomu uviedol, že sa nejedná o identický prípad s posudzovaným prípadom. Snahou správcu dane bol prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií zistiť, či sa jedná zo strany dodávateľov v iných členských štátoch o intrakomunitárne dodanie a zo strany žalobcu o nadobudnutie tovaru v zmysle ust. § 11 ods. 1, 2 zák. č. 222/2004 Z. z. dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, pričom takýto postup žalovaný považuje za súladný so zásadou proporcionality, ktorá je normatívne zakotvená v čl. 52 ods. 2 Charty základných práv v Európskej únii a predstavuje jednu zo všeobecných právnych zásad, ktoré sú základom právneho poriadku Európskej únie. Žalovaný preskúmal celý spisový materiál týkajúci sa daňovej kontroly, ale nevzhliadol v ňom také konanie správcu dane, o ktorom by sa dalo tvrdiť, že nie je v súlade s hmotnoprávnym a procesnoprávnym predpisom, ktorý upravuje konanie správcu dane pri výkone daňovej kontroly.

Správca dane pri výkone daňovej kontroly zistil, že žalobca nadobudol ojazdené automobily od osôb identifikovaných pre daň v iných členských štátoch za účelom ich ďalšieho predaja, pričom predávajúci oslobodili tieto dodania tovaru od dane podľa obdobného ustanovenia, akým je v legislatíve Slovenskej republiky ust. § 43 vyššie citovaného zákona a toto dodanie uviedli aj v súhrnnom výkaze. Žalobca predmetné intrakomunitárne nadobudnutie tovaru neuviedol v daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobie, ale je pritom zrejmé, že sa jednalo o intrakomunitárne nadobudnutie motorových vozidiel z iného členského štátu. K tvrdeniu žalobcu, že pri zdanení nadobudnutého tovaru používal

režim osobitnej úpravy podľa ust. § 66 ods. 2 písm. a/ - c/ vyššie citovaného zákona, žalovaný uviedol, že ani jedna z týchto podmienok pre použitie osobitného režimu dane nebola splnená, pretože dodávatelia žalobcu boli osoby identifikované pre daň v iných členských štátoch (Spolková republika Nemecko, Česká republika, Maďarsko, Belgické kráľovstvo), dodanie predmetného tovaru nebolo oslobodené podľa ust. § 42, ale podľa ust. § 43 vyššie citovaného zákona, resp. podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte a v odpovediach na žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií dodávatelia potvrdili, že nešlo o osobitný režim zdanenia resp., že išlo o intrakomunitárne nadobudnutie tovaru, z čoho potom vyplýva, že žalobca nemal oprávnenie takýto režim použiť. Žalobca porušil ust. § 11 ods. 2 vyššie citovaného zákona, podľa ktorého nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je predmetom dane, ak nadobúdateľom je zdaniteľná osoba konajúca v postavení zdaniteľnej osoby. Žalobca tým, že neodviedol daň z nadobudnutých motorových vozidiel porušil i ust. § 69 ods. 6 vyššie citovaného zákona. Ojazdené automobily, ktoré žalobca nadobudol podľa ust. § 11 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov boli následne predané, pričom žalobca pri predaji postupoval v rozpore s týmto zákonom, keď použil osobitný režim zdanenia v zmysle ust. § 66 tohto zákona, pričom daň vypočítal iba z rozdielu medzi nákupnou a predajnou cenou tovaru pri predaji. Prítom bol povinný postupovať v zmysle ust. § 69 ods. 1 vyššie citovaného zákona, podľa ktorého žalobca musí uplatniť daň pri predaji ojazdeného motorového vozidla z celej ceny, za ktorú ojazdené motorové vozidlo predával.

K tvrdeniam žalobcu v podanej žalobe, že správca dane nezisťoval, či dodávatelia v iných členských štátoch Európskej únie mali alebo nemali právo na odpočítanie dane pri nadobudnutí motorových vozidiel, žalovaný uviedol, že predmetom vykonanej daňovej kontroly u žalobcu nebolo preverenie nároku na odpočítanie dane u jeho dodávateľov. Z odpovedí na žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií vyplýva, že pri dodaní ojazdených motorových vozidiel jednotliví zahraniční dodávatelia uplatnili režim platný podľa všeobecných zásad pre uplatňovanie dane pri intrakomunitárnych dodaniach, čo znamená, že dodania boli vedené ako intrakomunitárne dodávky, a preto nemohlo ísť o zdaňovanie v osobitnom režime uplatňovania dane, pretože tieto dva režimy sa vylučujú. Dodávatelia žalobcu deklarovali v súhrnných výkazoch oslobodené intrakomunitárne dodanie tovaru, čo sa následne prejavilo v systéme VIES, ale žalobca toto nadobudnutie nepriznal, pričom následne pri predaji tovaru v tuzemsku uplatnil osobitný režim v zmysle ust. § 66 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Intrakomunitárne dodanie tovaru pre žalobcu deklarovali i dodávatelia W. Potthoff GmbH + Co a Sandor Rimitin KFZ-Handel, čo bolo zistené zo systému VIES, ale žalobca pri daňovej kontrole nepredložil faktúry od týchto dodávateľov. Ďalší dodávateľ žalobcu spoločnosť BVBA LEFEVERE GEBROEDERS potvrdil, že všetky faktúry sú vystavené v normálnom režime a so žiadosťou na oslobodenie na intrakomunitárne dodanie tovaru. I v prípade, ak dodávateľ žalobcu z iného členského štátu neuviedol informáciu o daňovom režime, resp. táto by bola pre žalobcu ako odberateľa nezrozumiteľná je na ňom, aby požadoval spresnenie údajov na faktúre. Žalobca bol v priebehu výkonu daňovej kontroly oboznámený s jej priebežnými výsledkami a mal možnosť preukázať svoje tvrdenia právne relevantnými dôkazmi, pretože na ňom bolo dôkazné bremeno. Napriek tomu však dostatočne nepreukázal, že tovar uvedený v predmetných faktúrach bol dodaný v súlade s podmienkami osobitného režimu zdaňovania v zmysle ust. § 66 vyššie citovaného zákona, ako to tvrdil. Správca dane použil všetky zákonné prostriedky na základe, ktorých určil daňovú povinnosť, pričom jednotlivé dôkazy hodnotil osobitne, ako i vo vzájomnej súvislosti. Zásada objektívnej pravdy, ktorá sa uplatňuje v daňovom konaní nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bezpochyby nepreukážu a nepotvrdia tvrdenia žalobcu ohľadne ním uvádzaných a preverovaných skutočností v daňovom priznaní. Je na správcovi dane, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní a akú hodnovernosť, resp. dôkaznú silu a schopnosť im prizná. Žalovaný bol toho názoru, že v predmetnej veci bolo dokazovanie vykonané v potrebnom rozsahu a záver správcu dane je správny a dostatočne preukázaný. Zároveň vo svojom vyjadrení uviedol, že v priebehu daňovej kontroly žalobca nespochybnil pravosť a relevantnosť predložených faktúr a dňa 11. 03. 2013 konateľ žalobcu potvrdil, že vozidlá uvedené na predložených faktúrach boli skutočne nadobudnuté od uvedených dodávateľov. Oznámenie žalobcu o skutočnostiach nasvedčujúcich tomu, že mohlo dôjsť k spáchaniu trestného činu, nie je relevantným dôkazom, ktorý by ovplyvnil výsledok daňovej kontroly.

Krajský súd v Nitre ako súd vecne a miestne príslušný (ust. § 246 ods. 1, ust. § 246a ods. 1 OSP) na pojednávaní (v neprítomnosti žalovaného, ktorý mal doručenie predvolania na pojednávanie riadne a včas vykázané) preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného zo dňa 12. 06. 2013, ako i konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu v rozsahu dôvodov žaloby a námietky týkajúcej sa prerušenia

a dĺžky daňovej kontroly (ust. § 249 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, preto ju podľa ust. § 250j ods. 1 OSP zamietol. Súd prvého stupňa takto rozhodol pomerom hlasov 3:0 (ust. § 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

