



## **ROZSUDOK**

### **V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY**

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: **P. M.**, bytom D., X. H.S. zastúpený: *S. - Š., s.r.o.*, so sídlom Š., B, IČO: X., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutí žalovaného č. I/226/17020-46722/2009/990565-r zo dňa 24.04.2009, č. I/226/17020-46718/2009/990565-r zo dňa 24.04.2009, č. I/226/17020-46717/2009/990565-r zo dňa 24.04.2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/50/2009-72 zo dňa 24.11.2010, takto

#### **r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/50/2009-72 zo dňa 24. novembra 2010 **p o t v r d z u j e**.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a**.

#### **O d ô v o d n e n i e**

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmania rozhodnutí žalovaného č. I/226/17020-46722/2009/990565-r, č. I/226/17020-46718/2009/990565-r a č. I/226/17020-46717/2009/990565-r zo dňa 24.04.2009. Uvedenými rozhodnutiami boli potvrdené dodatočné platobné výmery Daňového úradu Trenčín

č. 645/230/80777/08/Čapa, č. 645/230/80737/08/Čapa a č. 645/230/80724/08/Čapa zo dňa 19.09.2008, ktorým bola vyrubená daň na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia december 2002, august 2002 a júl 2002.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že u žalobcu bola vykonaná správcom dane daňová kontrola i opakovaná daňová kontrola a bolo zistené, že žalobca za zdaniteľné obdobie december 2002 si uplatnil odpočet dane z 2 faktúr vystavených dodávateľom M., za mesiac august 2002 zo 4 faktúr a za mesiac júl 2002 zo 6 faktúr, ale v rozpore s ust. § 20 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, pretože zdaniteľné plnenie sa neuskutočnilo. Žalobca okrem faktúr, napriek výzvam správcu dane, iné doklady nepredložil. Správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie vypočítaním žalobcu, svedkov i miestnym zisťovaním a dospel k záveru, že dodanie motorovej nafty uvedeným dodávateľom nebolo uskutočnené. Žalobca sám uviedol, že nerobil skladovú evidenciu, príjem a výdaj tovaru bol evidovaný len dodacími listami a faktúrami, nerobil inventúru. Dodávateľ M. nemal účtovnú evidenciu, žiadne doklady, nepodával prehľady, ročné hlásenia, neodvádzal daň, konateľ J. T. nepoznal sídlo spoločnosti, nevedel nič o obchodných aktivitách ani o faktúrach a konal podľa pokynov H. (vzťah H. k spoločnosti nie je preukázaný). Neskôr zmenil výpoveď, keď už nepotvrdil predaj tovaru žalobcovi, pričom tvrdil, že podpisoval listiny pre H., ale nepoznal ich obsah a za to mu zaplatil v hotovosti. Podľa preukázaných plných moci J. T. splnomocnil v roku 2002 rôzne osoby na zastupovanie spoločnosti, ale na obdobie mesiacov júl, august a december 2002 mal plnú moc od 14.06.2002 O. L. ml. Svedok O. L. ml. bol splnomocnený na zastupovanie spoločnosti M., ale tvrdil, že v skutočnosti bol len zamestnanec, vykonával príkazy iných, doručoval doklady (ale nevedel, či boli zaúčtované, či boli uhradené, nevystavil ani jednu faktúru) a preberal hotovosť. Ďalej od 20.09.2002 bol splnomocnený J. T. ďalší splnomocnenec J. Š., ktorý nebol vypočítaný, ani plná moc nebola predložená a od 01.09.2002 mal splnomocnenie aj R.B.. R.B. uviedol, že spoločnosť v čase, keď on mal splnomocnenie, riadil J. Š., ale nevedel o obchode so žalobcom, ani či sa s ním stretol a tvrdil, že s motorovou naftou neobchodoval, nemal žiadne doklady, ani nepreberal peniaze, nevedel kto viedol účtovníctvo spoločnosti M. Žalobca sa výsluchu J. T. nezúčastnil, hoci bol upovedomený správcom dane. Správca dane zastupovanie spoločnosti M. týmito osobami považoval za sporné, i keď žalobca tvrdil, že za spoločnosť M. s ním obchodoval len O. L. ml., robil objednávky, nosil mu faktúry a preberal peniaze. Preprava nafty nebola realizovaná cez SAD Trenčín, pretože v roku 2002 a 2003 nebola SAD Trenčín vystavená žiadna faktúra za prepravu. Všetky tieto údaje preukazujú rozpornosť medzi jednotlivými výpoveďami a potvrdzujú relevantné pochybnosti správcu dane o realizácii obchodu. Žalobca neuniesol dôkazné bremeno pri uplatňovaní odpočtu dane z faktúr, ktoré nevystavil konateľ J. T. a zástupcovia O.L. ml. a ďalší, žalobca iné dôkazy nepredložil a preto je správny záver daňových orgánov, že dodanie nafty dodávateľom M. nie je preukázané. Uplatňovanie odpočtu dane na základe dokladov, o ktorých vznikli pochybnosti o pravdivosti údajov, predpokladá zo strany žalobcu plnenie dôkaznej povinnosti v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov. Dôvody napadnutého rozhodnutia zodpovedajú adekvátnej aplikácii ustanovení zákona o DPH, ktoré poukazujú na tzv. osobný charakter zdaniteľných plnení pri DPH, pri ktorom identifikácia osoby, ktorá uskutočnila zdaniteľné plnenie v prospech iného

