

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžfk/79/2019  
Identifikačné číslo spisu: 4018200591  
Dátum vydania rozhodnutia: 29.04.2021  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:4018200591.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a sudkýň JUDr. Petry Pribelskej, PhD. a JUDr. Moniky Valášikovej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): KP recovery, k.s. Sládkovičova 6, Žilina, IČO 46 404 503, ako správca úpadcu: ASTRUM Laus, s.r.o. „v konkurze“, P. O. Hviezdoslava 5859/2A, Levice, právne zastúpený: Advokátska kancelária JUDr. Brož, s.r.o., A.Bernoláka 1417/6, Ružomberok, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101173875/2018 zo dňa 15. júna 2018, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/175/2018-181 zo dňa 6. marca 2019, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/175/2018-181 zo dňa 6. marca 2019 z a m i e t a.

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

### Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre (ďalej aj len „krajský súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 101173875/2018 zo dňa 15.06.2018 (ďalej aj len „napadnuté rozhodnutie“) spolu s rozhodnutím Daňového úradu Nitra (ďalej aj len „správca dane“) č. 100489856 zo dňa 05.03.2018 (ďalej aj len „prvostupňové rozhodnutie“) a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. Napadnutým rozhodnutím žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil prvostupňové rozhodnutie, ktorým správca dane žalobcovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 29 080,84,- euro s tým, že nadmerný odpočet zo sumy 29 225,30,- euro znížil na sumu 144,46,- euro (nadmerný odpočet uplatnený v daňovom priznaní podanom dňa 23.09.2016 v sume 29 225,30,- euro, nadmerný odpočet priznaný správcom dane vo vyrubovacom konaní v sume 144,46,- euro, rozdiel v sume nadmerného odpočtu v sume 29 080,84,- euro).

2. Krajský súd poukázal na to, že medzi účastníkmi konania bol sporný výklad ust. § 49 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „zákon č. 222/2004 Z. z.“) a to, či úpadcovi, t. j. ASTRUM Laus, s.r.o. ako odberateľovi vzniklo právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty uplatnené v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty v sume 29 288,23,- euro za zdaňovacie obdobie august 2016 pri deklarovaných dodávkach služieb od dodávateľov: - JUDr. JAKUB KAJBA advokátska kancelária, s.r.o. (ďalej aj len „JUDr. JAKUB KAJBA“) podľa faktúry č. 2016058 zo dňa 12. 08. 2016 v sume 6 000,- euro (základ dane 5 000,- euro + daň z pridanej hodnoty v sume 1 000,- euro) s predmetom fakturácie „zastupovanie v incidenčných sporoch na základe zmluvy o poskytovaní právnych služieb zo dňa 13. 10. 2014 v znení dodatku č. 1, - AKONET s.r.o. (ďalej aj len „AKONET“) podľa faktúry č. 2016017 zo dňa 31. 08. 2016 v sume 960,- euro (základ dane 800,- euro + daň z pridanej hodnoty 160,- euro) s predmetom fakturácie „poskytnuté služby za mesiac august 2016 v zmysle zmluvy o spolupráci zo dňa 01. 02. 2015“, - B C S R Experts s.r.o. (ďalej aj len „B C S R Experts“) podľa faktúry č. OF2016022 zo dňa 04. 07. 2016 v sume 45 600,- euro (základ dane 38 000,- euro + daň z pridanej hodnoty 7 600,- euro) s predmetom fakturácie „vyúčtovanie za znalecký posudok č. 21/2016, 22/2016“ a podľa faktúry č. OF2016029 zo dňa 22. 08. 2016 v sume 14 400,- euro (základ dane 12 000,- euro + daň z pridanej hodnoty 2 400,- euro) s predmetom fakturácie „vyúčtovanie za znalecký posudok č. 23/2016“ a - KP Recovery, k.s. (ďalej aj len „KP recovery“) podľa faktúry č. 20160801 zo dňa 31. 08. 2016 v sume 107 525,04,- euro (základ dane v sume 89 604,20,- euro + daň z pridanej hodnoty 17 920,84,- euro) s predmetom fakturácie „odmena správcu konkurznej podstaty podľa rozvrhu č. 1 a zmysle vyhlášky č. 665/2005 Z. z., ktorou sa vykonávajú niektoré ustanovenia zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii“.

