

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžfk/19/2018  
Identifikačné číslo spisu: 5017200187  
Dátum vydania rozhodnutia: 28.11.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:5017200187.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Marty Molnárovej, v právnej veci žalobcu: RODUR, s.r.o., so sídlom Jedlíková 3425/21, 010 15 Žilina, IČO: 43 878 083, právne zastúpeného Mgr. Soňou Grošaftovou, advokátkou so sídlom kancelárie Hodžova 13, 010 01 Žilina, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu SR, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 181481/2017 z 27. februára 2017, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/81/2017-87 zo 6. decembra 2017 v znení opravného uznesenia Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/81/2017-125 zo 7. marca 2018, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

Účastníkom právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

#### O d ô v o d n e n i e

1. Krajský súd v Žiline (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 31S/81/2017-87 zo 6. decembra 2017 v znení opravného uznesenia č. k. 31S/81/2017-125 zo 7. marca 2018 podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 181481/2017 z 27. februára 2017, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Žilina č. č. 1691179/2016 z 10. novembra 2016, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len ako „daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel dane v sume 735.750,11 eura na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie február 2010.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd uviedol, že správne orgány dostatočne zistili skutkový stav a na takto zistený skutkový stav potom správne aplikovali ustanovenia zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) a ustanovenia daňového poriadku. Správny súd

skonštatoval, že v predmetnej veci už rozhodoval, a to rozsudkom č. k. 21S/86/2011-31 z 13. júna 2012, kedy žalobu žalobcu podľa § 250j ods. 1 zákona č. 99/19663 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej len „OSP“) zamietol. Na základe odvolania žalobcu rozhodoval Najvyšší súd Slovenskej republiky a tento rozsudkom č. k. 3Sžf/71/2012-55 zo 17. septembra 2013 rozsudok Krajského súdu v Žiline zmenil tak, že podľa § 250j ods. 2 písm. a) a c) OSP rozhodnutie žalovaného č. I. 228/17093-90669/2011/993168-R z 12. septembra 2011 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Z odôvodnenia rozhodnutia najvyššieho súdu vyplynulo, že zásadnou právnou otázkou v konaní bolo vyhodnotenie, či v danom prípade došlo k zdaniteľnému obchodu a určenie správnej právnej kvalifikácie zdaniteľného obchodu podľa zákona o DPH. Vzhľadom na citovaný rozsudok najvyššieho súdu mal správca dane v ďalšom konaní preskúmať existenciu materiálneho plnenia, t. j. druh technického zhodnotenia a zaoberať sa jeho cenou, ktorá priamo ovplyvnila výšku uplatneného nadmerného odpočtu a kvalifikovať, či prevod technického zhodnotenia je dodaním tovaru alebo služby, ak pre tento záver existujú dostatočné argumenty. V rámci vyrubovacieho konania správca dane opätovne vypočul svedka B. P., ktorý uviedol, že spoločníkom spoločnosti ENAGON, s.r.o. sa stal tak, že pán K. G. mu zohnal firmu, bol vo finančnej tiesni a K. G. mu mal pomôcť rozbehnúť podnikanie. Ďalej uviedol, že spoločnosť ENAGON, s.r.o. nevykonávala žiadnu konkrétnu ekonomickú činnosť, firmu prebral ako fungujúcu so zapísaným predmetom činnosti a o jej predchádzajúcu činnosť sa nezaujímal. Uviedol, že nemá žiadnu vedomosť o tom, či v období, keď bol konateľom spoločnosti ENAGON, s.r.o. táto účtovala o hmotnom alebo nehmotnom majetku, od prechádzajúceho vlastníka nič neprebral. Ďalej uviedol, že spoločnosť nič nenakupovala a nič nepredávala, reálne nevykonávala žiadnu činnosť, a preto nevedel identifikovať konkrétnych odberateľov tovarov a služieb. Uviedol tiež, že spoločnosť ENAGON, s.r.o. nevykonávala žiadne stavebné práce, nedodala žiadne technologické zariadenie alebo vybavenie a nedodala žiadny tovar do prevádzky zariadení pre spoločnosť RODUR, s.r.o.. V kontexte uvedeného správny súd skonštatoval, že aj podľa jeho názoru bola výpoveď svedka B. P. z 28. júla 2016 skutočnosťou spochybňujúcou skutkový stav, ktorý v predchádzajúcom daňovom konaní deklaroval žalobca. Z obsahu administratívneho spisu správneho súdu vyplynulo, že na vypočutí svedka B. P. sa nedostavil ani žalobca, ani splnomocnený zástupca, a to i napriek upovedomeniu o vypočutí svedka, ktoré bolo právnej zástupkyňi žalobcu doručené 11. júla 2016 a daňovému subjektu - žalobcovi 14. júla 2016. Z tohto dôvodu bolo žalobcovi umožnené klásť svedkovi - B. P. otázky alebo sa s ním konfrontovať, čo však dobrovoľne nevyužil a na druhej strane však požiadal o zaslanie fotokópie zápisnice o vypočutí svedka zo dňa 28. júla 2016. Právo klásť svedkovi otázky žalobca teda dobrovoľne nevyužil.