Z obsahu predloženého administratívneho spisu žalovaného, súčasťou ktorého je i spis správcu dane, súd zistil, že žalobca dňa 27. 06. 2010 podal riadne daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010, v ktorom na riadku 19 uviedol daň celkom 939,42 eur, odpočítanie dane 10 % na riadku 20 v sume 1,05 eur, odpočítanie dane 19 % na riadku 21 v sume 958,31 eur a na riadku 30 uviedol nadmerný odpočet v sume 19,94 eur. Dňa 29. 07. 2010 podal žalobca dodatočné daňové priznanie za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010, v ktorom na riadku 19 uviedol daň celkom 971,36 eur, odpočítanie dane 10 % na riadku 20 v sume 1,05 eur, odpočítanie dane 19 % na riadku 21 v sume 1.015,45 eur a na riadku 30 uviedol nadmerný odpočet v sume 45,14 eur. Oznamenie zo dňa 13. 01. 2011 o výkone daňovej kontroly týkajúcej sa dane z pridanej hodnoty za 3. štvrťrok 2010 bolo žalobcovi doručené dňa 17. 01. 2011 a je v ňom uvedené, že daňová kontrola sa začne dňa 15. 02. 2011. V tento deň správca dane spísal s konateľom žalobcu (ktorý zároveň predložil i doklady týkajúce sa evidencie dane z pridanej hodnoty za kontrolované zdaňovacie obdobie) zápisnicu o ústnom pojednávaní. V priebehu ďalšieho obdobia žalobca predložené doklady týkajúce sa kontrolovaného zdaňovacieho obdobia postupne a na požiadanie doplňal, o čom svedčia potvrdenia o zapožičaní dokladov zo dňa 23. 02. 2011, 23. 03. 2011 a 20. 04. 2011. Dňa 19. 05. 2011 bola s konateľom žalobcu spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, na ktorom mu bolo oznámené, že systém VIES vykazuje dodanie tovaru za 3. štvrťrok 2010 od belgických dodávateľov s identifikačným číslom na daň z pridanej hodnoty (BVBA AUTOHANDEL WILLEMS v celkovej sume 165.000,- eur, pričom žalobca predložil faktúry v celkovej sume 154.100,- eur, NV EURO CAR AUCTION AND DISTRIBUTION SOLUTIONS v celkovej sume 479.093,- eur, pričom žalobca predložil faktúry v celkovej sume 401.898,- eur, SA AXUS v celkovej sume 44.600,- eur, pričom žalobca predložil faktúry v celkovej sume 32.500,- eur, BVBA PAN - TRADE v celkovej sume 64.850,- eur, pričom žalobca predložil faktúry v celkovej sume 52.850,- eur, BVBA TRANS CAR BELGIUM v celkovej sume 21.550,- eur, pričom žalobca vo svojej evidencii tieto faktúry nemal), od nemeckých dodávateľov s identifikačným číslom na daň z pridanej hodnoty (Cosart Cosmetic GmbH v celkovej sume 925,- eur, HOTZ GEORG JUN v celkovej sume 5.000,- eur, SANDOR RIMITIN KFZ - Handel An - und Verkauf v celkovej sume 22.600,- eur, pričom žalobca vo svojej evidencii faktúry od týchto dodávateľov nemal) a od maďarského dodávateľa s identifikačným číslom na daň z pridanej hodnoty (OSZKÁR - TRANS KERESKEDELMİ ÉS SZOLGÁLTATÓ KORLÁTOLT v sume min. 15.411,- eur a max. 16.240,- eur, pričom žalobca faktúry od tohto dodávateľa vo svojej evidencii nemal). Konateľ žalobcu viedol, že k veci sa vyjadrí do 30. 05. 2011 a zároveň predloží príslušné doklady.

Ďalšia zápisnica s konateľom žalobcu bola spísaná dňa 30. 05. 2011, pričom predložil faktúry od vyššie uvedených dodávateľov, prípadne uviedol, že s nimi neobchodoval a nepozná ich (BVBA TRANS CAR BELGIUM, HOTZ GEORG JUN, SANDOR RIMITIN KFZ - Handel An - und Verkauf, OSZKÁR - TRANS KERESKEDELMİ ÉS SZOLGÁLTATÓ KORLÁTOLT).

Na základe týchto zistení bola daňová kontrola vykonávaná u žalobcu na dani z pridanej hodnoty rozšírená i o daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 4. štvrťroku 2009, 1. 2. a 4. štvrťroku 2010, čo bolo žalobcovi oznámené v podaní zo dňa 27. 06. 2011, ktoré mu bolo doručené dňa 29. 06. 2011. Doklady potrebné k výkonu tejto kontroly žalobca predložil dňa 08. 07. 2011 (podľa potvrdenia o zapožičaní dokladov) a následne zdôvodnenou žiadosťou zo dňa 13. 07. 2011 správca dane požiadal nadriadený orgán o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly, ktorá mala byť ukončená do 15. 08. 2011.

Ďalšie doklady potrebné k výkonu rozšírenej daňovej kontroly žalobca predložil správcovi dane dňa 19. 07. 2011 a nadriadený orgán správcu dane v podaní zo dňa 20. 07. 2011 správcovi dane oznámil predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly do 15. 02. 2012, o čom bol žalobca upovedomený v podaní zo dňa 02. 08. 2011, ktoré mu bolo doručené dňa 08. 08. 2011.

Rozhodnutím zo dňa 25. 10. 2011 (ktoré bolo žalobcovi doručené dňa 28. 10. 2011) správca dane podľa ust. § 25a ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov prerušil daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 4. štvrťroku 2009 a 1. až 4. štvrťroku 2010 z dôvodu, že sa začalo

konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, a to konanie v oblasti medzinárodnej výmeny informácií podľa čl. 5 Nariadenia Rady č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty s tým, že daňová kontrola sa prerušuje do doby, kým správca dane neobdrží požadované informácie od zodpovedného administratívneho orgánu príslušného členského štátu a v kontrole sa bude pokračovať, len čo pominú prekážky, pre ktoré bola kontrola prerušená. V odôvodnení tohto rozhodnutia je uvedené, že správca dane požiadal o medzinárodnú výmenu informácií týkajúcich sa uskutočnenia obchodných transakcií pre žalobcu so spoločnosťami sídlacimi v Spolkovej republike Nemecko (FRANZ WALDEMAR, In-Motion Handels GmbH, WWG AUTOWELT GmbH & CO KG, Diedrich Peter, W. Potthoff GmbH + Co, Sandor Rimitin, CVITKOVIC MARIO, Chris collection Handels GmbH), v Maďarsku (PANN TRANS KERESKEDELM I ÉS SZOLGÁLTATÓ KORLÁTOLT, OSZKÁR - TRANS KERESKEDELM I), v Českej republike (Miloš Starsy, APOLLO HELUS s.r.o.) a v Belgickom kráľovstve (NV CARS NO 1-ANDRE JACQUES, BVBA TRANS CAR BELGIUM, BVBA CAR SELECTION, BVBA PANN-TRADE, NV CARCONNEX, SA AXUS, BVBA LEFEVERE GEBROEDERS, BVBA AUTOHANDEL WILLEMS, NV EURO CAR AUCTION & DISTR. SOLUT).

Súčasťou predloženého administratívneho spisu je i formulár „SCAC 2004, Výmena informácií podľa článkov 5 a 19 nariadenia 2003/1798/ES“, z ktorého vyplýva, že správca dane žiadal informácie od daňovej správy Belgického kráľovstva týkajúce sa daňového subjektu BVBA LEFEVERE GEBROEDERS z dôvodu pochybností o obchode, preprave, platbe a podozrenia z podvodu. Výsledok šetrenia bol správcovi dane, t. j. Daňovému úradu Nitra, pobočka Nové Zámky doručený dňa 28. 03. 2012 a vyplýva z neho, že dodávateľ žalobcu, t. j. spoločnosť BVBA LEFEVERE GEBROEDERS v rubrike B1-12 „prosím potvrdte uplatňovaný režim DPH. Pretože sa jedná o použitý tovar, podlieha táto transakcia osobitnej úprave uplatňovania dane pri použití tovaru?“ z možností „áno“, „nie“ označil možnosť „áno“. V rámci voľného textu je však uvedené, že belgická spoločnosť vysvetlila, že všetky faktúry sú vystavené v normálnom režime a so žiadosťou na oslobodenie na IC dodania, pričom v súčasnosti nebola žiadosť o osobitnú úpravu sadzby dane. Z predložených faktúr (6 faktúr) vystavených touto spoločnosťou pre žalobcu za zdaňovacie obdobie 1. štvrtroku 2010 vyplýva, že daň z pridanej hodnoty na týchto faktúrach nie je uvedená.

Spoločnosť BVBA TRANS CAR BELGIUM ako ďalší dodávateľ žalobcu vo formulári „SCAC 2004“ v rubrike B1-12 „prosím potvrdte uplatňovaný režim DPH. Pretože sa jedná o použitý tovar, podlieha táto transakcia osobitnej úprave uplatňovania dane pri použití tovaru?“ z možností „áno“, „nie“ označil možnosť „áno“. V rámci voľného textu je však uvedené, že belgický dodávateľ počas preverovaného zdaňovacieho obdobia uskutočnil intrakomunitárne dodanie pre žalobcu, ktoré sa týkalo predaja ojazdených motorových vozidiel. Z predložených faktúr vystavených touto spoločnosťou pre žalobcu za zdaňovacie obdobie 1. štvrtroku 2010 vyplýva, že daň z pridanej hodnoty na týchto faktúrach nie je uvedená. Žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií bola odoslaná správcovi dane dňa 17. 10. 2011 a výsledok šetrenia mu bol oznámený dňa 06. 11. 2012, čo je posledný dátum doručenia odpovede na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií.

