

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 6Sžf/39/2015  
Identifikačné číslo spisu: 5014201281  
Dátum vydania rozhodnutia: 30.11.2016  
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2016:5014201281.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členov senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Ivana Rumanu v právnej veci žalobcu: ELASTIK-M, s.r.o., so sídlom Kollárova 5781, Martin, IČO: 36 001 741, právne zastúpeného HKP Legal, s.r.o., so sídlom Sasinkova 6, Bratislava, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1100308/1/391701/2014 z 3. septembra 2014, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/138/2014-117 zo dňa 7. apríla 2015, jednohlasne, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/138/2014-117 zo dňa 7. apríla 2015 p o t v r d z u j e.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania v sume 177,86 Eur do 30 dní od právoplatnosti rozsudku na účet právneho zástupcu, vedený v Tatra banke, a.s., č. ú.: XXXXXXXXXXX/XXXX, IBAN: Y., SWIFT: TATRSKBX.

### Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 250j ods. 2 písm. a/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100308/1/391701/2014 z 3. septembra 2014, vec mu vrátil na ďalšie konanie a zaviazal žalovaného zaplatiť žalobcovi trovy konania. Uvedeným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina (ďalej len „prvostupňový správny orgán“) č. k. 9514401/5/2259063/2014 zo dňa 28.05.2014 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bol podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. vyrubený žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december 2008 v sume 29.953,96 Eur.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že z napadnutého rozhodnutia žalovaného vyplýva, že správny orgán neuznal žalobcovi okrem iného odpočet DPH vo vzťahu k faktúre č. 200812105 vystavenej dodávateľom - obchodnou spoločnosťou CETECH, spol. s r.o., so sídlom Ivanka pri Nitre zo dňa 28.11.2008, ktorá v časti „názov a druh tovaru alebo služby“ má uvedené: sprostredkovanie dopravy na

základe zmluvy o nájme auta IVECO U. XXX W. zo spoločnosti FERRAT a následne zabezpečenie prepravy na trasách a v dňoch, ktoré sú špecifikované v obsahu faktúry. Súčasne je vo faktúre uvedená jednotková cena za kilometer, počet kilometrov a cena bez a vrátane DPH.

Podľa názoru krajského súdu, v konaní bolo preukázané, že preprava tak, ako je účtovaná na posudzovanej faktúre, bola fyzicky zrealizovaná, bola vykonaná nákladným vozidlom, ku ktorému mal dispozičné právo konateľ spoločnosti CETECH, spol. s r.o. - S. a na jeho pokyn prepravu uskutočnil jeho syn - A.. V konaní nebolo sporné, že žalobca pre UNIPHARMU Bojnice realizoval prepravu v subdodávke, a to prostredníctvom obchodnej spoločnosti CETECH, spol. s r.o., Ivanka pri Nitre, ktorá prenajatým vozidlom, ku ktorému mala dispozičné právo a ktoré bolo vo vlastníctve inej právnickej osoby - spoločnosti FERRAT, s. r.o., túto prepravu aj fyzicky zrealizovala.

Krajský súd poukázal na to, že žalovaný a prvostupňový orgán, ako vyplýva z dôvodov napadnutého rozhodnutia a prvostupňového správneho rozhodnutia, hodnotili aj skutočnosť, či k vykonaniu prepravy došlo obchodnou spoločnosťou CETECH, spol. s r.o., alebo nie. Žalovaný konštatoval, že na základe vykonaného dokazovania pre účely odpočítania DPH z faktúry vystavenej spoločnosťou CETECH, spol. s r.o. v mesiaci december 2008, právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty nevzniklo, tak s týmto záverom žalovaného je možné súhlasiť iba v prípade, keby predmetom účtovania bola sprostredkovateľská odmena alebo provízia. Obsah faktúry deklaruje plnenie (realizáciu prepravy v čase a na trase) ktoré, podľa názoru krajského súdu, bolo vykonaným dokazovaním preukázané. Krajský súd mal za to, že žalovaný v tomto smere nevyhodnotil dôkazy komplexne a pokiaľ vychádzal zo skutočnosti, že svedok A. nepotvrdil, že vykonával prepravu ako poverená osoba CETECH, spol. s r.o., táto skutočnosť, v kontexte s ostatnými skutkovými zisteniami a vykonaným dokazovaním nekorešponduje so záverom žalovaného, že by k plneniu, ktoré bolo obsahom posudzovanej faktúry, obchodnou spoločnosťou CETECH, spol. s r.o., pre žalobcu nedošlo.

Krajský súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu veci, avšak žalovaný v tejto časti z neho vyvodil nesprávny právny záver. Krajský súd preto pri aplikácii § 250j ods. 2 písm. a) O.s.p. napadnuté rozhodnutie zrušil, nakoľko vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, keď podľa názoru krajského súdu žalobcovi nárok na odpočet DPH, z posudzovanej faktúry CETECH, s r.o., č. 200812105, vznikol.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný. Uviedol, že s prijatým záverom rozsudku Krajského súdu v Žiline, t.j. že správne orgány nesprávne vyhodnotili vykonané dôkazy a prijali nesprávny právny názor vo veci, sa nestotožňuje.