3. Správny súd uzavrel, že vzhľadom na ustálený skutkový stav nevyplýva, že stavba prevádzok pizzerii je ich technickým zhodnotením a teda postúpením (pohľadávok) došlo k zdaniteľnému plneniu, a to aj vzhľadom na uskutočnenú svedeckú výpoveď B.X. P., ktorá priniesla nový dôkaz, že spoločnosť ENAGON, s.r.o. nedodala žiadny tovar, ani službu, preto nebol dôvod, aby správca dane ďalej skúmal, či prevod technického zhodnotenia je dodaním tovaru alebo poskytnutím služby a je to aj podľa názoru súdu správny právny záver. Najvyšší súd pri rozsudku sp. zn. 3Sžf/71/2012 vychádzal zo skutkového stavu, ktorý bol zistený v čase vydania napadnutého dodatočného platobného výmeru, teda predtým, ako hlavný dodávateľ spoločnosť ENAGON, s.r.o. potvrdila, že spoločnosti RODUR, s.r.o. nedodala žiadny tovar ani žiadnu službu. Z uvedeného dôvodu správca dane pokračoval vo vyrubovacom konaní skúmaním nových skutočností, ktoré mali preukázať, či vôbec došlo k prevodu pohľadávok a na ich základe k dodaniu stavebnej časti pizzerii TESCO Žilina a Martin, a teda práve vo vyrubovacom konaní došlo k závažnej zmene skutkového stavu v rámci dokazovania, boli zistené nové skutočnosti, ktoré boli rozhodujúce pre správne určenie dane. Žalobcovi nebolo upreté žiadne právo na navrhovanie relevantných dôkazov na preukázanie svojich tvrdení, avšak svoje právo žalobca nevyužil.

4. Samotný výkon ekonomickej činnosti žalobcu v uvedených prevádzkach nebol správcom dane a ani žalovaným spochybnený, boli spochybnené dodávky stavieb PIZZA PAZZA Žilina a Martin od dodávateľa ENAGON, s.r.o.. Neuznanie práva na odpočet bolo založené na skutočnosti, že osoba uvedená na faktúrach ako dodávateľ - spoločnosť ENAGON, s.r.o. zdaniteľné plnenie neuskutočnila.

Žalobca teda nemohol nadobudnúť od spoločnosti ENAGON, s.r.o. žiadne technické zhodnotenie. Skutočnosť, že zariadenia pizzerií materiálne existujú, samé o sebe nepostačujú na priznanie nároku na odpočet DPH podľa § 49 zákona o DPH. V danom prípade nielen žalobcom, ale ani na základe rozsiahleho šetrenia správcu dane nebolo preukázané, že predmetné zariadenia pizzerií dodala spoločnosť, ktorá je na faktúrach uvedená ako dodávateľ. Správne bolo teda konštatované, že akékoľvek dodanie tovaru alebo služby pre spoločnosť žalobcu nebolo preukázané.

5. Záverom správny súd uviedol, že výpoveď svedka B. P.P. bola vykonaná v súlade s ust. § 25 daňového poriadku. V zápisniciach vyhotovených v rámci trestného konania so svedkom B. P. tento vypovedal o skutočnostiach, ktoré priamo súviseli s predmetom vyrubovacieho konania vedeného v tomto konaní. Správca dane vypočul svedka B. P. aj v daňovom konaní - vyrubovacím konaní, pričom jeho vyjadrenia uvedené v trestnom konaní neboli použité vo vyrubovacom konaní. Trestné konanie vedené voči osobám B. P. a K. R. bolo len informatívnej povahy, ktoré nevyhodnocoval žalovaný ani správca dane v rámci vyrubovacieho konania. Svedok B. P. vypovedal v rámci vyrubovacieho konania pred správcou dane, pričom správny súd skonštatoval, že výpoveď Zoltána Hrabovského v rámci trestného konania bola zhodná s výpoveďou v rámci daňového - vyrubovacieho konania, keď napokon bolo potvrdené, že zdaniteľné plnenie tak ako bolo deklarované na faktúrach sa reálne neuskutočnilo.