Ďalší dodávatelia žalobcu z Belgického kráľovstva (spoločnosť NV EURO CAR AUCTION & DISTR. SOLUT, BVBA AUTOHANDEL WILLEMS, NV CARCONNEX) na základe medzinárodnej výmeny informácií z dôvodu pochybností o obchode, preprave, platbe a podozrenia z podvodu vo formulári „SCAC 2004“ v rubrike B1-12 „prosím potvrdte uplatňovaný režim DPH. Pretože sa jedná o použitý tovar, podlieha táto transakcia osobitnej úprave uplatňovania dane pri použití tovaru?“ z možností „áno“, „nie“ označili možnosť „nie“. Z predložených faktúr vyplýva, že predmetom dodania boli motorové vozidlá, ktoré títo dodávatelia fakturovali žalobcovi ako odberateľovi bez dane z pridanej hodnoty. Títo dodávatelia ako i ďalší vyššie uvedení dodávatelia žalobcu z Belgického kráľovstva, zo Spolkovej republiky Nemecko, Českej republiky a Maďarska na základe žiadosti zhodne potvrdili, že sa jednalo o intrakomunitárne dodanie tovaru, normálnu úpravu sadzby dane, resp. normálnu schému dane.

V podaní zo dňa 07. 11. 2012, ktoré bolo žalobcovi doručené dňa 12. 11. 2012, správca dane oznámil, že dňa 06. 11. 2012 mu bola doručená posledná odpoveď vo veci medzinárodnej výmeny informácií, pominuli teda prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 4. štvrtrok 2009 a 1. až 4. štvrtrok 2010 prerušená a pokračuje sa v jej výkone. Dňa 12. 12. 2012 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní s konateľom žalobcu, ktorý bol oboznámený s priebežnými výsledkami daňovej kontroly zistenými na základe medzinárodnej výmeny informácií, ktoré sa týkali jeho jednotlivých (vyššie uvedených) dodávateľov v zdaňovacom období 1. štvrtroku 2010.

Ďalšie pojednávanie sa konalo dňa 11. 01. 2013, pričom konateľovi žalobcu boli predložené faktúry od dodávateľov (W. Potthoff GmbH + Co, FRANZ WALDEMAR, BVBA PANN-TRADE, OSZKÁR - TRANS KERESKEDELMI, BVBA AUTOHANDEL WILLEMS, NV CARCONNEX, Sandor Rimitin, BVBA TRANS CAR BELGIUM, CVITKOVIC MARIO, NV EURO CAR AUCTION & DISTR. SOLUT), ku ktorým uviedol, že vozidlá skutočne nadobudol od týchto dodávateľov a následne ich aj predal.

Na základe takto vykonaného dokazovania bol dňa 21. 01. 2013 spísaný protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly a z jeho záverov okrem iného vyplýva, že žalobca ako daňový subjekt v daňovom priznaní, resp. dodatočnom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 2010 uviedol dodanie tovaru a služieb (základ dane) v sume 5.113,07 eur, daň celkom 971,36 eur a nadmerný odpočet v sume 45,14 eur. Vykonaným dokazovaním bolo preukázané, že nadobúdal ojazdené motorové vozidlá od osôb identifikovaných na daň z pridanej hodnoty v iných členských štátoch za účelom ich ďalšieho predaja, pričom predávajúci v iných členských štátoch tieto dodania tovaru oslobodili od dane podľa obdobného ustanovenia zákona, akým je v Slovenskej republike ust. § 43 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, pričom žalobca intrakomunitárne nadobudnutie tovaru neuviedol v daňovom priznaní. Konkrétne sa jednalo o vyššie uvedených dodávateľov a dodanie tovaru od týchto dodávateľov mal žalobca uviesť v daňovom priznaní ako intrakomunitárne nadobudnutie tovaru, pričom žalobca neodviedol daň z takto nadobudnutého tovaru (ojazdených motorových vozidiel), v dôsledku čoho porušil ust. § 69 ods. 6 vyššie citovaného zákona, v zmysle ktorého pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je povinná platiť daň osoba, ktorá tovar nadobudne podľa ust. § 11 a ust. § 11a vyššie citovaného zákona. Správca dane žalobcovi dodal faktúry vystavené vyššie uvedenými dodávateľmi za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010 sumou 135.770,97 eur, pričom celkový rozdiel dane medzi nadmerným odpočtom uvedeným v dodatočnom daňovom priznaní žalobcu, t. j. mínus 45,14 eur a vlastnou daňovou povinnosťou zistenou správcom dane, t. j. 148.717,57 eur je 148.762,71 eur (135.770,97 eur t. j. daň z odberateľských faktúr - 852,61 eur, t. j. daň priznaná v daňovom priznaní za motorové vozidlá + 13.844,35,- eur, t. j. daň pri faktúrach od dodávateľov, ktoré žalobca sám nepredložil, ale po ich predložení zo strany jeho vyššie označených dodávateľov potvrdil nadobudnutie týchto vozidiel, pričom intrakomunitárne dodanie potvrdili i dodávatelia).

K protokolu o vykonanej daňovej kontrole sa písomne v podaní zo dňa 05. 02. 2013 vyjadril žalobca, ktorý nesúhlasil s jeho závermi a zdôraznil, že bol oprávnený postupovať podľa ust. § 66 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, nakoľko ide o osobitný režim zdanenia pri predaji použitého tovaru - ojazdených motorových vozidiel, ktorý predpokladá ust. § 66 ods. 2, písm. b/ vyššie citovaného zákona. Vyššie uvedený protokol zo dňa 21. 01. 2013 z daňovej kontroly bol so žalobcom prerokovaný dňa 21. 02. 2013, o čom bola v tento deň spísaná zápisnica.

Následne správca dane vydal dňa 28. 02. 2013 dodatočný platobný výmer, ktorým žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 148.762,71 eur ako rozdiel medzi nadmerným odpočtom uvedeným žalobcom v dodatočnom daňovom priznaní, t. j. mínus 45,14 eur a vlastnou daňovou povinnosťou zistenou správcom dane v priebehu daňovej kontroly, t. j. 148.717,57 eur. Proti tomuto dodatočnému platobnému výmeru podal žalobca odvolanie, v ktorom namietal, že nebola dodržaná lehota na ukončenie daňovej kontroly, ktorá sa v dôsledku toho považuje za nezákonnú a nezákonný je i protokol z takejto kontroly, ktorý ako nezákonný dôkazný prostriedok nemožno v daňovom konaní použiť. Ďalej namietal, že predmetom faktúr a dodávok z iných členských štátov boli ojazdené motorové vozidlá, a teda použitý tovar, pri dodaní ktorého používal osobitný režim zdanenia tak, ako mu to prikazuje ust. § 66 ods. 2 vyššie citovaného zákona. Správcovi dane vytkol, že nevykonal dostatočné zistenie skutkového stavu, keď nezistoval, či dodávatelia v iných členských štátoch mali alebo nemali právo na odpočítanie dane v týchto štátoch pri nadobudnutí vozidiel, ktoré mu následne dodali. Taktiež poukázal na to, že niektoré odpovede na žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií sú zmätočné, keď na jednej strane potvrdzujú, že sa jedná o použitý tovar, ktorý podlieha osobitnej úprave dane, ale zároveň sa v nich uvádza, že išlo o normálny režim dane z pridanej hodnoty so žiadosťou o oslobodenie pri intrakomunitárnom dodaní tovaru, resp. túto odpoveď na otázku uvedenú v bode B1-12 ani neobsahujú alebo táto ani nebola žiadaná. Zároveň žalobca uviedol, že po nazretí do spisového materiálu nadobudol podozrenie, že niektoré motorové vozidlá, ku ktorým nevedel pri daňovej kontrole predložiť faktúry, neboli ním nadobudnuté tak, ako to vyplýva zo systému VIES, nakoľko podpisy konateľa žalobcu uvedené v prílohách faktúr sa nezhodujú, a preto podal oznámenie o skutočnostiach nasvedčujúcich tomu, že mohlo dôjsť k spáchaniu trestného činu a žiadal o prerušenie konania z dôvodu, že v konaní sa vyskytla predbežná otázka.

Žalovaný o podanom odvolaní rozhodol dňa 12. 06. 2013 tak, že dodatočný platobný výmer vydaný správcom dane dňa 28. 02. 2013 potvrdil ako vecne správny z dôvodov uvedených v jeho odôvodnení.

Podľa § 2 ods. 1, 2, 3 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov platnom do 31. 12. 2011, v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň.

Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 15 ods. 4, 16, 17 vyššie citovaného zákona, ak správca dane v priebehu daňovej kontroly zistí skutočnosti odôvodňujúce vykonanie daňovej kontroly aj iného zdaňovacieho obdobia alebo inej dane, ktoré neboli uvedené v oznámení o výkone daňovej kontroly podľa odseku 2, správca dane je oprávnený rozšíriť výkon daňovej kontroly aj o iné zdaňovacie obdobie alebo o inú daň; túto skutočnosť je správca dane povinný písomne oznámiť bez zbytočného odkladu kontrolovanému daňovému subjektu.

