

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžfk/20/2019  
Identifikačné číslo spisu: 2017200169  
Dátum vydania rozhodnutia: 02.05.2019  
Meno a priezvisko: Mgr. Viliam Pohančeník  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:2017200169.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Viliama Pohančeníka a zo sudcov JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Anny Peťovskej, PhD. (sudca spravodajca), v právnej veci žalobcu: GOLDEN TOBACCO s.r.o., IČO: 45 530 912, Vozokany 380, 925 05 Vozokany, zastúpený advokátom: JUDr. Boris Štanglovič, so sídlom AK Jarmočná 2264/3, Šaľa, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100553990/2017 zo dňa 30.03.2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/36/2017-60 zo dňa 06.09.2018, takto

### rozhodol:

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

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

### Odôvodnenie

I.

1. Daňový úrad Trnava (ďalej aj len „správca dane“) dňa 22.11.2016 vydal rozhodnutie č. 104344653/2016 (ďalej aj len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len ako „daňový poriadok“), určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 2.500 Eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „DPH“) za zdaňovacie obdobie apríl 2014, čím žalobcovi znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie apríl 2014 zo sumy 2.961,21 Eur na sumu 461,21 Eur.

2. Správca dane tak urobil z dôvodu neuznania žalobcom uplatneného odpočítania dane z faktúry č. 2014001 zo dňa 31.03.2014 v sume 2.500 Eur, ktorou žalobca deklaroval nájom výrobnéj linky - baličky cigariet ZHT180 CARDBOARD PACKET PACKING LIINE 8422 40, vákuovej pumpy - VACUUM PUMP 8414 10 a výrobníka cigariet - ZJ14/23 Cigarettemakingmachine 8478 10 (ďalej len „linka na výrobu cigariet“ alebo „výrobná linka“) na výrobu cigariet od obchodnej spoločnosti C. za mesiac marec

2014, splatnej dňa 14.04.2014, pretože preverením zdaniteľného plnenia v rámci výkonu daňovej kontroly nebolo preukázané dodanie predmetu nájmu žalobcovi dodávateľom označeným na uvedenej faktúre.

3. Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 100553990/2017 zo dňa 30.03.2017 (ďalej aj len „napadnuté rozhodnutie“) rozhodnutie správcu dane potvrdil. Žalovaný zhodne so závermi správcu dane vyhodnotil, že v danom prípade neboli splnené podmienky podľa § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH (ďalej len „zákon o DPH“) potrebné na priznanie žalobcom uplatneného nároku na odpočet DPH.

4. Žalobca podal proti rozhodnutiu žalovaného správnu žalobu, o ktorej rozhodol Krajský súd v Trnave (ďalej aj len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 14S/36/2017-60 dňa 06.09.2018 tak, že žalobu zamietol a žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania. Vychádzal pritom zo zisteného skutkového stavu, rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, bez zistenia väd, kedy správny súd nie je viazaný v konaní rozsahom a dôvodmi žaloby a dospel k záveru, že tieto rozhodnutia sú zákonné a žaloba preto nie je dôvodná.

5. K rozhodujúcej námietke žaloby, že skutkový stav zistený daňovou kontrolou preukazuje splnenie podmienok na uplatnené odpočítanie dane z faktúry č. 2014001 zo dňa 31.03.2014 a že žalobca preukázal, že je nájomcom výrobnéj linky od spoločnosti C., krajský súd uviedol, že tieto skutočnosti rozsiahlym preverovaním správcu dane žalobcom deklarovaného plnenia neboli preukázané.

6. Správca dane formou dožiadaní a medzinárodnej výmeny X.ormácií dostatočne preveril reálny základ predloženej faktúry u dodávateľa žalobcu spoločnosti C. a z dôvodu existencie pochybností o realizovaní dodania služby týmto dodávateľom preveroval i reálnosť nadobudnutia predmetu prenájmu žalobcovým dodávateľom od predávajúceho v Českej republike, spoločnosti X.. Z podstatných dôkazov správca dane vyvodil logický a správny záver, že dodanie výrobnéj linky spoločnosti C. ktorá vystavila spornú faktúru žalobcovi, od dodávateľa X., nebolo potvrdené. Konateľ spoločnosti C. vo svojej svedeckej výpovedi síce potvrdil uskutočnenie zdaniteľného obchodu, avšak svoju výpoveď nevedel podložiť žiadnymi hodnovernými dôkazmi a k jednotlivým zisteniam správcu dane sa nevyjadril.