3. Krajský súd k odpočítaniu dane od JUDr. JAKUB KAJBA uviedol, že za zdaňovacie obdobie august 2016 si úpadca uplatnil odpočítanie DPH na základe faktúry č. 2016058 zo dňa 12. 08. 2016 s predmetom fakturácie „zastupovanie v incidenčných sporoch na základe zmluvy o poskytovaní služieb zo dňa 13. 10. 2014 v znení dodatku č. 1“, pričom predmetom zmluvy o poskytovaní právnych služieb (mandátna zmluva), uzavretej medzi mandatárom: JUDr. JAKUB KAJBA advokátska kancelária, s.r.o. a mandantom: KP recovery, k.s. bolo poskytovanie právnych služieb spočívajúcich predovšetkým v zastupovaní klienta ako správcu konkurznej podstaty úpadcu ASTRUM Laus, s.r.o. v incidenčných sporoch o určenie pravosti pohľadávky veriteľov, ktorých pohľadávky boli správcom popreté. V IV. článku tejto zmluvy bola dohodnutá odmena vo forme hodinovej odmeny 100,- eur za každú hodinu poskytovania právnych služieb a nárok na náhradu hotových výdavkov, cestovných náhrad, náhrady za stratu času s tým, že k odmene bude právny zástupca účtovať i daň z pridanej hodnoty a odmenu vyúčtuje na pokyn mandanta. V zmysle dodatku č. 1 zo dňa 10. 08. 2016 k tejto zmluve sa mandatár zaviazal zastupovať mandanta ako správcu konkurznej podstaty úpadcu ASTRUM Laus, s.r.o. v incidenčných sporoch o určenie pravosti pohľadávok veriteľov, ktorých pohľadávky boli správcom popreté až do právoplatného skončenia všetkých incidenčných konaní a paušálna odmena za vykonávanie činnosti podľa zmluvy vrátane doposiaľ vykonanej činnosti a činnosti do právoplatného skončenia všetkých incidenčných konaní predstavuje sumu 5.000,- eur, ku ktorej bude mandatár účtovať DPH vo výške 20 %. Krajský súd poukázal na to, že na výzvu správcu dane žalobca predložil vyjadrenia a zápisnice o pojednávaní, ktoré podal JUDr. JAKUB KAJBA na Okresný súd Nitra vo veciach sp. zn. 23Cb/51/2014 (vyjadrenie zo dňa 10. 11. 2014 a zápisnicu o pojednávaní zo dňa 29. 04. 2015 a 12. 08. 2015), sp. zn. 23Cbi/50/2014 (vyjadrenie zo dňa 10. 11. 2014, 24. 07. 2015 a zo dňa 05. 01. 2016 ako i zápisnicu o pojednávaní zo dňa 11. 05. 2015 a 12. 08. 2015), sp. zn. 23Cbi/39/2014 (vyjadrenie zo dňa 16. 10. 2014, 04. 05. 2015 (odvolanie) a zápisnicu o pojednávaní zo dňa 04. 02. 2015, vyjadrenie vo veci pod sp. zn. 29Cbi/15/2014 zo dňa 12. 07. 2016 a 10. 10. 2016. K tomu krajský súd uviedol, že základným predpokladom pre vznik nároku na odpočet je vznik daňovej povinnosti a ďalším predpokladom je, že platiteľ prijatý tovar/službu použije na dodávky tovarov alebo služieb ako platiteľ, ktoré vo všeobecnosti podliehajú dani na výstupe. Poukázal na to, že správca dane pri posudzovaní dôvodnosti nároku úpadcu na odpočet DPH pri dodávke právnych služieb od JUDr. JAKUB KAJBA vychádzal z § 49 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z. z., z ktorého vyplýva, že platiteľ môže odpočítať daň len zo služieb, ktoré použije na prevádzkovanie podniku, pričom nemožno odpočítať daň zo služieb, ktoré platiteľ použije na udržiavanie a správu konkurznej podstaty a zo služieb, ktoré sú

hotovým výdavkom správcu konkurznej podstaty a sú pohľadávkou proti konkurznej podstate.