Ustanovenia prvej časti a § 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu.

Správca dane ukončí daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správcovi dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac však o šesť mesiacov, a ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré vyčísľujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona, najviac o 12 mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa odseku 15, príslušným orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

Podľa § 25a ods. 1, 4, 5 vyššie citovaného zákona, správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke (§ 26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

Správca dane pokračuje v konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka konania, len čo pominuli prekážky, pre ktoré sa konanie prerušilo, prípadne len čo uplynula lehota uvedená v odseku 2. Pokračovanie v konaní správca dane písomne oznámi účastníkom konania.

Ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

Podľa § 29 ods. 1, 2, 4, 8 vyššie citovaného zákona, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 11 ods. 1, 2, 4, 13 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platnom do 31. 12. 2010, na účely tohto zákona sa nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastníak s hnutelným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu. Za nadobudnutie tovaru podľa prvej vety sa považuje aj prevzatie tovaru na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, ak sa v členskom štáte prenajímateľa považuje odovzdanie predmetu nájmu za dodanie tovaru do iného členského štátu s oslobodením od dane.

Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je predmetom dane, ak

a) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba konajúca v postavení zdaniteľnej osoby, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, alebo zahraničná osoba, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, a

b) dodávateľom je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ktorá dodala tovar za protihodnotu, okrem dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet a okrem dodania tovaru formou zásielkového predaja.

Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu nie je predmetom dane, ak

a) dodanie takého tovaru v tuzemsku by bolo oslobodené od dane podľa § 47 ods. 7 až 10,

b) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom a ktorá nie je registrovaná pre daň podľa § 7, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a ktorá nie je registrovaná pre daň podľa § 7, a súčasne celková hodnota nadobudnutého tovaru nedosiahla 13 941,45 eura za predchádzajúci kalendárny rok a ani v prebiehajúcom kalendárnom roku túto hodnotu nedosiahne.

Osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte na účely tohto zákona je osoba, ktorej je pridelené identifikačné číslo pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 11a ods. 1 vyššie citovaného zákona, premiestnenie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu zahraničnou osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte alebo na jej účet a ktorý je umiestnený v tuzemsku v sklade na účel následného dodania tovaru jedinému platiteľovi, sa považuje za nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu týmto platiteľom a platiteľ je povinný platiť daň z nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, ak

a) zahraničná osoba nie je platiteľom podľa tohto zákona,

b) v čase začatia odoslania alebo prepravy tovaru je známy platiteľ, pre ktorého sa tovar umiestňuje v sklade,

c) v sklade je umiestnený tovar len pre jediného platiteľa a

d) platiteľ písomne oznámi daňovému úradu vopred, že je v tomto osobitnom prípade osobou povinnou platiť daň z nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu.

Podľa § 19 ods. 1, veta prvá a druhá vyššie citovaného zákona, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

Podľa § 20 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona, daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vzniká

a) 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru, alebo

b) dňom vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pre nadobúdateľa tovaru pred 15. dňom podľa písmena a).

Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje za uskutočnené, ak by takýto tovar bol považovaný za dodaný v tuzemsku.

Podľa § 22 ods. 1, veta prvá vyššie citovaného 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.

Podľa § 42 ods. 1 vyššie citovaného zákona, oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý sa používal výlučne na činnosti oslobodené od dane podľa § 28 až 41 bez možnosti odpočítania dane podľa § 49 ods. 3, a dodanie tovaru, pri ktorého nadobudnutí nie je možnosť odpočítania dane podľa § 49 ods. 7.

Podľa § 43 ods. 1, 5 vyššie citovaného zákona, 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.

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.

Podľa § 44 ods. 1 vyššie citovaného zákona, oslobodené od dane je nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, ak

- a) by dodanie takého tovaru platiteľom v tuzemsku bolo oslobodené od dane,
- b) by dovoz takého tovaru bol oslobodený od dane alebo
- c) tento tovar je určený bezprostredne na ďalšie dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu alebo na územie tretieho štátu a toto dodanie je oslobodené od dane s možnosťou odpočítania dane.

Podľa § 66 ods. 1, písm. c/, d/, ods. 2, 3, 14 vyššie citovaného zákona, na účely tohto ustanovenia

c) použitým tovarom sa rozumie hnutelný hmotný majetok, ktorý je vhodný na ďalšie použitie v nezmenenom stave alebo po oprave, iný ako umelecké diela, zberateľské predmety, starožitnosti, drahé kovy a drahé kamene,

d) obchodníkom je zdaniteľná osoba, ktorá v rámci svojho podnikania kupuje, nadobúda v tuzemsku z iného členského štátu alebo dováža na účely ďalšieho predaja použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety alebo starožitnosti, a pri tom koná vo svojom mene na svoj účet alebo vo svojom mene na účet inej osoby na základe zmluvy, podľa ktorej má právo na odplatu za obstaranie kúpy alebo predaja, Obchodník pri predaji umeleckých diel, zberateľských predmetov, starožitností a použitého tovaru, ktoré mu boli dodané na území Európskych spoločností, je povinný uplatňovať osobitnú úpravu, ak uvedené tovary boli dodané

- a) osobou, ktorá nie je identifikovaná pre daň v tuzemsku ani v inom členskom štáte,
- b) osobou, ktorá je identifikovaná pre daň v tuzemsku alebo v inom členskom štáte, a dodanie tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 42 alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte,
- c) iným obchodníkom, ktorý uplatňuje daň podľa osobitnej úpravy tohto zákona alebo zákona platného v inom členskom štáte.

Základom dane pri predaji tovaru podľa odseku 2 je kladný rozdiel medzi predajnou cenou a kúpnu cenou znížený o daň. Ak ide o predaj použitého tovaru podľa odseku 1 písm. e), základ dane podľa prvej vety sa rozdelí pomerne podľa výšky jednotlivých splátok a na daňovú povinnosť sa vzťahuje § 19 ods. 3. Nadobudnutie použitého tovaru, umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností v tuzemsku z iného členského štátu, ak je predávajúcim obchodník z iného členského štátu alebo organizátor predaja verejnou dražbou z iného členského štátu a uvedený tovar bol zdanený podľa osobitnej úpravy uplatňovania dane v inom členskom štáte, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala, nepovažuje sa za nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11.

Podľa § 69 ods. 6 vyššie citovaného zákona, pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je povinná platiť daň osoba, ktorá tovar nadobudne podľa § 11 a § 11a.

Podľa článku 226 bod 11, 14 Smernice rady 2006/112 /ES zo dňa 28. 11. 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, bez toho, aby boli dotknuté osobitné ustanovenia uvedené v tejto smernici, faktúry vystavené podľa článkov 220 a 221 musia obsahovať iba tieto údaje:

v prípade oslobodenia od dane alebo, ak je zaplatiť dane povinný odberateľ, odkaz na uplatňované ustanovenie tejto smernice alebo na príslušné vnútroštátne ustanovenie, alebo iný odkaz, ktorý uvádza, že dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb je oslobodené od dane alebo je predmetom prenesenia daňovej povinnosti,

v prípade uplatňovania jednej z osobitných úprav na použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety a starožitnosti odkaz na články 313, 326 alebo 333 alebo na príslušné vnútroštátne ustanovenia, alebo iný odkaz, ktorý uvádza, že sa uplatnila jedna z týchto úprav.

Úlohou súdu v predmetnej veci bolo posúdiť správnosť postupu a právnych záverov daňových orgánov pri rozhodovaní o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1. štvrtroku 2010 v sume 148.762,71 eur a zistiť, či daňové orgány pri rozhodovaní v danej veci vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu pri vyslovení záveru, že žalobca z daňového hľadiska nesprávne postupoval pri predaji ojazdených použitých osobných motorových vozidiel (ktoré mu ako odberateľovi dodávali subjekty - dodávatelia z iných členských štátov Európskej únie identifikovaní na daň z pridanej hodnoty v

týchto štátoch), keď použil osobitný spôsob zdaňovania podľa ust. § 66 ods. 2 vyššie citovaného zákona bez toho, aby na takýto spôsob zdaňovania boli splnené podmienky. Vzhľadom na námietku žalobcu týkajúcu sa dĺžky trvania daňovej kontroly sa súd v predmetnej veci prioritne zameril na zistenie, či bola dodržaná zákonom stanovená lehota na vykonanie daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010.