7. Krajský súd ďalej uviedol, že správnosť záveru správcu dane podporujú i rozporné výpovede týkajúce sa samotnej dopravy výrobnéj linky. Kým konateľ žalobcu tvrdil, že výrobná linka bola prepravená kamiónom, podľa dokladov predložených spoločnosťou C., prepravu mala vykonať spoločnosť W. Prepravná spoločnosť W. uviedla, že výrobnú linku k žalobcovi neprepravila, so spoločnosťami X. nikdy neobchodovala a predložené CMR doklady, v zmysle ktorých výrobná linka mala byť žalobcovi fyzicky dodaná, nevystavila. Navyše konateľ spoločnosti X. uviedol, že výrobnú linku prepravil sám na svojom osobnom vozidle a prívesnom vozíku. Ani táto výpoveď však nebola potvrdená. Krajský súd sa preto stotožnil so záverom správcu dane a žalovaného, že v konaní nebolo preukázané, ako a od koho žalobca výrobnú linku skutočne nadobudol.

8. Pravdivosť deklarovaného zdaniteľného plnenia bola spochybnená tiež tým, že dodávateľ žalobcu - spoločnosť C. neuhradila faktúry za nákup výrobnéj linky spoločnosti X. a ani žalobca neuhradil faktúry za prenájom výrobnéj linky spoločnosti C. Uvedené spochybňuje samotné nadobudnutie výrobnéj linky spoločnosťou C. od spoločnosti X., a preto dodávateľ žalobcu nemohol následne predmetnú výrobnú linku prenajímať žalobcovi. I keď existencia výrobnéj linky sporná nebola, spornou bola otázka jej skutočného prenajímateľa, pretože vierohodnými dôkazmi bolo objektívne spochybnené, že by žalobca prijal deklarované plnenie od prenajímateľa uvedeného na faktúre, čo je jednou zo základných podmienok v zmysle § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH na uznanie práva na odpočet dane za prijaté zdaniteľné plnenie od platcu DPH.

## II.

9. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť navrhujúc, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie, pretože krajský súd rozhodol na

základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. g/ a h/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“).

10. Mal za to, že v konaní preukázal vznik daňovej povinnosti a vznik práva na odpočítanie dane zo služby. Pochybnosti súdu i správcu dane o nadobudnutí predmetu nájmu nie sú voči sťažovateľovi relevantné, nakoľko nemal nijakú možnosť tieto vzťahy predchádzajúceho prenajatia výrobné linky skúmať a overovať.

11. Sťažovateľ počas daňovej kontroly predložil všetky listinné dôkazy, ktorými vydokladoval splnenie svojich povinností, ktoré mu zákon o DPH ukladá. Skutočnosť, že v skúmanom čase neuskutočnil zdaniteľné plnenia s použitím predmetnej linky v objemoch, ktoré by žalovaný považoval za „dostačujúce“, nebolo dané jeho nezáujmom zdaniteľné plnenia uskutočniť, ale nepriaznivým vývojom podnikateľského plánu.

12. S poukazom na uvedené sťažovateľ navrhol, aby Najvyšší súd SR napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/36/2017-60 zo dňa 06.09.2018 zrušil, alebo aby zrušil rozhodnutie žalovaného č. 100553990/2017 zo dňa 30.03.2017.

### III.

13. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti sťažnosť neuznal dôvodnou a v plnom rozsahu sa stotožnil s rozsudkom krajského súdu, ktorý považoval za vecne správny a zákonný a tvrdenia sťažovateľa za odporujúce zistenému skutkovému a právnemu stavu.

14. Pripomenul, že podmienky pre vznik práva na odpočítanie dane sú upravené v § 49 až 51 zákona o DPH. Zákon predpokladá kumulatívne splnenie podmienok, t. j. v prípade nesplnenia ktorejkoľvek z nich, právo na odpočítanie dane nevzniká. Existencia predmetu deklarovaného zdaniteľného plnenia je len jednou z viacerých podmienok, ktorá musí byť splnená, aby vzniklo právo na odpočítanie dane. Ďalšou podmienkou vzniku práva na odpočítanie dane je, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

15. V danom prípade vykonaným dokazovaním nebolo preukázané nadobudnutie výrobné linky spoločnosťou C., a preto táto spoločnosť nemohla predmetnú výrobnú linku prenajímať žalobcovi. Počas daňovej kontroly nebolo preukázané, od koho a akým spôsobom sťažovateľ výrobnú linku skutočne fyzicky nadobudol. Sťažovateľ, deklarovaný dodávateľ i subdodávateľ uvádzali nepravdivé tvrdenia, predkladali falošné doklady, menili a prispôbovali svoje argumenty vývoju dôkaznej situácie vzniknutej počas daňovej kontroly.