platiteľa vo faktúre, musí zodpovedať skutočnému stavu. Zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužitelnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet ustanovil. V danom prípade žalobca nepreukázal, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené práve dodávateľom uvedeným na faktúrach, spoločnosťou M.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca odvolanie. Uviedol, že práve výpovede konateľa spoločnosti M. ako aj O. L. ml. preukazujú, že k uskutočneniu zdaniteľného plnenia skutočne došlo. Pri dodaní nafty spoločnosťou M. obchodoval s O. L. ml., ktorý za spoločnosť M. konal ako aj preberal platby za naftu. Konanie O. L. ml. za spoločnosť M. nebolo spoločnosťou M. spochybnené a to ani potom ako sa spoločnosť M. o jeho konaní dozvedela. O. L. ml. sa preukázal u žalobcu plnou mocou, ktorá bola overená notárom a preto žalobca nemal dôvod pochybovať o tom, že O. L. ml. je oprávnený konať za dodávateľa, preberať objednávky, platby a vykonávať všetky úkony s tým súvisiace. Konateľ spoločnosti M. – J. T. sa vo svojej výpovedi vyjadril, že splnomocnenia vystavené na O. L. ml., a to zo dňa 14.06.2002 a 20.09.2002 podpísal, a teda potvrdil tým oprávnenosť O. L. ml. zastupovať spoločnosť M. vo vzťahu k obchodným partnerom, a teda aj vo vzťahu k žalobcovi. Nemožno považovať za sporné, či faktúry vystavila oprávnená osoba z dôvodu, že ich nevystavoval a nepodpisoval O. L. ml., ale doručoval už podpísané a vystavené faktúry. O. L. ml. nevedol v spoločnosti účtovníctvo a nemusel mať o týchto skutočnostiach žiadne vedomosti.

Žalobca predložil, resp. zabezpečil daňovým orgánom všetky dôkazné prostriedky, ktoré mal k dispozícii a ktoré mohli preukázať a preukazovali uskutočnenie zdaniteľného plnenia a teda oprávnenosť odpočtu DPH, pričom správca dane ako aj žalovaný sa prioritne zamerali na dôkazné prostriedky obstarané pri daňovej kontrole u dodávateľa, ktorými sa snažili negovať akékoľvek dôkazné prostriedky predložené dodávateľom. Vzhľadom na to, že žalobca nemá vplyv na plnenie, resp. neplnenie zákonných povinností dodávateľa má za to, že zistenia vyplývajúce z neplnenia povinností dodávateľa nemôžu mať charakter podstatnejších zistení, ako zistenia vyplývajúce z dôkazov predložených žalobcom. V záujme preukázania neuskutočnenia zdaniteľného plnenia sa daňové orgány zamerali predovšetkým na dôkazy smerujúce proti žalobcovi a interpretovali rozsah dokladov poskytnutých žalobcom za nedostatočné, hoci nedefinovali dôkaz, ktorý by mohol ešte žalobca v záujme preukázania zdaniteľného plnenia predložiť.

Žalobca bol len distribútorom a nie výrobcom motorovej nafty a teda mohol predať len toľko tovaru, koľko nakúpil. Preto, ak na základe vykonaných dôkazov usúdil žalovaný ako aj správca dane, že žalobcovi nevznikol nárok na odpočet dane, pretože nákup t.j. dodanie tovaru od dodávateľa sa neuskutočnilo, potom v súlade s ust. § 2 ods. 1 až 3 a ust. § 29 ods. 2 a 4 zákona č. 511/1992 Zb., bolo s ohľadom na charakter podnikateľskej činnosti žalobcu, povinnosťou žalovaného aj správcu dane prihliadať aj na oprávnené záujmy žalobcu a zistiť stav čo najúplnejšie a to aj v tom ohľade, že za predmetné zdaňovacie obdobie mal považovať ako neuskutočnené aj dodanie zodpovedajúceho množstva tovaru nakúpeného od dodávateľa, ktorý dodal žalobca svojim odberateľom.

