

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 5Sžfk/26/2017  
Identifikačné číslo spisu: 3016200010  
Dátum vydania rozhodnutia: 31.01.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:3016200010.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Jarmily Urbancovej, v právnej veci žalobkyne: L. N., bytom X. XXXX/XXX-X, F. W., zastúpenej Mgr. Jozefom Gáplovským, advokátom so sídlom Centrum II. 88, Dubnica nad Váhom, proti sťažovateľovi (pôvodne žalovanému): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1555142/2015 z 15. októbra 2015, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/4/2016-89 z 20. decembra 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/4/2016-89 z 20. decembra 2016 z a m i e t a .

Žalobkyňa m á p r á v o proti sťažovateľovi na úplnú náhradu trov kasačného konania.

### Odôvodnenie

1. Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č.k. 11S/4/2016-89 z 20.12.2016 podľa § 191 ods. 1 písm. f/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1555142/2015 z 15.10.2015 a rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 1116912/2015 z 08.07.2015 a vec vrátil prvostupňovému správne mu orgánu na ďalšie konanie a rozhodnutie. Správny súd podľa § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP priznal žalobkyni proti žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania.

2. Z administratívneho spisu žalovaného a správcu dane správny súd zistil, že žalobkyňa v daňovom priznaní na daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za mesiac november 2007 uviedla svoju daňovú povinnosť v sume 2 746,- Sk. Zároveň uviedla trojstranný obchod podľa § 45 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), a to nadobudnutie tovaru prvým odberateľom v sume 4 535 470,- Sk a dodanie tovaru prvým odberateľom v sume 3 322 053,- Sk.

3. Správca dane vykonal u žalobkyne daňovú kontrolu na DPH za január až december 2007, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 886376/2015 z 15.06.2015, prerokoval ho so žalobkyňou a vyhotovil

Dodatok č. 1 k protokolu. Následne vo vyrubovacom konaní vydal dodatočný platobný výmer č. 1116912/2015 z 08.07.2015, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) v nadväznosti na § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubil žalobkyňi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie november 2007 v sume 17 606,45 €. Rozhodnutie odôvodnil výsledkami vykonaného dokazovania, z ktorého bolo zistené, že žalobkyňa porušila § 45 zákona o DPH, pretože nesplnila jednu z podmienok trojstranného obchodu (§ 45 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH), keď sa na obchode nezúčastnili tri osoby a predmet obchodu nebol odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu a išlo len o fakturačné obchody, pričom druhý odberateľ, ktorého povinnosťou bolo zaplatiť daň, túto neodviedol.

4. Na odvolanie žalobkyne proti dodatočnému platobnému výmeru žalovaný napadnutým rozhodnutím rozhodnutie správcu dane potvrdil.

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

6. Z rozhodnutia správcu dane a žalovaného mal správny súd za to, že správne orgány preverovali uskutočnenie trojstranného intrakomunitárneho obchodu a splnenie podmienok oslobodenia od DPH podľa § 45 zákona o DPH, pričom nespochybnili dodanie ojazdených motorových vozidiel žalobkyňi z Nemecka, ale spochybnili dodanie týchto ojazdených motorových vozidiel žalobkyňou do Rakúska, odberateľskej spoločnosti BSF GmbH.

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

a/ MASCHEK Automobile GmbH & Co., Nemecko, IČ DPH DE814476824

- faktúra č. 154252 z 21.11.2007 za dodanie motorového vozidla VW TOUAREG 3.0 TDI, VIN K.-

faktúra č.153848 z 27.11.2007 za dodanie motorového vozidla VW POLO 1.2 TOUR, VIN K.- faktúra

č. 154282 z 27.11.2007 za dodanie motorového vozidla VW POLO 1.2 TOUR, VIN K.- faktúra č.

154380 z 30.11.2007 za dodanie motorového vozidla AUDI A4 2,0 TDI, VIN K.

