



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a JUDr. G. Gerdovej v právnej veci žalobcu: **H., s.r.o.**, so sídlom v N., právne zastúpeného *Mgr. J. G., advokátom v D.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová ulica č. 13, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/13924-91592/2008/990618-r zo dňa 26.11.2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/14/2009-40 zo dňa 29.04.2009 takto

#### **r o z h o d o l:**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/14/2009-40 zo dňa 29. apríla 2009 **p o t v r d z u j e.**

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a.**

#### **O d ô v o d n e n i e:**

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/13924-91592/2008/990618-r zo dňa 26.11.2008, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu D., dodatočný platobný výmer č. 668/230/35379/08/Šum zo dňa 07.08.2008, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie prvý štvrt'rok 2007 vo výške 798 320,-- Sk.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. 270056 zo dňa 12.04.2007 od dodávateľa R., s.r.o., M. zo zálohy na reklamnú kampaň uhradenú 30.03.2007 v sume 5 000 000,-- Sk z toho daň 19% vo výške 798 319,30 Sk. Úhradu preukázal pokladničným dokladom zo dňa 30.03.2007 a za dodávateľa príjem v hotovosti podpísal I. K. Žalobca predložil zmluvu o mediálnej spolupráci č. 010/2007 zo dňa 16.01.2007, ktorú uzatvoril s dodávateľom R., s.r.o. a za obidve zmluvné strany podpísal I. K. a súčasťou zmluvy sú mediálne plány, podľa ktorých fakturácia bola dohodnutá až na termín po ukončení vysielania reklám. Počas daňového konania bolo zistené, že za žalobcu koná ako konateľ I. K. a táto istá osoba bola aj konateľom R., s.r.o. D. od 07.09.1999 do 27.10.2006 a jedinou spoločníčkou bola S. P. Táto dňa 27.10.2006 previedla svoj obchodný podiel na D. Inc., D., ktorú zastupoval riaditeľ G. F., a podľa zápisnice z rokovania mimoriadneho valného zhromaždenia zo dňa 27.10.2006 R., s.r.o. zmenila sídlo do M. a I. K. bol odvolaný z funkcie konateľa a konateľom sa stal G. F. Dňa 27.10.2006 konateľa R. G. F. splnomocnil I. K. na zastupovanie podľa § 13 Obchodného zákonníka a § 31 – 33b Občianskeho zákonníka. Následne I. K. konal za žalobcu ako konateľa a za dodávateľa R., s.r.o. M. ako splnomocnený zástupca. V zmluve o mediálnej spolupráci č. 010/2007 uvádzal, že je generálnym riaditeľom dodávateľa a podpísal zmluvu za obe strany. Daňovým orgánom sa nepodarilo skontaktovať s G. F., ktorý sa nezdržiava v mieste bydliska, kde je aj sídlo firmy podľa dokladov, ale reálne sa tam dodávateľ nenachádza. Jedinou osobou, ktorá mala mať kontakt s G. F. bol I. K., ale tento nepomohol s ním správcu dane (ani telefonicky, ani písomne, ani osobne). I. K. vo výpovediach tvrdil, že nikto ho nemôže zastúpiť, že on je jedinou osobou, ktorá má vedomosť o obchodných aktivitách, jediný disponuje s účtami dodávateľa a navyše v priebehu konania dňa 21.02.2008 I. K. zomrel. Žalobca predložil účtovné doklady, faktúru č. 2007/0147 vyhotovenú dňa 12.04.2007, podľa ktorej dodávateľ R. fakturuje žalobcovi zálohu na reklamnú kampaň 5 000 000,-- Sk, ale táto nie je podpísaná G. F. ako konateľom ani I. K., ako splnomocnencom. Faktúra má plniť funkciu identifikačnú, t.j. z faktúry má byť zrejmé kto, komu, kedy, koľko a za čo dodal tovar a zrejme má byť výška dane, ktorú je platiteľ dane povinný odvieť do štátneho rozpočtu. Bez faktúry podľa § 51 zákona o DPH si platiteľ nemôže odpočítať daň z prijatého zdaniteľného plnenia. Z predloženej faktúry č. 270056 nie je zrejmé, kto ju za spoločnosť R., s.r.o. M. vystavil. Podľa platného znenia § 71 ods. 1 zákona o DPH spoločnosť R., s.r.o. M. mala vystaviť faktúru v súlade so zákonom o DPH za uskutočnené služby za každý mesiac samostatne. Fakturovaná záloha na reklamnú kampaň nemá opodstatnenie ani v predloženej zmluve o mediálnej spolupráci č. 010/2007, ani v jej dodatkoch, podľa ktorých realizáciu fakturácie zmluvné strany dohodli na termín po ukončení vysielania, t.j. podľa všetkých predložených mediálnych plánov po 30.06.2007. Faktúra je z hľadiska nároku na odpočítanie dane použiteľná len vtedy, ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú skutočnosť. Podmienkou pre vznik nároku na odpočítanie dane tiež je, aby platiteľ ním prijaté zdaniteľné obchody uskutočnené iným platiteľom použil na účely svojho podnikania ako platiteľ. Vznik nároku na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 14 a 2 a § 51 ods. 1 zákona o DPH je viazaný rigorózne na kumulatívne splnenie všetkých stanovených podmienok už nesplnenie jednej z nich vylučuje priznanie nároku na odpočet. Ďalej predložil príjmový doklad bez uvedenia