4. Podľa krajského súdu citované ustanovenie umožňuje odpočítanie dane len v tých prípadoch, ak prijaté služby sú použité na prevádzkovanie podniku, t. j. výrobu tovarov, poskytovanie služieb a pod. Ak pôjde o náklad týkajúci sa prevádzkovania podniku, vzniká nárok na odpočítanie dane v rozsahu a za podmienok podľa ust. § 49 až 51 vyššie citovaného zákona. S poukazom na uvedené potom správca dane neuznal úpadcovi odpočítanie DPH pri dodaní právnych služieb od dodávateľa JUDr. JAKUB KAJBA pretože nešlo o služby použité pri prevádzkovaní podniku, resp. žalobca použitie poskytnutých právnych služieb pri prevádzkovaní podniku žiadnym spôsobom nepreukázal. Ďalej uviedol, že z predložených listín bolo nepochybné, že fakturované právne služby neboli použité na prevádzkovanie podniku úpadcu, ale na zastupovanie správcu konkurznej podstaty v incidenčných sporoch vedených na Okresnom súde Nitra, v ktorých správca konkurznej podstaty úpadcu vystupoval ako žalovaná strana. Ďalej krajský súd konštatoval, že nebolo možné uplatniť ani odpočítanie dane zo služieb, ktoré sú hotovými výdavkami správcu konkurznej podstaty a sú pohľadávkou proti konkurznej podstate, pričom poukázal na to, že medzi pohľadávky proti všeobecnej podstate v zmysle § 87 ods. 2 písm. e) zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „zákon č. 7/2005 Z. z.“) sa zaraďujú aj náklady súvisiace so správou konkurznej podstaty a ide o všetky náklady (výdavky), ktoré boli vynaložené v súvislosti so správou majetku konkurznej podstaty, ktorú zabezpečoval správca a medzi ktoré patria i náklady na právne služby. Krajský súd taktiež s poukazom na predložené listiny uviedol, že právne služby mali byť poskytnuté v období rokov 2014, 2015, resp. v januári, v júli a v októbri 2016, teda nie v kontrolovanom zdaňovacom období, hoci dodávateľ právnych služieb, vystavil pre úpadcu faktúru, ktorou fakturoval zastupovanie v incidenčných sporoch až v zmysle dodatku č. 1 zo dňa 12. 08. 2016. Z uvedeného potom podľa krajského súdu vyplýva, že žalobca, ktorý si právne služby objednal ako správca úpadcu, pristúpil v auguste 2016 na dodatočnú úpravu odmeny za poskytované právne služby, ktorá sa vzťahovala na právne služby už poskytnuté v období rokov 2014, 2015, resp. v januári a v júli 2016. Krajský súd nepochybnil právo správcu konkurznej podstaty zvoliť si právneho zástupcu, ale zároveň poukázal na povinnosť správcu vykonávať správu majetku podliehajúceho konkurzu s odbornou starostlivosťou v zmysle § 86 zákona č. 7/2005 Z. z., čo znamená, že náklady vynaložené na poskytnuté právne služby musia zodpovedať požiadavke účelnosti a hospodárnosti. V tejto súvislosti podľa krajského súdu žalobca žiadnym spôsobom nevysvetlil, čo bolo dôvodom uzavretia tohto dodatku v auguste 2016, teda v čase, keď už boli právne služby vykonané.