Z predloženého administratívneho spisu je nepochybné, že upovedomenie o začatí daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 3. štvrťroku 2010 bolo žalobcovi preukázateľne doručené dňa 17. 01. 2011 a je v ňom uvedené, že daňová kontrola sa začne dňa 15. 02. 2011, čo je v súlade s ust. § 15 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov. V priebehu začatej daňovej kontroly týkajúcej sa zdaňovacieho obdobia 3. štvrťroku 2010 správca dane na základe žalobcom predložených listín, daňového priznania k dani z pridanej hodnoty za toto zdaňovacie obdobie a dostupných informácií získaných zo systému VIES (systém pre elektronickú výmenu informácií o platcoch DPH medzi členskými krajinami EÚ) dospel k záveru, že existujú skutočnosti odôvodňujúce vykonanie daňovej kontroly aj iného zdaňovacieho obdobia a z toho dôvodu postupoval podľa ust. § 15 ods. 4 vyššie citovaného zákona a daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty rozšíril i o zdaňovacie obdobie 4. štvrťroku 2009 a zdaňovacie obdobie 1., 2. a 4. štvrťroku 2010, čo žalobcovi oznámil v podaní zo dňa 27. 06. 2011, ktoré mu bolo doručené dňa 29. 06. 2011.

Predmetná daňová kontrola sa teda u žalobcu začala dňa 15. 02. 2011 a s poukazom na ust. § 15 ods. 17 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov ju mal správca dane ukončiť do šiestich mesiacov od jej začatia, teda do 15. 08. 2011 (v prípade jej neprerušenia plynutia a nepredĺženia lehoty jej ukončenia). Súd je toho názoru, že vzhľadom na potrebu rozšírenia daňovej kontroly o ďalšie zdaňovacie obdobia a množstvo listinných dokladov, ktoré žalobca predložil a ktoré bolo potrebné preveriť, správca dane bol oprávnený využiť i inštitút predĺženia výkonu daňovej kontroly, čo bolo v predmetnej plne opodstatnené. Nadriadený orgán správcu dane na základe odôvodnenej žiadosti správcu dane zo dňa 13. 07. 2011 predĺžil dňa 20. 07. 2011 lehotu na výkon daňovej kontroly do 15. 02. 2012, čo bolo žalobcovi oznámené v podaní zo dňa 02. 08. 2011, ktoré mu bolo doručené dňa 08. 08. 2011, teda ešte pred uplynutím zákonom stanovenej šesťmesačnej lehoty na jej vykonanie. Daňová kontrola u žalobcu začatá dňa 15. 02. 2011 bola na základe jej predĺženia zo strany nadriadeného daňového orgánu vykonávaná do 25. 10. 2011 (t. j. 253 dní), kedy bolo vydané rozhodnutie o jej prerušení z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, t. j. konanie v oblasti medzinárodnej výmeny daňových informácií v zmysle čl. 5 Nariadenia Rady č. 1798/2003 zo dňa 07. 10. 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty. Rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly bolo doručené žalobcovi dňa 28. 10. 2011 a z jeho odôvodnenia vyplýva, že na preverenie obchodných transakcií žalobcu je potrebné požiadať o medzinárodnú výmenu informácií ohľadne uskutočnenia obchodov medzi žalobcom a jeho dodávateľmi (v počte 21 daňových subjektov) v členských štátoch Európskej únie (Spolková republika Nemecko, Česká republika, Maďarsko a Belgické kráľovstvo). Podľa názoru súdu vzhľadom na žalobcom predložené listinné doklady (faktúry, dodacie listy), poznatky správcu dane získané zo systému VIES (systém pre elektronickú výmenu informácií o platcoch DPH medzi členskými krajinami EÚ) a žalobcom predložené daňové a dodatočné daňové priznanie za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010 bolo potrebné požiadať príslušné daňové orgány vo vyššie uvedených členských štátoch Európskej únie o poskytnutie informácií týkajúcich sa žalobcom deklarovaných dodávateľov použitých motorových vozidiel a dôvodné bolo potom i prerušenie daňovej kontroly. I keď zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov výslovne nehovorí o prerušení daňovej kontroly, ale len o prerušení daňového konania je potrebné vychádzať z toho, že súčasťou daňového konania je nesporne i daňová kontrola a z toho dôvodu potom s poukazom na ust. § 25a vyššie citovaného zákona možno prerušiť i daňovú kontrolu v prípade, ak sa vyskytnú zákonom predpokladané dôvody na jej prerušenie, ku ktorým podľa názoru súdu patrí i prípad, kedy je potrebné požiadať príslušný orgán členského štátu o výmenu daňových informácií. Súd nemal pochybnosti o tom, že ust. § 25a vyššie citovaného zákona o prerušení konania sa vzťahuje i na daňovú kontrolu, ktorú teda na základe tohto zákonného ustanovenia možno v odôvodnených prípadoch i prerušiť a táto otázka bola už opakovane predmetom rozhodovania Najvyššieho súdu SR (napr. rozsudok zo dňa 27. 11. 2012 v konaní pod sp. zn. 4Sžf/32/2012, zo dňa 29. 01. 2014 v konaní pod sp. zn. 6Sžf/19/2013) a Ústavného súdu SR (uznesenie zo dňa 28. 02. 2013 č. k. IV. ÚS 116/2013-11, uznesenie zo dňa 19. 03. 2013 č. k. II. ÚS 189/2013-10). Zo žiadneho ustanovenia zák. č. 511/1992 Zb.

o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov nemožno vyvodiť záver o vylúčení použitia ust. § 25a tohto zákona na daňovú kontrolu. Naopak z ust. § 25a ods. 5 tohto zákona jednoznačne vyplýva, že ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona, teda i lehoty na vykonanie daňovej kontroly zakotvené v ust. § 15 ods. 17 vyššie citovaného zákona, neplynú. Podľa názoru súdu bola potom daňová kontrola u žalobcu rozhodnutím zo dňa 25. 10. 2011 riadne prerušená až do času, kedy správcovi dane nebudú doručené požadované informácie zo strany zodpovedných daňových orgánov v príslušných členských štátoch Európskej únie.

Pravidlá, podmienky a postupy pri výmene daňových informácií medzi správnyimi orgánmi v členských štátoch upravuje Nariadenie Rady (ES) zo dňa 07. 10. 2003 č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty a ktoré zrušuje nariadenie (EHS) č. 218/92, pričom v článkoch 8 až 10 sú upravené lehoty pre poskytovanie informácií tak, že žiadaný orgán poskytne informácie najneskôr tri mesiace po dni prijatia žiadosti, pričom na túto lehotu poukazoval i žalobca v podanej žalobe. V čl. 9 a 10 tohto nariadenia je však zároveň stanovená možnosť dohodnúť si inú lehotu na poskytnutie informácií, resp. je upravený i postup v prípade, ak žiadaný orgán nie je schopný odpovedať na žiadosť do konečného termínu. Z vyššie citovaného Nariadenia Rady (ES) zo dňa 07. 10. 2003 teda priamo vyplýva možnosť, že vybavenie žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií môže trvať i dlhšie ako je to uvedené v nariadení, pričom treba mať na zreteli skutočnosť, že správca dane z členského štátu, ktorý o informácie žiada nemá možnosť ovplyvniť trvanie vybavovania jeho žiadosti v inom členskom štátne. Nedodržanie lehôt stanovených v nariadení (ktoré však samotné zároveň predpokladá ich nedodržanie, resp. prekročenie) potom nemožno posudzovať v neprospech správcu dane, ktorý o poskytnutie informácií žiada a ktorý svoje povinnosti neporušil.