číslo z 30.03.2007, z ktorého vyplýva, že dodávateľ prevzal od žalobcu 5 000 000,-- Sk na kampaň a za príjemcu podpísal I. K. (jeho podpis je nezameniteľný). Existencia faktúry a ďalších daňových dokladov ešte neznamená, že došlo k dodaniu služieb podľa nich, preukázanie dodania nevychádza len z účtovania, ale musí byť preukázané i z reálneho plnenia, ktoré musí preukázať daňový subjekt. Žalobca si nesplnil dôkaznú povinnosť, pretože ďalšie dôkazy nepredložil, ani neoznačil, hoci o reklamnej kampani musel okrem I. K. niekto vedieť (nejakí zamestnanci ju pripravili a realizovali, ak sa uskutočnila ako tvrdil). Nová konateľka S. P. sa k protokolu o daňovej kontrole písomne nevyjadrila, predloženie CD nosičov nie je spochybnené a keďže je konateľkou od 04.03.2008, jej vypočutie nie je nevyhnutné. Z dokazovania nevyplýva, že R., vznikla daňová povinnosť, a preto nie je preukázané právo žalobcu na odpočítanie dane (§ 49 ods. 1 zákona o DPH), tiež nebolo preukázané, že daň voči žalobcovi bola uplatnená dodávateľom (§ 49 ods. 2 písm. a/). Právo na odpočítanie dane podľa § 49 si mohol žalobca uplatniť, ak by mal faktúru vyhotovenú podľa § 71, čo tiež nebolo preukázané. Krajský súd dospel k záveru, že žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane a záver správcu dane a žalovaného je správny.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že žalobe vyhovie v celom rozsahu a prizná žalobcovi náhradu trov konania. Uviedol, že z rozhodnutia žalovaného č. I/226/13924-91592/2008/990618-r a následne aj krajského súdu, nie je dostatočne zrejmé, na základe ktorej skutočnosti dospeli k záveru, že sa neuskutočnilo zdaniteľné plnenie, keď sám žalovaný uviedol (a uvedené prehliada aj prvostupňový súd), že k odvysielaniu reklamy pre platiteľa došlo (posledný odsek na strane 9 napadnutého rozhodnutia), údajne však nie na základe faktúry a predložených zmlúv. Taktiež žalovaný a po ňom nesprávne krajský súd argumentujú, že faktúru je možné vystaviť iba mesačne, ale v danom prípade sa faktúra mohla vystaviť až po dohodnutom termíne, t.j. 30.06.2007.