- faktúra č. 154381 z 30.11.2007 za dodanie motorového vozidla AUDI A4 AVANT 2,0, VIN K.

b/ Ervin Günter GmbH Nemecko, IČ DPH DE126563840

- faktúra č. 71317 z 15.11.2007 za dodanie motorového vozidla AUDI A4 AVANT 2.0, VIN K.

c/ Auto Bierschneider GmbH, Nemecko, IČ DPH DE814232551

- faktúra č. 17295 z 23.11.2007 za dodanie motorového vozidla AUDI A3 Sportback 1.9, VIN K.

8. Žalobkyňa nadobudnuté motorové vozidlá ďalej fakturovala spoločnosti BSF GmbH ako druhému nadobúdateľovi týmito faktúrami:

- č. 2711103 z 12.11.2007 za dodanie motorového vozidla AUDI A4 AVANT 2,0 TDI, VIN K

- č. 2711106 z 16.11.2007 za dodanie motorového vozidla VW TOUAREG 3,0 TDi Kong-S, VIN K

- č. 2711107 z 27.11.2007 za dodanie motorového vozidla AUDI A3 SPORTBACK 1,9 TDi, VIN K

- č. 2711108 z 30.11.2007 za dodanie motorového vozidla VW POLO 1.2 TOUR, VIN K

- č. 2711109 z 30.11.2007 za dodanie motorového vozidla VW POLO 1,2 TOUR, VIN K

9. Následne správny súd, s poukazom na § 45 ods. 1, 2, 3, 4 zákona o DPH v znení účinnom do 31.12.2007, uviedol, že pri intrakomunitárnom obchode, ktorý deklarovala žalobkyňa v daňovom priznaní, je podstatnou skutočnosťou nielen to, že na obchode sa zúčastňujú tri osoby s identifikačným

číslo pre DPH štátu, v ktorom majú sídlo, ale tiež že ide o dodanie toho istého tovaru. Túto skutočnosť daňový subjekt preukazuje faktúrami od dodávateľa žalobkyne a od žalobkyne druhému odberateľovi. Z týchto faktúr musí byť zrejmé, že ide o totožnosť tovaru, t. j. v prejednávanej veci o tie isté motorové vozidlá, ktoré žalobkyňa zakúpila v Nemecku a predala ich do Rakúska.

10. Z pripojeného administratívneho spisu žalovaného však správny súd zistil, že sa v ňom nenachádza faktúra č. 71317 z 15.11.2007 na motorové vozidlo AUDI A4 AVANT 2.0, VIN K ktoré bolo predmetom fakturácie pre spoločnosť BSF GmbH podľa faktúry č. 2711103 z 12.11.2007, faktúra č. 17295 z 23.11.2007 na motorové vozidlo Audi A3 Sportback 1,9, VIN K ktoré bolo predmetom fakturácie pre spoločnosť BSF GmbH podľa faktúry č. 2711107 z 27.11.2007 a faktúra č. 153848 z 27.11.2007 na motorové vozidlo VW Polo 1,2 Tour, VIN K ktoré bolo predmetom fakturácie pre spoločnosť BSF GmbH podľa faktúry č. 2711109 z 30.11.2007.

11. Ďalej správny súd zistil nezrovnalosti v skutkovom stave opísanom žalovaným a správcom dane u motorových vozidiel Audi A4 2,00 TDI, VIN K a Audi A4 Avant 2,0, VIN K Žalovaný v rozhodnutí uviedol, že tieto vozidlá mala žalobkyňa nadobudnúť faktúrou č. 154380 z 30.11.2007 a č. 154381 z 30.11.2007 od dodávateľa MASCHKEK Automobile GmbH & Co. KG, Nemecko, na strane predaja sa však takéto motorové vozidlá už neevídujú.

12. Na základe uvedeného správny súd uzavrel, že skutkový stav, z ktorého vychádzali správne orgány, nie je preukázaný dôkazmi nachádzajúcimi sa v administratívnom spise žalovaného. Správne orgány sa súčasne vo vzťahu k vyššie uvedeným vozidlám Audi A4 nevysporiadali so všetkými okolnosťami prejednávaného prípadu, pretože ich nadobudnutie by mohlo byť za splnenia zákonných podmienok tiež predmetom zdanenia. Uvedenej okolnosti však správne orgány v preskúvaných rozhodnutiach nevenovali žiadnu pozornosť.