6. O náhrade trov konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 a § 168 S.s.p. tak, že žalobca ani žalovaný nemajú nárok na náhradu trov konania, keď žalobca nebol v konaní úspešný v prípade žalovaného nebola splnená podmienka výnimčnosti.

7. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p., v ktorej namietal, že správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenie veci a navrhol, aby kasačný súd zmenil napadnutý rozsudok tak, že žalobe vyhovie.

8. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ namietal v zásade totožné skutočnosti ako v správnej žalobe, pričom zdôraznil, že správny súd opomenul základnú zákonnú požiadavku, vyplývajúcu z ústavou zakotveného princípu práva na spravodlivé konanie, a to zodpovedanie skutkovo a právne významných a rozhodujúcich otázok. Najvyšší súd v zrušujúcom rozsudku č. k. 3Sžf/71/2012-55 zo 17. septembra 2013 vyslovil, že podstatnou a rozhodujúcou otázkou je určenie správnej kvalifikácie zdaniteľného obchodu podľa zákona o DPH, preto bolo povinnosťou správneho súdu túto otázku aj zodpovedať, a to najmä z dôvodu, že žalovaný ani správca dane nespochybnili samotný výkon ekonomickej činnosti sťažovateľa v daných prevádzkach.

9. V pokračovaní kasačnej sťažnosti sťažovateľ opätovne namietal proces dokazovania, a to najmä zákonnosť použitia výpovede svedka B. z trestného konania (a motiváciu jeho svedectva, keď nevyhnutným predpokladom uzavretia dohody o vine a treste je priznanie sa k spáchaniu skutku, ktorého sa obvinenie týka), ako aj neoboznámenie sa so zisteniami, na ktoré odkazoval žalovaný, a to vo vzťahu k spoločnosti KONTRAKTING, a.s. a MB TRADE, s.r.o.. Sťažovateľ nesúhlasil s odôvodnením správneho súdu, že vzhľadom na to, že na základe uvedeného neboli zistené žiadne nové skutočnosti, podľa názoru správneho súdu nedošlo k žiadnemu porušeniu práv žalobcu, keď podľa jeho názoru procesné pochybenie žalovaného a správcu dane, kedy vôbec neoboznámil žalobcu s vykonanými dôkazmi nemožno „ospravedlniť“ tým, že takéto zistenia nič nové nepreukazujú.

10. Žalovaný v súdom stanovenej lehote svoje právo nevyužil a ku kasačnej sťažnosti sa nevyjadril.

11. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.), po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ustanovením § 449 ods. 1 S.s.p., preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk). Rozsudok bol verejne vyhlásený 28. novembra 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

12. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku správneho súdu preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

13. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

14. Primárnou skutočnosťou, ktorá bola predmetom administratívneho daňového konania boli kontrolné zistenia správcu dane, v ktorých tento pochybný materiál základ zdaniteľných plnení - dodanie stavby PIZZA PAZZA Žilina v celkovej hodnote 2.604.272,16 eura z toho 19% DPH vo výške 415.808,16 eura (faktúra č. 14012010 zo 14. januára 2010 (dátum dodania 14. januára 2010) od dodávateľa ENAGON s.r.o.; a dodanie stavby PIZZA PAZZA Martin v celkovej hodnote 2.003.846,eurar z toho 19% DPH vo výške 319.941,95 eura (faktúra č. 26012010 z 26. januára 2010 (dátum dodania 26. januára 2010) od dodávateľa ENAGON s.r.o..

15. Kasačný súd konštatuje, že všetky kasačné námietky sú totožné so žalobnými námietkami, pričom k všetkým uvádzaným námietkam sa mimoriadne podrobne a precízne vyjadril správny súd napadnutom rozsudku. Kasačný súd sa v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku správneho súdu a z tých istých dôvodov, ktoré uviedol v odôvodnení rozhodnutia správny súd, kasačnú sťažnosť sťažovateľa zamietá, pričom odkazuje na odôvodnenie rozhodnutia správneho súdu.