Žalobca trvá na tom, že bolo preukázané splnenie všetkých podmienok v zmysle ust. § 20 ods. 2 zákona o DPH, preto má za to, že mu vznikol nárok na odpočet DPH. Navrhol, aby Najvyšší súd SR zmenil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/50/2009-72 zo dňa 24.11.2010 tak, že zruší rozhodnutia žalovaného č. I/226/17020-46722/2009/990565-r, č. I/226/17020-46718/2009/990565-r a č. I/226/17020-46717/2009/990565-r zo dňa 24.04.2009 a rozhodnutia Daňového úradu Trenčín č. 645/230/80724/08/Čapa, č. 645/230/80737/08/Čapa a č. 645/230/80777/08/Čapa zo dňa 19.09.2008 a vec vráti na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že sa pridriava svojho stanoviska podaného k žalobe a trvá na skutočnostiach v tomto stanovisku uvedených, tzn. že žalobou napadnuté rozhodnutia žalovaného č. I/226/17020-46722/2009/990565-r, č. I/226/17020-46718/2009/990565-r a č. I/226/17020-46717/2009/990565-r zo dňa 24.04.2009, ktorými žalovaný v odvolacom konaní potvrdil rozhodnutia správcu dane Daňového úradu Trenčín – platobné výmery, ktorými podľa ustanovenia § 44 ods. 6 písm. b/ zákona č. 511/1992 Zb. bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2002, zdaňovacie obdobie august 2002 a zdaňovacie obdobie júl 2002, ako aj rozhodnutia správcu dane, sú vydané v súlade s právnymi predpismi. Navrhol, aby Najvyšší súd SR odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, ktorým bola žaloba zamietnutá, ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p.), postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a následne po tom ako bolo oznámenie o vyhlásení rozsudku vyvesené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu SR [www.supcourt.gov.sk](http://www.supcourt.gov.sk), [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk), vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým potvrdil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/50/2009-72 zo dňa 24.11.2010 podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. ako vecne správny.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Správca dane neuznal žalobcovi odpočet dane na základe faktúr vystavených spoločnosťou M., spol. s r.o., pretože nepreukázal, že k dodávke motorovej nafty od uvedenej spoločnosti došlo. Na základe uvedeného konštatoval, že zdaniteľné plnenie sa neuskutočnilo a žalobca tým, že odpočítal daň porušil § 20 ods. 2 písm. a/ zákona č. 289/1995 Z.z.

Podľa § 20 ods. 2 písm. a/ zákona č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 31.12.2002 platiteľ má nárok na odpočet dane, ak sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo (§ 13).

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, 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.

Pre uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty je potrebné preukázať, že fakturovaný tovar bol fyzicky dodaný a to práve tým dodávateľom, ktorý faktúry aj vystavil. V prejednávanej veci nebolo preukázané, že by osoba, ktorá tovar fakturovala a je uvedená ako dodávateľ na faktúrach fyzicky aj tento tovar žalobcovi dodala. Správca dane na základe vykonaného dokazovania spochybnil dodanie tovaru spoločnosťou M., spol. s r.o. žalobcovi, preto žalobca, ak tvrdil, že tovar nakúpil od uvedenej spoločnosti, mal povinnosť to preukázať. Žalobca len formálne deklaroval, že k dodaniu motorovej nafty došlo, ale nepreukázal svoje tvrdenia a ani nevyvrátil pochybnosti správcu dane o dodaní tovaru. Najvyšší súd sa preto stotožnil so záverom žalovaného, že neboli splnené podmienky na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa § 20 ods. 2 písm. a/ zákona č. 289/1995 Z.z., pretože žalobca nepreukázal, že predmetné plnenia, nákup tovaru – motorovej nafty boli uskutočnené dodávateľom uvedeným na faktúrach.

O trovách odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech nepriznal právo na náhradu trov odvolacieho konania.

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

V Bratislave dňa 13. apríla 2011

**JUDr. Ivan R u m a n a**, v.r.  
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:  
Emília Čičková