Posledná odpoveď (týkajúca sa dodávateľa žalobcu BVBA TRANS CAR BELGIUM) na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií bola správcovi dane preukázateľne doručená dňa 06. 11. 2012 a v tento deň pominula prekážka, pre ktorú bola daňová kontrola prerušená, čo znamená, že dňom 07. 11. 2012 začala opätovne plynúť zákonom stanovená a predĺžená lehota na vykonanie daňovej kontroly. Pokračovanie vo vykonávaní daňovej kontroly bolo žalobcovi oznámené v podaní zo dňa 07. 11. 2012, ktoré mu bolo doručené dňa 12. 11. 2012. Lehota na vykonávanie daňovej kontroly teda opätovne plynula od 07. 11. 2012 do 21. 02. 2013, kedy bol so žalobcom prerokovaný protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 4. štvrťroku 2009 a 1. až 4. štvrťroku 2010 a tento deň sa považuje za deň ukončenia daňovej kontroly. V skutočnosti teda daňová kontrola u žalobcu prebiehala od 15. 02. 2011 do 25. 10. 2011 (t. j. 253 dní) na základe jej predĺženia zo strany nadriadeného daňového orgánu, prerušená bola od 26. 10. 2011 do 06. 11. 2012 a potom po skončení jej prerušenia pokračovala od 07. 11. 2012 do 21. 02. 2013 (t. j. 107 dní), teda spolu trvala 360 dní, čo nepresahuje jednoročnú lehotu, v ktorej bolo možné na základe predĺženia zo strany žalovaného daňovú kontrolu u žalobcu vykonávať. I keď žalovaný predĺžil lehotu na vykonanie daňovej kontroly do pevne stanoveného termínu, t. j. do 15. 02. 2011 (teda v súlade so zákonom maximálne o šesť mesiacov) tento pevne stanovený termín by platil len v prípade, ak by daňová kontrola nebola prerušená. V dôsledku prerušenia daňovej kontroly lehota neplynula od 26. 10. 2011 do 06. 11. 2012 a toto obdobie potom nemožno započítať do obdobia trvania daňovej kontroly. V predmetnej veci je podľa názoru súdu podstatná tá skutočnosť, že lehota na vykonanie daňovej kontroly u žalobcu neprekročila 12 mesiacov (t. j. zákonom stanovenú maximálnu lehotu 6 mesiacov + 6 mesiacov, o ktoré bola v súlade so zákonom predĺžená). Pevne stanovený termín na vykonanie a ukončenie daňovej kontroly po predĺžení žalovaným ako nadriadeným orgánom správcu dane, t. j. do 15. 02. 2012, by platil v prípade jej neprerušenia. V predmetnej veci (i vzhľadom na žalobcom predložené listinné doklady, daňové priznanie a informácie správcu dane zo systému VIES) bolo potrebné získať informácie z daňovej správy iných členských štátov, pričom obdobie, počas ktorého správca dane tieto informácie získaval a daňová kontrola bola v súlade so zákonom riadne prerušená, t. j. obdobie od 26. 10. 2011 do 06. 11. 2012 nemožno započítať do trvania daňovej kontroly. Dĺžku trvania tohto obdobia správca dane nemohol žiadnym spôsobom ovplyvniť, a preto podľa názoru súdu správne prerušil daňovú kontrolu do doby, kým mu nebudú doručené požadované informácie, pričom posledná informácia (týkajúca sa dodávateľa z Belgického kráľovstva - spoločnosti BVBA TRANS CAR BELGIUM) mu bola preukázateľne doručená dňa 06. 11. 2012 a následne v súlade so zákonom začala lehota na vykonanie daňovej kontroly plynúť. Vykonávanými dožiadaniami na daňovú správu iných členských štátov sa riešili také závažné otázky, ktoré v konečnom dôsledku zohrali významnú úlohu pri vyslovení záveru, že daňové priznanie a dani dodatočné daňové priznanie žalobcu podané za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010 a týkajúce sa dane z pridanej hodnoty neodráža všetky jeho obchodné aktivity v tomto zdaňovacom

období, predovšetkým dovoz ojazdených motorových vozidiel z iných členských štátov. Správca dane teda postupoval pri výkone daňovej kontroly účelne a ukončil ju v predĺženej lehote 12 mesiacov s prihliadnutím na jej prerušenie a v kontexte so zložitou prípadu, pričom jednotlivé kroky daňovej kontroly nasledovali po sebe v primeraných časových intervaloch.

Taktiež v predmetnej veci nemožno prihliadať na medzitýmny rozsudok Okresného súdu Trnava zo dňa 23. 10. 2010 č. k. 12C/179/2009-61, ktorý predložila právna zástupkyňa žalobcu, nakoľko tento riešil inú právnu problematiku (náhradu škody) v občianskom súdnom konaní v sporovej veci a názor uvedený v jeho odôvodnení nekorešponduje s konštantnou judikatúrou súdov v oblasti správneho súdnictva týkajúcou sa dožiadania o medzinárodnú výmenu daňových informácií.

K tvrdeniu žalobcu o nezákonnosti rozhodnutia zo dňa 25. 10. 2011 o prerušení daňovej kontroly súd uvádza, že túto námietku nepovažoval za dôvodnú, nakoľko správca dane pri vydaní tohto rozhodnutia vychádzal priamo z dikcie ust. § 25a ods. 1 vyššie citovaného zákona, ktoré mu umožňuje prerušiť daňové konanie (vrátane daňovej kontroly), najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia. Z formulácie tohto ustanovenia vyplýva, že dôvody na prerušenie daňového konania zákon taxatívne nevypočítava, ale jedná sa o tzv. demonštratívny výpočet dôvodov prerušenia daňového konania, čo znamená, že konanie (vrátane daňovej kontroly) možno prerušiť i z iných, právne relevantných dôvodov, ak sa vyskytnú, pričom zákon ich výslovne neustanovuje a ani na ne neodkazuje. Podľa názoru súdu však za takýto dôvod možno považovať i podanie žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií, na základe ktorých sa zisťujú skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane (charakter obchodov žalobcu s jeho zahraničnými dodávateľmi) a k takto zisteným skutočnostiam sa žalobca mal možnosť vyjadriť, čo v predmetnej veci i urobil. Vo výrokovej časti rozhodnutia o prerušení konania správca dane teda použil výslovne dikciu zákona, keď ako dôvod prerušenia daňovej kontroly uviedol, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, t.j. konanie v oblasti medzinárodnej výmeny informácií podľa čl. 5 Nariadenia Rady č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty s tým, že daňová kontrola sa prerušuje do doby, kým správca dane neobdrží požadované informácie od zodpovedného administratívneho orgánu príslušného členského štátu a v kontrole sa bude pokračovať, len čo pominú prekážky, pre ktoré bola kontrola prerušená. Z uvedeného potom možno vyvodit', že daňová kontrola bola prerušená z dôvodu potreby požiadať o medzinárodnú výmenu daňových informácií. Nemožno spochybnit', že správca dane je oprávnený vykonať dokazovanie v rozsahu vlastnej úvahy a nemusí kontrolovanému subjektu vopred objasňovať, aké okolnosti, akým spôsobom a z akých dôvodov zisťuje. Opačný záver by mohol viesť aj k znefunkčneniu získavania dôkazov v daňovom konaní. Z vyššie uvedeného potom vyplýva, že je plne v kompetencii správcu dane v odôvodnených prípadoch požiadať o poskytnutie medzinárodnej výmeny daňových informácií v zmysle priamo aplikovateľného Nariadenia Rady (ES) zo dňa 07. 10. 2003 č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty a za tým účelom i prerušiť daňové konanie, vrátane daňovej kontroly. Začátek formulácie

Medzinárodná výmena informácií týkajúca sa zisťovania a preverovania daňových údajov u 21 daňových subjektov (dodávateľov žalobcu) v iných členských štátoch predstavuje administratívne aj časovo zdĺhavý proces, v dôsledku čoho správca dane potom podľa názoru súdu daňovú kontrolu dôvodne prerušil, nakoľko v prípade jej neprerušenia reálne hrozilo nedodržanie lehoty na vykonanie daňovej kontroly u žalobcu. V súvislosti s možnosťou správcu dane prerušiť daňovú kontrolu z dôvodu začatia konania v oblasti medzinárodnej výmeny informácií súd poukazuje na uznesenie Ústavného súdu SR zo dňa 28. 02. 2013 č. k. IV. ÚS 116/2013-11, v ktorom bola riešená obdobná problematika a právnym názorom vysloveným v tomto rozhodnutí sa pri posudzovaní prerušenia daňovej kontroly v predmetnej veci riadil. Z tohto rozhodnutia vyplýva záver, že „v dôsledku riadneho prerušenia daňovej kontroly neplynú lehoty na jej vykonanie ani v prípade, ak bolo konanie prerušené pre medzinárodné dožiadania, na vybavenie ktorých dožadované orgány príslušných členských štátov nedodrжали lehoty stanovené v Nariadení Rady (ES) zo dňa 07. 10. 2003 č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty“. Ústavný súd SR v tomto svojom rozhodnutí zároveň zdôraznil, že „výklad ustanovení zákona o správe daní a poplatkov týkajúcich sa plynutia lehôt na daňovú kontrolu, ako aj na celé daňové konanie nemôže ohroziť účinnú aplikáciu nariadenia“. Toto nariadenie bolo s účinnosťou od 01. 01. 2012 zrušené Nariadením Rady (EÚ) zo dňa 07. 10. 2010 č. 904/2010, ktoré sa uplatňuje od 01. 01. 2012, pričom úprava lehôt na poskytnutie informácií, resp. postup pri ich nedodržaní sú upravené v čl. 10 až 12 tohto nového nariadenia a sú prakticky totožné s úpravou platnou do 31. 12. 2011.

Pokiaľ žalobca v podanej žalobe poukazoval na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR zo dňa 08. 10. 2009 v konaní pod sp. zn. 3Sžf/107/2009, v ktorom sa riešila problematika zastavenia daňovej kontroly a lehôt na jej vykonanie, súd opätovne poukazuje na vyššie označené rozhodnutie Ústavného súdu SR, v zmysle ktorého „daňová kontrola je procesom kontrolným, nie rozhodovacím. Takýto záver však nevylučuje alternatívu aplikovania ustanovení o možnosti prerušiť konanie aj na daňovú kontrolu (rovnako ako sa na daňovú kontrolu nepochybne vzťahujú napríklad základné zásady daňového konania v zmysle § 2 zákona o správe daní a poplatkov“. V priebehu daňového konania v predmetnej veci a ani súdneho konania neboli pochybnosti o tom, že lehota na vykonanie daňovej kontroly je zákonnou procesnou lehotou, ktorú zákon stanovil na vykonanie daňovej kontroly a táto lehota s prihliadnutím na jej predĺženie a prerušenie daňovej kontroly bola správcom dane i dodržaná, v dôsledku čoho potom podľa názoru súdu daňovú kontrolu vykonanú v predmetnej veci nemožno považovať za nezákonnú a protokol z takto vykonanej daňovej kontroly takisto nemožno považovať za nezákonne získaný dôkazný prostriedok, ako to tvrdil žalobca v podanej žalobe. Počas prerušenia daňového konania neplynú zákonné procesné lehoty, čo znamená, že neplynú lehoty na vydanie rozhodnutia v daňovom konaní a ani na ukončenie daňovej kontroly.