16. Na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku správneho súdu kasačný súd uvádza, že po vydaní napadnutého rozsudku správneho súdu (6. decembra 2017) bol B. (konateľ dodávateľa sťažovateľa) rozsudkom Okresného súdu Žilina č. k. 28T/199/2013-2257 z 31. mája 2018 uznaný vinným zo spáchania zločinu neodvedenia dane a poistného podľa § 20 k § 277 ods. 1, ods. 4 zákona č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon na tom skutkovom základe, že „...spoločne, po predchádzajúcej vzájomnej dohode s K. (za tento skutok právoplatne odsúdeným rozsudkom Okresného súdu Žilina č. k. 28T 199/2013-1941 zo dňa 24.4.2014, právoplatný 24.4.2014), v úmysle zadovážiť sebe a inému neoprávnený prospech za účelom získania neoprávneného nároku na vrátenie dane z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) zabezpečili vystavenie fiktívnych dokladov a to: odkúpenie pohľadávky - stavby PIZZA PAZZA v Žiline a v Martine B. P., Mlynská 230/37, Biel, od firmy H.V.Z., s.r.o., Košice z 06.02.2008, jej postúpenie na spol. ENAGON, s.r.o., Košice, IČO 44036761 zo dňa 06.11.2009 v zastúpení B. P., potom vystavenie fa. č. 14012010 so zdaniteľným plnením dňa 14.01.2010 v celkovej hodnote 2.604.272,16 € (DPH 415.808,16 €) a fa. č. 26012010 so zdaniteľným plnením dňa 26.01.2010 v celkovej hodnote

2.003.846,94 € (DPH 319.941,95 €) od dodávateľa ENAGON, s.r.o., Košice pre odberateľa RODUR, s.r.o., Žilina, IČO 43878083 v zastúpení S. N. za dodanie stavieb pizzerií PIZZA PAZZA nachádzajúcich sa v Hypermarketoch Tesco Žilina a Martin, následne zmluvy o postúpení pohľadávky medzi ENAGON, s.r.o. a VM-LIMAS, s.r.o., Bratislava, IČO 44988664 v zastúpení K. zo dňa 22.02.2010 a potom S. N. v zastúpení spol. RODUR, s.r.o. Žilina na Daňový úrad Žilina 1 na podklade takýchto fiktívnych účtovných dokladov, napriek vedomosti o tom, že práce a dodávky materiálu uvedené v prílohách faktúr uskutočnené neboli, tak neoprávnene uplatnil v daňovom priznaní na DPH za zdaňovacie obdobie február 2010 nadmerný odpočet, ktorý bol ku škode štátneho rozpočtu SR dňa 14.05.2010 poukázaný na účet firmy RODUR, s.r.o. Žilina vo výške 735.750,11 €...“. Rozsudok nadobudol vo vzťahu k B. právoplatnosť 5. septembra 2018. Vo vzťahu k spoluobžalovanému S. N. a vo vzťahu k spoluobžalovanému A. H. L. nadobudol rozsudok právoplatnosť 30. januára 2019, v spojení s uznesením Krajského súdu v Žiline č. k. 2To/56/2018-2333 z 30. januára 2019.

17. Skutkové a právne zistenia, na ktorých založil svoje rozhodnutie správca dane, žalovaný a nakoniec aj správny súd, korešpondujú so skutkovými a právnymi zisteniami, ktoré boli zistené v rámci trestného konania.

18. Kasačný súd, vzhľadom na jednu zo základných zásad trestného konania, podľa ktorej orgány činné v trestnom konaní postupujú tak, aby bol zistený skutkový stav veci, o ktorom nie sú dôvodné pochybnosti, a to v rozsahu nevyhnutnom na ich rozhodnutie, pričom orgány činné v trestnom konaní s rovnakou starostlivosťou objasňujú okolnosti svedčiace proti obvinenému, ako aj okolnosti, ktoré svedčia v jeho prospech, a v oboch smeroch vykonávajú dôkazy tak, aby umožnili súdu spravodlivé rozhodnutie, nemal dôvod o správnosti záverov trestného súdu pochybovať (a tým pádom ani o pravdivosti výpovede B. P.), a preto sťažovateľom predložené tézy o účelovej motivácii svedka B. vypovedať, resp. uzavrieť dohodu o vine a treste, odmietol, ako účelovú obranu.

19. Skutkový stav, tak ako bol zistený správcom dane, a ktorý si osvojil aj správny súd, odôvodňuje postup správcu dane, ktorý, vzhľadom na nové skutkové zistenia, nepovažoval, v zmysle záverov rozsudku Najvyššieho súdu SR č. k. 3Sžf/71/2012-55 zo 17. septembra 2013, za potrebné posudzovať, či prevod technického zhodnotenia je dodaním tovaru, resp. služby, keď predmetná právna otázka nebola pre rozhodnutie viac zásadná.

20. Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku, kasačný súd kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 S.s.p..

21. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 S.s.p. a contrario k §§ 167 ods. 1 a 168 S.s.p., tak že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov kasačného konania, pretože žalobca nebol v kasačnom konaní úspešný a v prípade žalovaného nedošlo k naplneniu predpokladu obsiahnutého v ust. § 168 S.s.p..

22. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 k § 463 S.s.p.).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok n i e j e prípustný.