Žalobca v odvolaní tvrdil, že k zdaniteľnému plneniu zo strany spoločnosti R., s.r.o. reálne došlo, pričom, vzhľadom na charakter zdaniteľného plnenia, teda reklamnú kampaň vysielanú v prospech žalobcu je túto skutočnosť možné predložiť. Uviedol, že aj v čase priebehu daňovej kontroly sa reklamná kampaň v prospech žalobcu vysielala na frekvencii 89,1 MHz vo vysielaní rádia D. Namietal záver Krajského súdu o údajnom dostatočnom zistení skutkového stavu daňovými orgánmi, pretože daňové orgány podľa názoru žalobcu dôkazy vykonávali jednostranným smerom a to snahou o zadováženie účasti konateľka spoločnosti R., s.r.o. v konaní pred daňovým úradom, na ktorú skutočnosť žalobca nemal vplyv, keďže nepoznal aktuálny pobyt tejto osoby. Prvostupňový daňový úrad ako aj žalovaný sa v priebehu daňového konania s CD nosičmi vôbec neoboznámili, a táto skutočnosť vôbec nie je v napadnutých rozhodnutiach vôbec zachytená. Tvrdil, že daň z dotknutej faktúry bola voči nemu uplatnená spoločnosťou R., s.r.o., predmetnú faktúru vystavila, aj vznikla daňová povinnosť spoločnosti R., s.r.o. a žalobcovi právo na odpočítanie DPH riadne vzniklo.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 10.07.2009 k odvolaniu žalobcu navrhoval, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok krajského súdu v Trenčíne ako správny potvrdil. Uviedol, že v rámci správnych úvah, ktoré boli súčasťou odôvodnenia rozhodnutia žalovaného je uvedené, že aj keď je pravdepodobné, že v rádiu D. boli odvysielané reklamy pre platiteľa, nestalo sa tak na základe predloženej faktúry č. 270056 (2007/0147) a zmluvy o mediálnej spolupráci č. 010/2007, keďže jednotlivé listinné dôkazy sú vo vzájomnom rozpore – v mediálnych plánoch je jednoznačne uvedené, že realizáciu fakturácie zmluvné strany obojstranne dohodli na termín po ukončení vysielania, t.j. po 30.06.2007 a tým je fakturácia akejkoľvek zálohy jednoznačne vylúčená. Žalovaný vo svojom rozhodnutí vychádzal z listinných dôkazov predložených žalobcom, ktoré jednoznačne vylučujú vznik daňovej povinnosti u dodávateľa a následne nárok na odpočítanie dane žalobcu na základe faktúry č. 270056. Skutočnosť, že v čase výkonu daňovej kontroly prebiehala reklamná kampaň pre žalobcu nepreukazuje, že došlo k zdaniteľnému obchodu na základe faktúry č. 270056. Ide o dve samostatné veci, ktoré nemajú na seba vplyv. Žalovaný nevyhlásil všetky prijaté reklamy, ale len reklamu na základe faktúry č. 270056, ktorá nemá oporu v listinných dôkazoch a v zmluve o mediálnej spolupráci č. 010/2007 vrátane predložených mediálnych plánov. Žalovaný nespochybnil predloženie 5 CD nosičov žalobcom a z uvedeného dôvodu nebolo potrebné vypočítať konateľku žalobcu S. P. ako svedka. Žalovaný vo svojom rozhodnutí iba uviedol, že existencia piatich CD nosičov predložených žalobcom nepreukazuje aj skutočné odvysielanie reklám na základe zmluvy o mediálnej spolupráci č. 010/2007 uskutočnených zdaniteľných obchodov a nepreukazuje dôvodnosť uplatneného nároku na odpočítanie dane z faktúry č. 270056. Preto je pravdivé tvrdenie žalobcu, že žalovaný sa s predloženými CD nosičmi nezaoberal. Žalovaný ďalej poukázal na skutočnosť, že G. F. sa v sídle spoločnosti R., s.r.o. M. nezdržiava, ktoré sídlo je súčasne jeho trvalým bydliskom a podľa zistení polície sa zdržiava ako bezdomovec v Bratislave.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p.) a postupom podľa § 250ja ods. 2 prvá veta O.s.p. verejne vyhlásil rozsudok a podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne ako vecne správny potvrdil.

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

Podľa § 219 ods. 2 OSP, 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.

Je nespornou skutkovou okolnosťou, že faktúrou č. 270056 zo dňa 12.04.2007 dodávateľ R., s.r.o. vyúčtoval žalobcovi ako odberateľovi zálohu na reklamnú kampaň uhradenú 30.03.2007. Je nesporné, že ide o preddavok. V prípade preddavku vznik daňovej

povinnosti nie je viazaný na reálne uskutočnené zdaniteľné plnenie, pretože nastupuje osobitný právny režim vyplývajúci s ustanovenia § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z.

*Podľa § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby.*

Týmto ustanovením bol do Slovenského právneho poriadku transponovaný článok 10 ods. 2, prvý pododsek šiestej smernice rady č. 77/388/EHS a k tomuto článku smernice sa vzťahuje rozsudok súdneho dvora Európskych spoločenstiev vo veci C-419/02 BUPA Hospitals Ltd. s tým, že v momente vyplatenia preddavku už musia byť tovary a služby presne určené. Vzhľadom na to, že služby – v tomto prípade reklamná kampaň je vo faktúre uvedená iba vo všeobecnosti a preddavok nemá svoj právny základ v zmluve o mediálnej spolupráci č. 010/2007, na ktorú faktúra odkazuje, najvyšší súd konštatuje, že táto preddavková platba nespĺňa požiadavky rozsudku Súdneho dvora Európskych spoločenstiev C-419/02 vo veci BUPA Hospitals LTD, pretože reklamné služby neboli presne určené. Keďže išlo o preddavok, v danom prípade materiálna existencia plnenia nebola pre odpočet dane podstatná a odvolacie dôvody, ktorými argumentoval žalobca spočívajúce v tom, že i v priebehu daňovej kontroly reklamná kampaň bola vysielaná na frekvencii 89,1 MHz vo vysielaní rádia Dúha sú nerelevantné k odpočtu DPH v tomto prípade. Najvyšší súd SR sa preto stotožnil s právnym názorom Krajského súdu v Trenčíne, ktorý doplnil.

O trovách odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 246 ods. 1 v spojení s § 224 ods. 1 OSP a § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech nepriznal právo na náhradu trov odvolacieho konania.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.

V Bratislave, dňa 13. mája 2010

**JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.**  
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:  
Alena Augustiňáková