Následne po zistení, že daňová kontrola u žalobcu po jej predĺžení (o šesť mesiacov) žalovaným v rámci jeho zákonom danej kompetencie a po prerušení (od 26. 10. 2011 do 06. 11. 2012) neprekročila zákonom stanovenú lehotu (t. j. po predĺžení 12 mesiacov), sa súd zaoberal námietkami žalobcu uvedenými v podanej žalobe týkajúcimi sa uplatneného režimu zdaňovania pri dovoze ojazdených motorových vozidiel z členských štátov Európskej únie.

Správca dane na základe údajov z centrálného informačného systému v rámci Európskej únie - teda zo systému VIES (systém pre elektronickú výmenu informácií v oblasti dane z pridanej hodnoty), ako i preverovaním prostredníctvom daňových orgánov v Spolkovej republike Nemecko, Českej republike, Maďarsku a v Belgickom kráľovstve zistil, že žalobca nadobudol v 1. štvrtroku 2010 použitý tovar z týchto členských štátov, a to osobné motorové vozidlo od zahraničných dodávateľov identifikovaných na daň z pridanej hodnoty v týchto štátoch. Išlo teda nepochybne o intrakomunitárny obchod medzi osobami identifikovanými na daň z pridanej hodnoty v rôznych členských štátoch Európskej únie, ktorý prebieha tak, že na strane dodávateľa dochádza k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru (miesto dodania tovaru je v členskom štáte dodávateľa), ktoré je oslobodené od dane a na strane odberateľa dochádza k intrakomunitárnemu nadobudnutiu tovaru (miesto nadobudnutia je v členskom štáte odberateľa), ktoré je zdaňované. V systéme uplatňovania dane z pridanej hodnoty v členských štátoch Európskej únie platí základný princíp výberu tejto dane členským štátom určenia, pričom tento princíp zdaňovania tovaru v štáte určenia sa uplatňuje pri splnení určitých podmienok a znamená zdanenie tovaru v tom členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru (rozsudok Najvyššieho súdu SR zo dňa 26. 03. 2013 v konaní pod sp. zn. 8Sžf/26/2012).

Z vykonaného daňového konania, ako i predložených listín nie je sporné, že dodávateľa žalobcu v iných členských štátoch pri predaji ojazdených motorových vozidiel (použitý tovar) používali „bežný režim zdaňovania“, teda uplatnili oslobodenie od dane z titulu dodania týchto vozidiel do iného členského štátu a žalobcovi ako osobe identifikovanej pre daň z pridanej hodnoty fakturovali dodanie týchto vozidiel v cenách bez dane z pridanej hodnoty (čo nepochybne vyplýva z predložených faktúr) a takéto intrakomunitárne dodanie tovaru uviedli i v súhrnom výkaze, čo sa následne premietlo do systému VIES, ktorý má správca dane k dispozícii. Za účelom preverenia týchto údajov správca dane žiadal príslušné daňové správy vo vyššie uvedených členských štátoch Európskej únie o preverenie, či pri dodaní tovarov skutočne išlo o bežný režim uplatňovania dane, a teda o intrakomunitárne dodanie tovaru. Na základe žiadosti zaslanej príslušnému orgánu v Belgickom kráľovstve dňa 08. 11. 2011 bola správcovi dane dňa 28. 03. 2012 na otázku vo formulári „SCAC 2004“ pod B1-12 „prosím potvrdte uplatňovaný režim DPH. Pretože sa jedná o použitý tovar, podlieha táto transakcia osobitnej úprave uplatňovania dane pri použití tovaru?“ oznámená odpoveď „áno“. V doplňujúcich poznámkach je však zároveň uvedené, že belgická spoločnosť BVBA LEFEVERE GEBROEDERS vysvetlila, že všetky faktúry sú vystavené v normálnom režime a so žiadosťou na oslobodenie na IC dodanie tovaru a žiadosť o osobitnú úpravu sadzby dane nebola. Na faktúrach, ktoré vyššie označený dodávateľ vystavil pre žalobcu a ktoré sa týkajú dodania ojazdených motorových vozidiel nie je daň z pridanej hodnoty uvedená, čo znamená že motorové vozidlá boli žalobcovi fakturované bez dane z pridanej hodnoty a s poukazom na vysvetlenie belgického dodávateľa potom možno konštatovať, že tento dodávateľ uplatnil bežný spôsob zdaňovania

dodávaného tovaru, ktorý musí rešpektovať i žalobca ako odberateľ tohto tovaru. Rovnako postupoval i ďalší dodávateľ žalobcu, a to spoločnosť BVBA TRANS CAR BELGIUM, ktorá na otázku vo formulári „SCAC 2004“ pod B1-12 „prosím potvrdte uplatňovaný režim DPH. Pretože sa jedná o použitý tovar, podlieha táto transakcia osobitnej úprave uplatňovania dane pri použití tovaru?“ oznámila odpoveď „áno“. Vo vysvetlení však i táto spoločnosť potvrdila, že sa jednalo o intrakomunitárne dodanie tovaru. Podľa názoru súdu nie je potom dôvodná námietka žalobcu v tom zmysle, že odpoveď belgickej daňovej správy je zmätočná, nakoľko vykonaným dokazovaním bolo preukázané, že v predmetnej veci došlo k uplatneniu mechanizmu dane z pridanej hodnoty, pri ktorom je dodávka u dodávateľa oslobodená od tejto dane a k zdaneniu dochádza až nadobúdateľom v Slovenskej republike, a to v zmysle ust. § 11 a § 20 a nasl. zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a jedná sa teda o takzvaný bežný režim zdanenia tovaru, čo potvrdili i belgickí dodávateľia tovaru v rámci svojho vysvetlenia, ktoré je súčasťou formuláru „SCAC 2004“.

Intrakomunitárne dodanie ojazdených motorových vozidiel žalobcovi podľa bežných daňových pravidiel potvrdili i ďalší vyššie uvedení dodávateľia žalobcu z Belgického kráľovstva, ako i dodávateľia zo Spolkovej republiky Nemecko, Maďarska a Českej republiky.

V predmetnej veci bol teda rozhodujúci postup, ktorý použili zahraniční dodávateľia vo vzťahu k žalobcovi ako kupujúcemu. V prípade, že použili bežný režim zdanenia (nič iné, teda podmienky pre použitie tzv. osobitného spôsobu zdaňovania, nebolo preukázané), takýto režim s určením základu dane podľa ust. § 22 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov bol povinný pri predaji ojazdených motorových vozidiel použiť i žalobca. Napriek tomu však v rozpore s vyššie citovaným zákonom tento tzv. osobitný spôsob zdanenia pri predaji ojazdených motorových vozidiel žalobca použil a postupoval podľa ust. § 66 ods. 2, ods. 3 vyššie citovaného zákona bez toho, aby na použitie tohto režimu zdanenia boli splnené podmienky. Podstata osobitného režimu zdanenia pri predaji použitého tovaru v tuzemsku spočíva v tom, že platiteľ dane má právo uplatniť tento režim zdanenia len v prípade, ak na predchádzajúcom stupni nebola daň z pridanej hodnoty uplatnená, čo vyplýva z ustanovenia § 66 ods. 2 vyššie citovaného zákona, v ktorom sú zakotvené podmienky pre použitie osobitného režimu zdanenia. Žalobca splnenie týchto podmienok nepreukázal, nakoľko použitý tovar mu bol nepochybne dodaný osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte, dodanie tovaru nebolo oslobodené od dane podľa ust. § 42, resp. ust. § 43 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte a dodávateľia žalobcu neuplatnili daň podľa osobitnej úpravy tohto zákona alebo zákona platného v inom členskom štáte.

S poukazom na vyššie uvedené zistenia potom súd dospel k záveru, že žalobca nepostupoval v súlade so zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, keď pri predaji ojazdených motorových vozidiel použil osobitný režim zdaňovania a daň odviezol podľa ust. § 66 ods. 3 vyššie citovaného zákona, teda zdanil len rozdiel medzi predajnou a kúpnu cenou týchto vozidiel, napriek tomu, že bol povinný použiť bežný spôsob zdanenia podľa ust. § 22 ods. 1 tohto zákona a teda daň, ktorú mal žalobca priznať z predaja týchto motorových vozidiel mala byť uplatnená z celkovej predajnej ceny (prijatej protihodnoty za jednotlivé motorové vozidlá) zníženej o daň.