5. Krajský súd k odpočítaniu dane od dodávateľa AKONET s.r.o. uviedol, že predmetom fakturácie boli „poskytnuté služby za mesiac august 2016 v zmysle zmluvy o spolupráci zo dňa 01. 02. 2015“, pričom s poukazom na obsah tejto zmluvy uviedol, že predmetom zmluvy bolo o.i. zabezpečiť pre objednávateľa ekonomické služby spočívajúce vo finančnom riadení prevádzky podniku úpadcu, ekonomické a finančné poradenstvo a ďalšie. Krajský súd konštatoval, že žalobca nepredložil žiadny dôkaz o dodaní fakturovanej služby v mesiaci august 2016 (a ani v inom zdaňovacom období) v zmysle citovanej zmluvy zo strany dodávateľa. Krajský súd poukázal na to, že dňa 24.05.2016 bola uzavretá zmluva o predaji podstatnej časti majetku patriacej podniku úpadcu medzi predávajúcim, ASTRUM Laus, s.r.o. „v konkurze“, za ktorého koná správca konkurznej podstaty KP recovery, k.s. a kupujúcim, t. j. JASMIN F&X, s.r.o., pričom predmetom prevodu bola podstatná časť majetku patriaca k podniku úpadcu - komplex „ONYX“, krytá tržnica, zastavané pozemky a príľahlé pozemky, vrátane ich súčastí a príslušenstva. Žalobca nepredložil žiadny dôkaz o tom, že spoločnosť AKONET s.r.o. mu v mesiaci august 2016 poskytla (dodala) fakturované služby v zmysle zmluvy o spolupráci ani dôkaz o tom, že mu fakturované služby boli dodané v inom zdaňovacom období, resp. dôkaz o tom, aké služby mu mali byť deklarovateľom dodané. Ing. C., oprávnená zastupovať žalobcu správcovi dane v januári 2017 oznámila, že úpadca, t. j. spoločnosť ASTRUM Laus, s.r.o. po predaji podniku nevykonáva žiadnu činnosť, beží konkurz. K tomuto krajský súd uviedol, že ak sa v účtovníctve zaznamenávajú len účtovné prípady, ktoré sú spojené s udržívaním, resp. správou konkurznej podstaty, nárok na odpočet DPH nevzniká. Keďže v zdaňovacom období august 2016 už bola podstatná časť podniku predaná spoločnosti JASMIN F&X, s.r.o., nemohlo sa teda jednáť o dodanie služieb, ktoré boli použité pri prevádzkovaní podniku a výdavky vynaložené na vedenie účtovníctva patria medzi nevyhnutné výdavky správcu

spojené s vedením konkurzného konania (udržiavaním a správou konkurznej podstaty) a treba ich považovať za pohľadávky proti všeobecnej podstate v zmysle § 87 ods. 1 písm. c) zákona č. 7/2005 Z. z.

6. Krajský súd vo vzťahu k odpočítaniu dane od dodávateľa B C S R Experts s.r.o. za vypracovanie troch znaleckých posudkov pre účely konkurzného konania na stanovenie všeobecnej hodnoty nehnuteľnosti hotelového komplexu ASTRUM Laus - polyfunkčná budova (znalecký posudok č. 21/2016), stanovenie všeobecnej ceny vybraných zložiek majetku úpadcu - hotelového komplexu ASTRUM Laus (znalecký posudok č. 22/2016) a stanovenie všeobecnej hodnoty motorových vozidiel úpadcu - hotelového komplexu ASTRUM Laus (znalecký posudok č. 23/2016) dospel k záveru, že dodané služby spočívajúce vo vypracovaní znaleckých posudkov v priebehu konkurzného konania nemožno považovať za služby použité na prevádzkovanie podniku. S poukazom na § 49 ods. 8 veta za bodkočiarkou zákona č. 222/2004 Z. z. a § 87 ods. 2 písm. a) zákona č. 7/2005 Z. z. krajský súd uviedol, že pod náklady proti všeobecnej podstate sa zaraďujú náklady speňaženia všeobecnej podstaty, t. j. napr. inzeráty, znalecké posudky, ak sú potrebné k speňaženiu a teda ani v tomto prípade sa nejedná o služby použité na prevádzkovanie podniku, kedy by si mohol úpadca uplatniť odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zmysle § 49 ods. 8 veta pred bodkočiarkou zákona č. 222/2004 Z. z.