16. V kontexte so zisteným skutkovým stavom nie je preto pravdivé ani tvrdenie žalobcu, že neuskutočnil zdaniteľné plnenia z dôvodu nepriaznivého vývoja podnikateľského plánu.

17. Vzhľadom na uvedené skutočnosti žalovaný navrhol, aby kasačný súd v zmysle § 461 SSP kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol a sťažovateľovi nepriznal náhradu trov konania.

### IV.

18. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd (§ 11 písm. g/ SSP) sa najskôr zaoberal formálnymi náležitosťami kasačnej sťažnosti a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je podaná včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ SSP), osobou oprávnenou na jej podanie (§ 442 ods. 1 SSP), sťažovateľ je riadne zastúpený (§ 449 ods. 1 SSP) a následne bez nariadenia pojednávania v súlade s § 455 SSP preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 453 ods. 1 SSP), pričom dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu (sťažovateľa) nie je dôvodná, a preto jej nie možné vyhovieť.

19. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

20. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH 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 ods. 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

21. V posudzovanej veci je kľúčovou otázkou, či obstoí právny názor žalovaného o nesplnení podmienok pre vznik práva na odpočítanie dane z faktúry č. 2014001 zo dňa 31.03.2014 v sume 2.500 Eur, ktorou žalobca deklaroval nájom výrobnéj linky na výrobu cigariet od spoločnosti C. za mesiac marec 2014, ktorá bola splatná dňa 14.04.2014.

22. Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu kasačný súd uvádza, že zákon viaže vznik nároku na odpočet DPH na kumulatívne splnenie podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH. Zákonodarca z dôvodu zabránenia zneužitia práva požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar alebo služby boli reálne dodané (§ 8 a 9 zákona o DPH), a to práve osobou uvedenou na faktúre.

23. Prenesené na daný prípad, s prihliadnutím na kontrolné zistenia realizované správcom dane za účelom preverenia pravdivosti žalobcom predkladaných daňových dokladov a verifikácie žalobcom deklarovaného prijatého zdaniteľného plnenia, najvyšší súd konštatuje, že námietkam sťažovateľa nemožno prisvedčiť. Správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie vypočutím svedkov - konateľov žalobcu, dodávateľa žalobcu, dodávateľa tvrdeného prenajímateľa predmetnej výrobnéj linky a prepravcov, ktorí mali realizovať prepravu výrobnéj linky v rámci celého obchodného reťazca. Zistené skutočnosti nesporne preukazujú, že deklarovaný dodávateľ linky spoločnosť C. predmetnú výrobnú linku nenadobudol, a preto ju následne nemohol žalobcovi dodať a prenajímať. Táto zásadná skutočnosť osvedčuje prijatý záver správcu dane a žalovaného, s ktorým sa krajský súd správne stotožnil, že v danom prípade neboli splnené zákonné podmienky pre vznik práva na odpočítanie dane upravené v § 49 až 51 zákona o DPH.

24. V posudzovanej veci nebola sporná existencia výrobnéj linky, spornou bola otázka jej skutočného prenajímateľa (dodávateľa služby). Vierohodnými dôkazmi tak, ako sú zdokumentované v administratívnom spise, bolo objektívne spochybnené prijatie deklarovaného plnenia od prenajímateľa uvedeného na faktúre, čo je jednou zo základných podmienok pre uznanie práva na odpočet dane za prijaté zdaniteľné plnenie od platcu DPH (§ 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH). Zo zistení nesporne vyplynulo, že žalobcom predloženému daňovému dokladu v rámci preverovania pôvodu predmetu nájmu absentuje reálny základ tak vo vzťahu k deklarovanému dodávateľovi služby, ako aj vo vzťahu k zákonom predpokladanému použitiu žalobcom prijatého zdaniteľného plnenia. Zistenia daňových orgánov preto preukazujú neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaného zdaniteľného obchodu, na základe ktorého si žalobca uplatnil právo na odpočet dane.

25. Z uvedených dôvodov dospel kasačný súd k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná, a preto ju podľa § 461 SSP zamietol.

26. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 a § 168 v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že účastníkom nepriznal nárok na náhradu trov tohto konania, keďže žalobca (sťažovateľ) nebol v tomto konaní úspešný a žalovanému právo na náhradu trov v konaní pred správnymi súdmi zásadne neprináleží.

27. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3 : 0.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.