Podľa žalovaného správne orgány postupovali v súlade so zásadami správy daní v zmysle § 3 daňového poriadku t.j. v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránili záujmy štátu a dbali pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov subjektov a iných osôb. Žalovaný zotrváva na skutkových a právnych záveroch obsiahnutých v napadnutom rozhodnutí žalovaného a prvostupňového správneho orgánu.

Žalovaný a správca dane nerozporovali skutočnosť, že preprava tovaru pre spoločnosť UNIPHARMA - 1. Slovenská lekárnická akciová spoločnosť, Bojnice bola žalobcom realizovaná, avšak žalobca v daňovom konaní písomnými dôkazmi nepreukázal, že túto vykonal prostredníctvom spoločnosti CETECH, spol. s r.o., Ivanka pri Nitre, ktorá mala vozidlo prenajaté od spoločnosti FERRAT, s.r.o. Piešťany. Správca dane v konaní preveroval v spoločnostiach CETECH, spol. s r.o. a FERRAT, s.r.o. realizáciu zdaniteľného obchodu, avšak z dôvodu nekontaktnosti týchto subjektov so správcom dane nebolo možné uvedené preveriť. Od žalobcu žiadal predloženie písomných dôkazov, z ktorých by jednoznačne vyplynulo, že prepravu tovaru zrealizovala spoločnosť CETECH, spol. s r.o. vozidlom spoločnosti FERRAT, s.r.o. Žalovaný má za to, že žalobcom predložené listinné dôkazy tak, ako sú uvedené a vyhodnotené v rozhodnutiach správcu dane a žalovaného, pre uplatnenie odpočítania dane podľa § 49 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov sú nepostačujúce. Ak platiteľ dane si uplatňuje právo na odpočítanie dane z faktúry, musí reálne preukázať, že osoba, ktorá je uvedená na

faktúre ako dodávateľ reálne dodala tovar resp. poskytla službu platiteľovi. Ak uvedené nepreukáže, potom nejde o dodanie tovaru alebo služby podľa § 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad.

Podľa žalovaného žalobcom predložené čestné prehlásenie, ako listinný dôkaz je z pohľadu vykonania zdaniiteľného obchodu spoločnosťou CETECH, spol. s r.o. bez predloženia písomných dôkazov o pravdivosti jeho obsahu pre uplatnenie odpočítania dane nepostačujúce. Žalovaný má za to, že ak žalobca predložil čestné prehlásenie konateľa p. S., ktorým vyhlásil, že dopravu vykonal pre žalobcu vozidlom IVECO U. XXX W., mal predložiť aj ďalšie písomné dôkazy o jeho realizácii a to napr. faktúru vyhotovenú za nájom vozidla, nájomnú zmluvu na vozidlo IVECO resp. iné dôkazy, na základe ktorých nadobudol dispozičné právo na užívanie predmetného vozidla. Keďže žalobca takéto dôkazy neprodukoval, samotné čestné prehlásenie nemá materiálny podklad. Žalovaný sa týmto dôkazom zaoberal a vyhodnotil ho ako podporný dôkaz.

V súvislosti s výpoveďou svedka p. A. ako vodiča, ktorý mal prepravu realizovať, žalovaný trvá na svojom stanovisku, že jeho výpoveď nepotvrdila vykonanie prepravy tovaru spoločnosťou CETECH, spol. s r.o. a to v nadväznosti na predložený záznam o prevádzke motorového vozidla U. XXX.W. IVECO č. 497701 za mesiac december 2008, ktorý bol vystavený spoločnosťou ELASTIK-M, s.r.o. a podpísaný vodičom p. A..

Žalobca nepreukázal oprávnenosť odpočítanej DPH, porušil podmienky pre odpočítanie dane podľa ust. § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, keď nepreukázal, že prepravu tovaru pre neho vykonala spoločnosť CETECH, spol. s r.o. prenajatým vozidlom od spoločnosti FERRAT, s.r.o. V predmetnom nebolo relevantnými dôkazmi potvrdené, že dodávateľ - spoločnosť CETECH, spol. s r.o. mala dispozičné právo na užívanie nákladného motorového vozidla od spoločnosti FERRAT, s.r.o.

Žiadal preto, aby Najvyšší súd SR zmenil napadnutý rozsudok tak, že žaloba žalobcu sa zamietá a trovy konania sa nepriznávajú.

Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu žalovaného navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zák. č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) upravujúci v zmysle § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 SSP, odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.); bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia vyvesené na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) najmenej 5 dní vopred, hlasovaním členov senátu pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. v znení účinnom od 1. mája 2011), rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Podľa § 247 ods. 1 O.s.p., podľa ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu.