13. S poukazom na neúplnosť administratívneho spisu žalovaného správny súd námietku žalobkyne o nepreskúmateľnosti rozhodnutia žalovaného a správcu dane a námietku, že zistený skutkový stav nemá oporu vo vykonaných dôkazoch, vyhodnotil ako dôvodnú.

14. V závere správny súd uviedol, že v ďalšom konaní bude úlohou správneho orgánu skompletizovať administratívny spis tak, aby sa v ňom nachádzali všetky dôkazy a doklady, ktoré preukazujú skutkový stav pre zdaňovacie obdobie november 2007. Súčasne bude ich povinnosťou vysporiadať sa so všetkými rozhodujúcimi skutočnosťami, ktoré môžu mať vplyv na správne určenie dane ku všetkým deklaroványm motorovým vozidlám.

15. Proti rozsudku správneho súdu podal žalovaný (ďalej aj „sťažovateľ“) v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť, navrhujúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

16. Sťažovateľ nesúhlasil so závermi krajského súdu a zaujal názor, že chýbajúce fotokópie faktúr žalobkyne v administratívnom spise nemôžu zakladať nezákonnosť rozhodnutia správcu dane ani žalovaného, ak sú tieto listiny v rozhodnutiach podrobne popísané. Poukázal na to, že žalobkyňa dňa 27.04.2011 predložila správcovi dane originály faktúr, bankové výpisy a evidencie DPH za zdaňovacie obdobia január až december 2007, ktoré boli v origináloch vrátené zástupkyňi žalobkyne dňa 19.06.2013, čo správca dane poznamenal v Potvrdení o vrátení dokladov č. 9312401/5/2903394/2013. Správca dane si urobil vzorové fotokópie faktúr výberovým spôsobom, neprekopiroval celé účtovníctvo žalobkyne, nakoľko to nie je v súlade so zásadou hospodárnosti. Kompletným účtovníctvom v origináli disponuje žalobkyňa, pričom predmetom sporu nie je existencia samotných faktúr. Správca dane podrobne popísal všetky faktúry v protokole aj v rozhodnutí, vrátane VIN jednotlivých automobilov. Sťažovateľ v tejto súvislosti dodal, že nie je predmetom sporu skutočnosť, že by správca dane interpretoval údaje uvedené vo faktúrach nesprávne, alebo že by predmetné faktúry žalobkyňa pozmenila.

17. Podľa sťažovateľa postupoval správca dane pri výkone daňovej kontroly v súlade s § 15 zákona č. 511/1992 Zb., ktorý neukladá povinnosť vyhotoviť fotokópie z predložených faktúr. Rovnako podľa § 29 uvedeného zákona nie je povinnosťou správcu dane vyhotovovať fotokópie daňovým subjektom predložených dokladov. Sťažovateľ nesúhlasil s názorom správneho súdu, že sa jedná o neúplnosť administratívneho spisu žalovaného, nakoľko spis žalovaného bol predložený kompletne, rovnako ako spis správcu dane, ktorý ho predložil v stave, v akom ho vyhotovil. Prípadné zaradenie fotokópie faktúr do spisu prvostupňového orgánu nebude mať podľa sťažovateľa vplyv na výrok rozhodnutia správcu dane a žalovaného. Sťažovateľ poukázal aj na to, že správny súd v iných konaniach tých istých účastníkov žalobu zamietol, a to rozsudkom č.k. 11S/6/2016-83 z 15.11.2016 (zdaňovacie obdobie september 2007), č.k. 11S/10/2016-85 z 20.12.2016 (zdaňovacie obdobie apríl 2007), č.k. 11S/9/2016-85 z 20.12.2016 (zdaňovacie obdobie máj 2007) a č.k. 11S/3/2016-88 zo 06.12.2016 (zdaňovacie obdobie december 2007).