7. Krajský súd vo vzťahu k odpočítaniu dane od dodávateľa KP recovery, k.s. (správca konkurznej podstaty úpadcu) poukázal na podanie správcu dane zo dňa 15. 08. 2016 adresované Poštovej banke, a. s. (jeden z veriteľov), v ktorom uviedol, že proces speňažovania majetku patriaceho do súpisu oddelenej podstaty Poštovej banky, a. s. možno rozdeliť na speňaženie podstatnej časti majetku patriacej k podniku úpadcu (bývalý hotelový komplex ONYX) a speňaženie podniku úpadcu (hotelový komplex ASTRUM Laus). Z predmetného podania podľa krajského súdu vyplýva, že k majetku tvoriacemu oddelenú podstatu (časť majetku ONYX) boli priradené všetky vzniknuté a oprávnené pohľadávky proti podstate, keďže tieto vznikli vždy v súvislosti s prevádzkou podniku, resp. v spojení so správou oddelenej podstaty a medzi pohľadávky proti oddelenej podstate sú zaradené i pohľadávky proti podstate, t. j. odmena správcu z výťažku, teda odmena v sume 107 525,03,- euro vrátane DPH za speňaženie majetku zapísaného do oddelenej podstaty. Krajský súd dospel k záveru, že odpočítanie DPH pri faktúre vystavenej správcom konkurznej podstaty pre úpadcu, predmetnom ktorej bola fakturácia odmeny správcu za speňaženie majetku úpadcu zapísaného do oddelenej podstaty (komplex ONYX) nebolo v súlade s § 49 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z. z. nemožno ho uznať ako dôvodné, pričom na uvedené nemá vplyv skutočnosť, že majetok konkurznej podstaty úpadcu bol zapísaný do súpisu v zmysle § 88 ods. 4 zákona č. 7/2005 Z. z. ako jedna položka. Napriek tomuto zápisu jednou položkou, žalobca v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania žiadnym spôsobom nepreukázal prevádzkovanie podniku po vyhlásení konkurzu, nepredložil žiadne dôkazy na preukázanie toho, že po vyhlásení konkurzu bol podnik úpadcu prevádzkovaný, a že služba (speňaženie časti majetku), ktorú úpadca ako platiteľ dane prijal od správcu bola použitá na prevádzkovanie podniku. K tvrdeniu žalobcu, že rozčlenenie na náklady spojené s prevádzkovaním podniku a náklady spojené s udržiavaním a správou konkurznej podstaty ani nie je možné, keďže náklad spojený s udržiavaním a správou konkurznej podstaty - podnikom sa týka prevádzky tohto podniku krajský súd konštatoval, že uvedené nemá oporu v zákone, teda v § 49 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z. z. a úpadcovi ani v tomto prípade nevznikol nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

8. S poukazom na uvedené krajský súd konštatoval, že služby, ktoré dodávatelia fakturovali úpadcovi, neboli použité na prevádzkovanie podniku úpadcu, resp. žalobca takéto použitie v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nepreukázal a jednalo sa o služby, resp. plnenia, ktoré boli použité na udržiavanie a správu konkurznej podstaty a ktoré ani nesúviseli s kontrolovaným zdaňovacím obdobím, pričom napr. fakturované dodanie služieb od spoločnosti AKONET s.r.o. nebolo ani preukázané. Krajský súd teda s poukazom na výsledky dokazovania vykonaného v priebehu daňovej kontroly, ktoré bolo doplnené vo vyrubovacom konaní, nemal pochybnosti o tom, že prijaté služby úpadca nepoužil na prevádzkovanie svojho podniku, teda na dodávky svojich tovarov a služieb, keďže sa stal konečným spotrebiteľom dodaných služieb.

9. Žalobca ako sťažovateľ, zastúpený advokátom, podal včas kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f) a g) SSP a navrhol, aby kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alebo aby zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného ruší a vec mu vracia na ďalšie konanie. Podľa sťažovateľa boli všetky podmienky vzniku práva na odpočet dane splnené, pričom namietal, že fakturované služby boli úpadcovi poskytnuté počas prevádzkovania podniku resp. súviseli s prevádzkovaným podnikom. Namietal, že uniesol dôkazné bremeno, keďže predložil správcovi dane vysvetlenia a tiež doklady predstavujúce tzv. obvyklé doklady, ktoré sa na preukázanie existencie obchodu resp. poskytnutia služby používajú a predkladajú. Ak tieto krajský súd považoval za nedostatočné, mal podľa sťažovateľa súčasne uviesť, aké iné doklady mohol a môže sťažovateľ zabezpečiť na preukázanie uskutočnenia dodania služby v súvislosti s prevádzkovaním podniku.