Podľa § 247 ods. 2 O.s.p., pri rozhodovaní správneho orgánu vydaného v správnom konaní je predpokladom postupu podľa tejto hlavy, aby išlo o rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú, nadobudlo právoplatnosť.

Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení k 31.12.2008, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená zo služieb a z tovarov dodaných s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4 a ním uplatnená z tovaru, pri ktorom je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 7 a 9,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení k 31.12.2008 právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

- a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71,
- b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) je daň uvedená v záznamoch podľa § 70,
- c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c) má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu a v prípade premiestnenia tovaru platiteľa z iného členského štátu do tuzemska doklad o premiestnení tovaru,
- d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

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

Podľa § 3 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

Podľa § 63 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

Podľa § 63 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. k. 9514401/5/2259063/2014 zo dňa 28.05.2014, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. vyrubený žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december 2008 v sume 29.953,96 Eur.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie žalovaného, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. k. 9514401/5/2259063/2014 zo dňa 28.05.2014, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. vyrubený žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december 2008 v sume 29.953,96 Eur.

Odvolací súd v preskúmvanej veci dospel k záveru, že daňové orgány v predmetnej veci vo vzťahu k faktúre č. 200812105 z 29.12.2008 náležite nepostupovali v intenciách citovaných právnych noriem, keď vo veci skutkové zistenia náležite neposúdili v súlade s účelom zákona, z ktorých dôvodov napadnuté rozhodnutie žalovaného v tejto časti nie je možné považovať za súladné so zákonom, a preto súd prvého stupňa postupoval v súlade so zákonom, keď napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

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 (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. skonštatoval, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Podľa názoru odvolacieho súdu súd prvého stupňa napadnutý rozsudok odôvodnil spôsobom spĺňajúcim v plnom rozsahu zákonné požiadavky v zmysle § 157 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku. Preto by bolo úplne nadbytočné v preskúmvanej veci opakovať účastníkom známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu. Prvostupňový súd pri preskúmvaní žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného postupoval dôsledne, reagoval vyčerpávajúcím spôsobom na všetky námietky účastníkov konania a vec správne posúdil aj po právnej stránke. S právnou argumentáciou prvostupňového súdu sa odvolací súd v plnom rozsahu stotožnil.

Najvyšší súd z predloženého spisového materiálu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis zistil, že žalovaný aj prvostupňový správny orgán vykonal dostatočné dokazovanie a zabezpečil si dostatočné podklady, na základe ktorých bol kompetentný a spôsobilý vecne rozhodnúť. Rozhodnutie žalovaného vychádza z riadne zisteného stavu veci v daňovom konaní.

Aj podľa názoru najvyššieho súdu žalobca v rámci dokazovania hodnoverne preukázal, že preprava, tak ako bola účtovaná na posudzovanej faktúre, bola fyzicky zrealizovaná, bola vykonaná nákladným vozidlom, ku ktorému mal dispozičné právo konateľ spoločnosti CETECH, spol. s r.o. - S. a na jeho pokyn prepravu uskutočnil jeho syn - A.

V konaní bolo taktiež preukázané, že A. v čase prepravy mal k preprave potrebné doklady (technický preukaz, ktorý obdržal od S.), čo nasvedčuje pravdivosti tvrdenia uvedeného v čestnom prehlásení, že obchodná spoločnosť CETECH, spol. s r.o., mala predmetné vozidlo prenajaté od firmy FERRAT, s.r.o. Zistené skutočnosti preukazujú, že S. v r. 2008 ako konateľ CETECH, spol. s r.o., s vozidlom, ktorým bola uskutočnená preprava disponoval a poveril svojho syna A. na vykonanie prepravy, pričom mu oznámil všetky dispozičné prepravy (čas a miesto nakládky, trasa). Práve dispozičia CETECH, s.r.o. s vozidlom obchodnej spoločnosti FERRAT, s.r.o. charakter vozidla (jednalo sa o nákladné vozidlo), ale aj predmet činnosti CETECH, spol. s r.o., čestné prehlásenie S. a tvrdenie žalobcu potvrdzujú, že pokyn na realizáciu dopravy dal S. svojmu synovi ako konateľ CETECH, spol. s r.o. a nie ako fyzická osoba - otec.

Najvyšší súd SR s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ustanovenia § 250k ods. 1

veta prvá O.s.p. v spojení § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 vetá prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý mal úspech v odvolacom konaní, priznal náhradu trov pozostávajúcich z trov právneho zastúpenia za jeden úkon právnej služby - vyjadrenie k odvolaniu žalovanému zo dňa 18.05.2015 vo výške 139,83 Eur, režijný paušál vo výške 8,39 Eur a 20% DPH v sume 28,64 Eur, čo predstavuje spolu 176,86 Eur.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.