18. Sťažovateľ tiež dodal, že v prípade motorových vozidiel Audi A4 2,00 TDI, VIN K a Audi A4 Avant 2,0, VIN K ktoré mala žalobkyňa nadobudnúť faktúrami č. 154380 z 30.11.2007 a č. 154381 z 30.11.2007 od dodávateľa MASCHEK Automobile GmbH & Co. Burglengenfeld, ktoré podľa správneho súdu žalobkyňa na strane predaja už neeviduje, nie je nedostatkom na strane sťažovateľa. Predmetné vozidlá žalobkyňa fakturovala pre druhého odberateľa NEZIROSKI GmbH. faktúrami č. 271211 z 03.12.2007 (za dodanie motorového vozidla AUDI A4 Limousine 2,0 TDi, VIN K a č. 2712112 z 03.12.2007 (za dodanie motorového vozidla AUDI A4 AVANT 2,0 TDi, VIN K

19. Uvedené nedostatky predstavujú podľa sťažovateľa podstatné chyby konania, ktoré zakladajú kasačné dôvody podľa § 440 ods. 1 písm. f/ a g/ SSP, keďže správny súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces a tiež rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci.

20. Žalobkyňa sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadřila.

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti (453 ods. 1 a 2 SSP) a po jej preskúmaní dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Kasačný súd rozhodol o kasačnej sťažnosti bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP). Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v lehote najmenej piatich dní pred jeho vyhlásením (§ 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

22. Predmetom kasačného konania v danej veci bolo preveriť správnosť právneho posúdenia veci správnym súdom z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

23. Pod pojmom „spisy žalovaného správneho orgánu“ sa rozumie úplný, žurnalizovaný a originálny spisový materiál správneho orgánu vrátane originálu dokladov o doručení rozhodnutí (R 66/1998). V prípade, že žalovaný správny orgán vôbec nepredloží svoj administratívny spis, prípadne predloží neúplný spis alebo len fotokópiu spisu, súd nemôže náležite preskúmať, či správny orgán postupoval a rozhodol v súlade alebo v rozpore so zákonom. Súdu v takomto prípade chýbajú základné informácie o rozhodujúcich skutočnostiach majúcich vplyv na rozhodnutie o veci. Za takejto situácie súd v správnom súdnictve nemôže posúdiť, či rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo zo správneho alebo nesprávneho posúdenia veci, či zistenie skutkového stavu žalovaným zodpovedá obsahu spisu, či je dostačujúce pre posúdenie veci. Preto je pri nepredložení administratívneho spisu, pri predložení nekompletného administratívneho spisu rozhodnutie žalovaného správneho orgánu nepreskúmateľné, čo samo osebe zakladá dôvod na zrušenie napadnutého rozhodnutia správneho orgánu a vrátenie veci žalovanému na ďalšie konanie pre nepreskúmateľnosť.

24. Súd má pri preskúmaní rozhodnutia správneho orgánu nielen oprávnenie, ale najmä povinnosť

poznať všetky skutočnosti vyplývajúce z administratívneho spisu, pretože zákonnosť žalobou napadnutého rozhodnutia alebo postupu správneho orgánu posudzuje z pohľadu skutkového stavu, ktorý existoval v čase vydania napadnutého rozhodnutia.

25. V súvislosti s vyššie uvedeným právnym názorom poukazuje konajúci kasačný súd na svoj rozsudok v obsahovo obdobnej veci, totožných účastníkov konania, sp.zn. 5Sžfk/17/2017 z 11.07.2018.

26. Vzhľadom na závery uvedené vyššie považoval kasačný súd námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné a preto kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP zamietol.

27. Podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP kasačný súd rozhodol o náhrade trov kasačného konania tak, že úspešnej žalobkyni priznal proti žalovanému právo na úplnú náhradu trov kasačného konania.

28. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011, § 139 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

### **Poučenie:**

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.