10. V súvislosti s odpočtom DPH od dodávateľa JUDr. JAKUB KAJBA odôvodňoval hospodárnosť a účelnosť vo vzťahu k dohodnutej odmene a namietal, že krajský súd uviedol, že náklady na právne služby súvisia so správou majetku konkurznej podstaty, avšak bližšie toto neodôvodnil, čím bolo sťažovateľovi odňaté právo vyjadriť sa ku skutočnostiam, ktoré krajský súd považoval za podklad napadnutého rozsudku. Podľa sťažovateľa vystaveniu faktúry v auguste 2016 nebránilo, že služby neboli poskytnuté priamo v tomto období, pretože podľa uzatvoreného dodatku bolo dohodnuté, že za právne služby sa zaplatí v auguste 2016, čo je rozhodný čas pre vystavenie predmetnej faktúry a jej zaplatenie. V tejto súvislosti poukázal na princíp autonómie vôle zmluvných strán v obchodno-závazkovom vzťahu. Namietal, že právne zastupovanie a predovšetkým ukončenie incidenčných konaní bolo nevyhnutné pre správne fungovanie podniku úpadcu, aby sťažovateľ mohol uvažovať o predmete speňaženia a tiež o počte a výške pohľadávok jednotlivých veriteľov. Podľa sťažovateľa s prevádzkovaním podniku neodmysliteľne súvisí aj povinnosť správcu zistiť, či vôbec je schopný zabezpečiť platobnú schopnosť podniku. V súvislosti s odpočtom DPH od dodávateľa AKONET namietal, že krajský súd bez bližšieho odôvodnenia vyslovil, že výdavky vynaložené na vedenie účtovníctva patria medzi nevyhnutné výdavky správcu spojené s vedením konkurzného konania, s čím sa sťažovateľ nestotožňuje. Namietal, že predmetné služby boli úpadcovi riadne poskytnuté v súvislosti s prevádzkovaním podniku a je irelevantné, či boli vyfakturované až po predaji podniku. Uviedol, že pri prevádzkovaní podniku je nevyhnutné priebežne/neustále sledovať vývoj finančnej situácie podniku počas jeho prevádzkovania, ak by totiž náklady na prevádzkovanie presiahli výnosy, je správca povinný bezodkladne informovať o tejto skutočnosti príslušný orgán a vyžiadať si záväzný pokyn, či a v akom rozsahu má pokračovať prevádzkovaním podniku, alebo či má ukončiť prevádzkovanie. V súvislosti s odpočtom DPH od dodávateľa B C S R Experts namietal, že krajský súd bez bližšieho odôvodnenia uviedol, že sa nejedná o služby v súvislosti s prevádzkovaním podniku, ale o pohľadávky voči konkurznej podstate, s čím sa sťažovateľ nestotožňuje. Poukázal na odlišnú metodiku vypracovania znaleckého posudku na podnik, ktorý je prevádzkovaný, a ktorý nie je prevádzkovaný. Uviedol, že vyhotovenie znaleckých posudkov bolo potrebné pre účely rozdelenia výťažku pre veriteľov úpadcu voči všeobecnej podstate, ako aj za účelom speňaženia podniku ako majetku úpadcu samotného. V súvislosti s odpočtom DPH od dodávateľa KP Recovery namietal, že krajský súd vyslovil, že sťažovateľ nepreukázal prevádzkovanie podniku po vyhlásení konkurzu, čo podľa sťažovateľa vychádza z nesprávnej interpretácie § 49 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z. z. Podľa sťažovateľa ide o výklad, ktorý je nad rámec zákona, je zastaralý, presahuje vôľu zákonodarcu a je extenzívny v neprospech sťažovateľa. Poukázal na vypustenie povinnosti správcu viesť samostatnú evidenciu o pohľadávkach z prevádzkovania podniku. Sťažovateľ uviedol, že pokiaľ je po vyhlásení konkurzu prevádzkovaný podnik, ktorý tvorí oddelenú (samostatnú) podstatu, tak úpadca ako platiteľ má právo na odpočet dane ku všetkým pohľadávkam, ktoré boli priradené k tejto oddelenej podstate, a to aj k tým ktoré boli vyúčtované (fakturované) po ukončení prevádzkovania podniku, ale za tovary a služby poskytnuté v súvislosti s prevádzkovaním podniku počas jeho prevádzkovania. Namietal, že krajský súd pri výklade § 49 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z. z. nebral do úvahy zákon č. 7/2005 Z. z. Sťažovateľ namietal, že napadnutý rozsudok krajského súdu je nezákonný aj z dôvodu, že krajský súd celkom nepochopiteľne na str. 23 uviedol, že sťažovateľ nepreukázal prevádzkovanie podniku úpadcu po vyhlásení konkurzu, pričom podľa sťažovateľa táto skutočnosť nebola sporná.

11. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

12. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju zamietol podľa § 461 SSP.

13. Kasačný súd považuje za kľúčové posúdenie otázky, či sa v prípade fakturovaných služieb, pri ktorých si sťažovateľ uplatnil odpočet DPH jednalo o služby, ktoré použil na prevádzkovanie podniku.

14. Podľa § 49 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, pri prevádzkovaní podniku po vyhlásení konkurzu môže platiteľ odpočítať daň len z tovarov a služieb, ktoré použije na prevádzkovanie podniku; platiteľ nemôže odpočítať daň z tovarov a služieb, ktoré použije na udržiavanie a správu konkurznej podstaty, a z tovarov a služieb, ktoré sú hotovým výdavkom správcu konkurznej podstaty a sú pohľadávkou proti konkurznej podstate.

15. Kasačný súd má za preukázané skutkové okolnosti zistené daňovými orgánmi, pričom osobitne poukazuje na to, že fakturované právne služby od dodávateľa JUDr. JAKUB KAJBA boli poskytované za účelom zastupovania sťažovateľa, ako správcu konkurznej podstaty v incidenčných sporoch o určenie pravosti pohľadávok veriteľov a to v období rokov 2014, 2015, resp. v januári, v júli a v októbri 2016, teda nie v kontrolovanom zdaňovacom období august 2016, dodanie fakturovaných ekonomických služieb od dodávateľa AKONET v kontrolovanom zdaňovacom období, ani inom zdaňovacom období nebolo preukázané, pričom správca dane zistil, že úpadca, t. j. spoločnosť ASTRUM Laus, s.r.o. ku dňu 01.08.2016 (predaj podniku úpadcu spoločnosti FORESPO PÁLENICA a. s.) nevykonávala žiadnu činnosť a nemala žiadnych zamestnancov a všetok jej majetok bol speňažený. Fakturovaným plnením od dodávateľa B C S R Experts bolo vypracovanie troch znaleckých posudkov pre účely konkurzného konania na stanovenie všeobecnej hodnoty zložiek majetku úpadcu. V prípade fakturovaného plnenia od KP Recovery bola predmetom fakturácie odmena správcu konkurznej podstaty.

16. Kasačný súd s poukazom na § 49 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z. z. uvádza, že citované ustanovenie stanovuje podmienky pre uplatnenie si odpočtu DPH, pričom prvým predpokladom je samotné prevádzkovanie podniku a druhým predpokladom je, že tovary a služby, z ktorých si platiteľ uplatňuje odpočet DPH sú alebo boli použité na prevádzkovanie podniku. Citované ustanovenie výslovne uvádza zákaz uplatnenia si odpočtu DPH v súvislosti s tovarmi, alebo službami, ktoré sú hotovým výdavkom správcu konkurznej podstaty a sú pohľadávkou proti konkurznej podstate.

17. Kasačný súd uvádza, že prevádzkovú činnosť, resp. prevádzkovanie podniku je potrebné na účely aplikácie § 49 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z. z. odlišovať od udržiavania a správy konkurznej podstaty. Prevádzková činnosť predstavuje základné aktivity podniku, najmä v medziach jeho predmetu činnosti, ktoré mu prinášajú výnosy, je zdrojom vnútorného financovania, a v jej rámci sa vytvárajú prostriedky na úhradu záväzkov. V prípade prevádzkovej činnosti tak bude primárnym cieľom vykonávanie riadnej ekonomickej činnosti podniku aj po vyhlásení konkurzu, ktorá bude spojená so vznikom daňovej povinnosti pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služby a preto aj samotný zákon č. 222/2004 Z. z. predpokladá, že v prípade transakcií, ktorých predmetom je zdaniteľné plnenie, je po splnení podmienok možné uplatniť si právo na odpočet DPH. V prípade udržiavania a správy konkurznej podstaty je však cieľom tejto činnosti plnenie zákonom stanovených úloh správcu dane spočívajúcich o. i. v nakladaní s majetkom úpadcu, tak, aby bol tento chránený pred znehodnotením, stratou a poškodením, pričom je možné majetok aj ekonomicky využiť, ďalej v speňažení majetku podliehajúceho konkurzu spôsobom ustanoveným zákonom č. 7/2005 Z. z. a to všetko za účelom uspokojenia veriteľov úpadcu z výťažku speňaženej podstaty. Je teda zrejmé, že v prípade udržiavania a správy konkurznej podstaty resp. pri tovaroch a službách, ktoré sú hotovým výdavkom správcu konkurznej podstaty a sú pohľadávkou proti konkurznej podstate, nebude dochádzať k transakciám, ako pri bežnej ekonomickej činnosti