Pokiaľ žalobca tvrdil, že pri použití osobitného režimu zdanenia vychádzal z informácií o použití osobitného režimu zdanenia, ktoré mu poskytli jeho dodávateľia v iných členských štátoch, toto svoje tvrdenie žiadnym spôsobom nepreukázal a nepredložil, resp. neoznačil žiadny dôkaz, ktorý by ho oprávňoval uplatňovať ním jednostranne zvolený režim zdanenia pri predaji použitých motorových vozidiel podľa ust. § 66 ods. 2, 3 vyššie citovaného zákona. V prípade, ak by zahraniční dodávateľia žalobcu použili osobitný režim zdanenia, ktorý spočíva v zdanení rozdielu medzi predajnou cenou a kúpnu cenou tovaru, boli by povinní túto skutočnosť uviesť v texte faktúry, a to s poukazom na ustanovenie článku 226 bod 11 a 14 Smernice Rady 2006/112/ES, pričom predajná cena by potom obsahovala i daň, ktorá by bola odvedená v členskom štáte predaja, a potom by už u nadobúdateľa v Slovenskej republike, teda u žalobcu k zdaneniu nedošlo. Predložené faktúry od zahraničných dodávateľov však tvrdenia žalobcu nepreukazujú, pričom nie je v nich uvedená daň z pridanej hodnoty a neobsahujú ani žiadny odkaz na vyššie uvedené ustanovenie, resp. ustanovenia článkov 312 až 332 Smernice Rady 2006/112/ES.

Nemožno súhlasiť ani s námietkou žalobcu, že daňové orgány nezistili v potrebnom rozsahu skutkový stav, keď neskúmali, aké bolo daňové zaobchádzanie pred predajom motorových vozidiel na Slovensko.

Správca dane aj napriek údajom na faktúrach, ktoré neuvádzali výslovne použitý spôsob zdaňovania vykonal zisťovania prostredníctvom medzinárodného systému VIES aj formou medzinárodnej výmeny informácií od belgickej, maďarskej, českej a nemeckej daňovej správy a nepochybne zistil, že išlo o nadobudnutie tovaru z iného členského štátu, teda o intrakomunitárne nadobudnutie tovaru podľa ust. § 11 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ktoré podlieha dani a že dodávatelia žalobcu pri dodaní tovaru postupovali podľa všeobecnej úpravy dane z pridanej hodnoty. Žalobcovi ako obchodníkovi s ojazdenými motorovými vozidlami muselo byť zrejmé, že pokiaľ tieto vozidlá nakupuje od dodávateľov z iných členských štátov, ktorí sú identifikovaní na daň z pridanej hodnoty, jedná sa o intrakomunitárne obchody založené na tom, že intrakomunitárne dodanie tovaru je oslobodené od dane na strane dodávateľa a zároveň na strane odberateľa dochádza k intrakomunitárnemu nadobudnutiu tovaru, ktoré je zdaňované. S poukazom na uvedené nemožno potom považovať za dôvodnú námietku žalobcu spočívajúcu v tom, že pokiaľ by vedel, že sa jedná o intrakomunitárne dodávky, ojazdené motorové vozidlá by ani nenakupoval.

K námietkam žalobcu v podanej žalobe týkajúcim sa nedostatočného zistenia skutkového stavu je potrebné zároveň uviesť, že daňové konanie je ovládané zásadou materiálnej pravdy, ktorá však nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže, resp. nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne skutočností ním uvedených (a správcom dane preverovaných) v daňovom priznaní. Je na správcovi dane, ktorý vykonáva dokazovanie, aké dôkazy vykoná, akú dôkaznú silu im prizná, či a akým spôsobom dokazovanie doplní, a to s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy už vykonané a závery z nich vyplývajúce (rozsudok Najvyššieho súdu SR zo dňa 07. 09. 2011 v konaní pod sp. zn. 4Sžf/18/2011). Napriek údajom uvedeným na faktúrach vystavených zahraničnými dodávateľmi žalobcu, ktoré vylučovali, resp. neumožňovali uplatnenie osobitného režimu zdaňovania, čo žalobca bez právneho dôvodu neakceptoval, správca dane vykonal dokazovanie a zisťovanie i prostredníctvom medzinárodného systému VIES, ako i formou medzinárodnej výmeny informácií od belgickej, maďarskej, českej a nemeckej daňovej správy a nepochybne zistil, že išlo o nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, ktoré podlieha dani a že jednotliví belgickí, maďarskí, českí a nemeckí dodávatelia pri dodaní použitého tovaru žalobcovi postupovali podľa všeobecnej úpravy dane z pridanej hodnoty. Skutkový stav v predmetnej veci bol podľa názoru súdu zistený v potrebnom rozsahu, zákonným spôsobom a správca dane ho správne a logicky vyhodnotil.

K žalobcom namietanému porušeniu zásad daňového konania súd uvádza, že jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov platom do 31. 12. 2011 (ktorý bolo potrebné aplikovať v daňovom konaní v predmetnej veci až do 30. 12. 2012, a to s poukazom na ust. § 165 ods. 2, 5, ust. § 165b ods. 1, 2 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, v zmysle ktorého daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov) sa v daňovom konaní postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvenej v ust. § 2 ods. 3 vyššie citovaného zákona. O takýto prípad v danej veci išlo a súd nezistil pochybenie v postupe oboch daňových orgánov, ani iné ich porušenie vyššie citovaného zákona, pretože i správca dane má oprávnenie vykonať dokazovanie sám a voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba, resp. správca dane potrebuje objasniť vzhľadom na doklady predložené k daňovému priznaniu príslušným daňovým subjektom a podaným vysvetlením daňového subjektu. Takto postupoval i správca dane v preskúmvanej veci, keď sa s konkrétnymi otázkami ohľadne uskutočnenia intrakomunitárneho dodania tovaru obrátil na príslušné orgány členských štátov Európskej únie a požiadal ich o výmenu daňových informácií. Súd dospel k tomu záveru, že správca dane vykonal dokazovanie v potrebnom rozsahu a získané dôkazy i správne vyhodnotil. Uvedené sa vzťahuje i na námietku žalobcu v tom zmysle, že správca dane mal prerušiť konanie z dôvodu, že žalobca podľa svojho tvrdenia dňa 20. 03. 2013, (teda jeden deň pred spísaním protokolu o výsledku zistenia z daňovej kontroly) podal oznámenie o skutočnostiach nasvedčujúcich tomu, že mohol byť spáchaný trestný čin. Ani podľa názoru súdu podanie samotného oznámenia nemožno považovať v predmetnej veci za predbežnú otázku a za dôvod na prerušenie

daňového konania, s čím sa žalovaný v dôvodoch svojho žalobou napadnutého rozhodnutia zo dňa 12. 06. 2013 riadne vysporiadal.

S poukazom na vyššie uvedené a zistený skutkový stav, žalobcovi ako daňovému subjektu vznikla povinnosť priznať daň a odviesť daň z nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu a pri predaji vozidla použiť bežný režim, teda uplatniť daň z celej predajnej sumy v zmysle ust. § 69 ods. 6 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, pretože podmienky na postup podľa ust. § 66 ods. 2, 3 tohto zákona splnené neboli. Správne a v zmysle vyššie citovaného zákona potom postupoval správca dane, keď žalobcovi dodatočným platobným výmerom zo dňa 28. 02. 2013 vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010 v sume 148.762,71 eur, pričom správne postupoval i žalovaný, keď toto rozhodnutie správcu dane potvrdil rozhodnutím zo dňa 12. 06. 2013 podľa ust. § 74 ods. 4 v nadväznosti na ust. § 165b ods. 1 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorý bolo potrebné aplikovať od 30. 12. 2012. Z obsahu preloženého administratívneho spisu vyplýva, že daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť. Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platnom v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia. Žalobca nemohol byť vyššie uvedenými rozhodnutiami daňových orgánov ukrátený na svojich právach, nakoľko sa dôsledne neriadil vyššie citovaným zákonom a nevedel preukázať, že ojazdené motorové vozidlá mu boli dodané osobami uvedenými v ust. § 66 ods. 2 tohto zákona alebo za podmienok tam uvedených, a preto nemohol uplatniť osobitnú úpravu dane pri ich predaji. Súd nezistil, že by žalobou napadnuté rozhodnutie trpelo takými vadami, ku ktorým by musel prihliaďnúť bez ohľadu na to, či boli žalobcom namietané.

Z uvedených dôvodov súd žalobu ako nedôvodnú zamietol podľa § 250j ods. 1 OSP.

O trovách konania súd rozhodol podľa § 250k OSP tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozhodnutia a neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je možné podať odvolanie do 15 dní odo dňa jeho doručenia na Krajský súd v Nitre, písomne v dvoch vyhotoveniach.

V odvolaní sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 42 ods. 3) uviesť, proti ktorému rozhodnutiu smeruje, v akom rozsahu sa napáda, v čom sa toto rozhodnutie alebo postup súdu považuje za nesprávny a čoho sa odvolateľ domáha (§ 205 ods. 1 OSP).