prevádzkovaného podniku a preto zákon č. 222/2004 Z. z. v tomto smere neumožňuje uplatnenie si práva na odpočet DPH z tovarov a služieb, ktoré platiteľ použije na udržiavanie a správu konkurznej podstaty, a z tovarov a služieb, ktoré sú hotovým výdavkom správcu konkurznej podstaty a sú pohľadávkou proti konkurznej podstate.

18. S ohľadom na vyššie uvedené sa kasačný súd stotožňuje so závermi krajského súdu ako aj daňových orgánov, že fakturované služby, z ktorých si sťažovateľ uplatnil odpočet DPH neboli službami použitými na prevádzkovanie podniku úpadcu. Kasačný súd uvádza, že sťažovateľ okrem predloženia faktúr a tvrdení žiadnym relevantným dôkazom nepreukázal, že fakturované služby boli použité v súvislosti s prevádzkovaním podniku. Pokiaľ ide o právne služby dodávateľa JUDr. JAKUB KAJBA je zrejmé, že tieto sa vzhľadom na predmet incidenčných konaní, týkali správy majetku konkurznej podstaty. Hoci sťažovateľ namietal, že ukončenie incidenčných konaní bolo nevyhnutné pre správne fungovanie podniku úpadcu, aby sťažovateľ mohol uvažovať o predmete speňaženia a tiež o počte a výške pohľadávok jednotlivých veriteľov, kasačný súd toto považuje za irelevantné, pretože súvislosť s fungovaním (prevádzkovaním) podniku je v tomto prípade len okrajová a teda sama o sebe nemôže byť považovaná za službu použitú na prevádzkovanie podniku, pri ktorej by bolo možné uplatniť si odpočet DPH. V prípade fakturovaných služieb od AKONET kasačný súd poukazuje na to, že zo zistení správcu dane vyplýva, že úpadca nevykonával ekonomickú činnosť, pričom nedisponoval ani zamestnancami - teda neprevádzkoval podnik a teda nie je možné prisvedčiť tvrdeniu, že ekonomické služby boli využívané na prevádzkovanie podniku, pričom samotné dodanie služieb v konečnom dôsledku ani nebolo preukázané. Pokiaľ sa jedná o vypracovanie znaleckých posudkov od dodávateľa B C S R Experts, kasačný súd sa stotožňuje so záverom krajského súdu, že sa jedná o náklady týkajúce sa speňaženia všeobecnej podstaty a teda nie o služby na prevádzkovanie podniku. Kasačný súd sa plne stotožňuje so závermi krajského súdu ohľadom fakturovanej odmeny správcu dane, pretože obdobne ako pri vyššie uvedených právnych službách ide o službu, ktorá síce zdanlivo môže okrajovým spôsobom súvisieť s prevádzkovaním podniku, avšak v tomto prípade z pohľadu úpadcu išlo o prijatie služby súvisiacej s udržiavaním a správou konkurznej podstaty, z ktorej nie je možné odpočítať DPH.

19. Kasačný súd konštatuje, že krajský súd sa s prejednávanou vecou dostatočne vysporiadal a vyvodil správne skutkové a právne závery, a preto sa kasačný súd v plnej miere stotožňuje s odôvodnením krajského súdu a kasačnú sťažnosť zamietá ako nedôvodnú podľa § 461 SSP.

20. O trovách kasačného konania rozhodol podľa podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a naopak žalobcovi nárok na náhradu trov konania priznal vzhľadom na úspech v kasačnom konaní.

21. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.