



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Jaroslavy Fúrovej v právnej veci žalobcu **C., s. r. o., so sídlom X.**, zastúpeného **JUDr. R., advokátom v Ž.**, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky, pracovisko Žilina, Nám. A. Hlinku č. 1, Žilina**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. V/256/675/04/Jar zo dňa 30. januára 2004 na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline zo dňa 18. februára 2005 č. k. 10S 50/04-39, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline zo dňa 18. februára 2005 č. k. 10S 50/04-39 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

### O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Kysucké Nové Mesto č. 655/340/22758/2003/Mrň zo dňa 30. septembra 2003, ktorým bola žalobcovi podľa § 44 ods. 5 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov vyrubená zvýšená daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2000 vo výške 276.324,--Sk.

Krajský súd svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že po preskúmaní napadnutého rozhodnutia ako aj konania, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 244 ods. 1, 2 OSP v spojení s § 247 a nasl. OSP) dospel k záveru, že žalovaný posúdil vec po právnej stránke súladne so zákonom, a preto žaloba je nedôvodná. Pri svojom rozhodovaní prvostupňový súd vychádzal z obsahu správneho spisu a z ustanovení § 20 ods. 1 a ods. 2, písm. a/ a d/ zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, keď žalobca porušil § 15 ods. 2, písm. f/ zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. Obsahom správneho spisu mal krajský súd za preukázané, že v rokoch 1997 až 1999 prebiehali bežné obchodnoprávne vzťahy medzi žalobcom a obchodnou spoločnosťou A., a. s., Č. na základe sprostredkovania tejto obchodnej činnosti v minulosti spoločnosťou H., s. r. o., T., preto už nebol žiaden reálny základ v uzatvorení novej sprostredkovateľskej zmluvy v roku 2000 a túto krajský súd považoval za účelovú; navyiac nebolo preukázané, že sprostredkovateľská služba bola poskytnutá a ani, že by bola v roku 2000 uskutočnená za účelom zdaniteľných plnení žalobcu, keď, ako správne argumentuje i žalovaný správny orgán, samotná zmluva o sprostredkovaní zo dňa 3.1.2000 bola uzavretá až po uzatvorení zmluvy medzi žalobcom a obchodnou spoločnosťou A., a. s. Č. zo dňa 11.1.1999.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal, nakoľko nemal v konaní úspech.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie namietajúc, že doteraz zistený skutkový stav neobstojí, pretože sú tu ďalšie skutočnosti alebo iné dôkazy, ktoré doteraz neboli uplatnené (§ 205a), a že rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2, písm. e/ a f/, OSP v znení účinnom do 31.8.2005). Namietal výpoveď svedkyne bývalej konateľky spoločnosti H., s. r. o., T. Zotrval na svojich tvrdeniach, že sporné sprostredkovania boli uskutočnené a že žalobca splnil

zákonné podmienky odpočtu v zmysle § 20 zákona o DPH. Žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodnutie krajského súdu zrušil a vrátil vec krajskému súdu na ďalšie konanie.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení na odvolanie navrhol napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline potvrdiť. Poukázal na to, že žalobca v odvolaní uvádza námietky, ktoré nemajú vplyv na zistený skutkový stav a závery z neho vyplývajúce v súvislosti s predmetným nárokom na odpočet dane u žalobcu. Podľa žalovaného krajský súd aplikoval a vykladal ustanovenia príslušných právnych predpisov správne a dospel k správne rozhodnutiu vo veci.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) na prejednanie odvolania žalobcu nariadil na deň 7.2.2007 odvolacie pojednávanie, na ktorom vyšlo najavo, že na majetok žalobcu bol uznesením Krajského súdu v Banskej Bystrici z 15. februára 2006 pod sp. zn. 39K 129/2005 vyhlásený konkurz, z ktorého dôvodu podľa § 14 ods. 1 písm. d/ zákona č. 328/1991 Zb. o konkurze a vyrovnaní v znení neskorších predpisov s poukazom na ustanovenie § 206 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii v znení neskorších predpisov došlo k prerušeniu odvolacieho konania. Správkyňa konkurznej podstaty návrh na pokračovanie v prerušenom konaní nedala. Po tom, čo zákonná prekážka prerušeniu odvolacieho konania odpadla, keď uznesením Krajského súdu v Banskej Bystrici zo 7. októbra 2007 č. k. 39K 129/2005 –KI-178 bol konkurz vyhlásený na majetok žalobcu zrušený, odvolací súd znova preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP a § 214 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a

právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvanej v § 2 ods. 3 citovaného zákona.

Zo zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 29 ods. 1, ods. 8 cit. zákona).

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.). Objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie pochybností nemožno totiž podsunúť iba pod dôkaznú povinnosť daňového subjektu (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.). Na tento účel má správca dane využiť prostriedky (len exemplikatívne uvedené v ustanovení § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb.), ktorými možno objasniť okolnosti rozhodujúce (nielen cieľovo pre správne určenie daňovej povinnosti), pre posúdenie toho ktorého výdavku, lebo tieto vo svojom súhrne aj jednotlivito podmieňujú správnosť určenia dane. Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba objasniť. Objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie pochybností nemožno totiž podsunúť iba pod dôkaznú povinnosť daňového subjektu (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 30 ods. 3 druhá veta zákona č. 511/1992 Zb. v odôvodnení rozhodnutia sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo.

Na daňové konanie sa neviaže tzv. zásada koncentrácie konania. To znamená, že odvolací orgán v odôvodnení rozhodnutia o odvolaní musí sa vypoariadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní (§ 48 ods. 6 druhá veta cit. zákona).

Podľa § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa § 20 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z. z. (v znení platnom do 31.12.2001) platiteľ má nárok na odpočet dane pri prijatých zdaniteľných plneniach, ak sú prijaté na účely uskutočňovania svojich zdaniteľných plnení a ak tento zákon neustanovuje inak. Ak platiteľ zdaniteľné plnenie prijme na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení a zároveň aj na iný účel ako na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení, má nárok na odpočet dane v pomernej výške zodpovedajúcej rozsahu použitia prijatého zdaniteľného plnenia na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení.

Podľa § 20 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z. (v znení platnom do 31.12.2001) platiteľ má nárok na odpočet dane, ak

- a) sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo (§ 13),
- b) daň na vstupe zaúčtoval,
- c) daň zaplatil platiteľovi, ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie,
- d) má daňový doklad alebo zjednodušený daňový doklad, ktoré vyhotovil platiteľ, a doklad o zaplatení dane, pričom dokladom o zaplatení dane v prípade, že daň na vstupe je 200.000,-- Sk a viac, je len doklad o bezhotovostnej platbe uskutočnenej prostredníctvom banky alebo doklad o platbe na pošte poštovou poukážkou.

Zákon č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov v ustanovení § 20 ods. 1 viaže nárok platiteľa na odpočet dane pri prijatých plneniach, ak boli prijaté na účely uskutočnenia zdaniteľných plnení. Tento nárok ďalej časovo a vecne podmieňuje splnením všetkých podmienok zakotvených v odseku 2. Daňový doklad spôsobilý k odpočtu musí obsahovať predpísané náležitosti a musí ho vydať platiteľ, a to konkrétna fyzická alebo právnická osoba, ktorá spĺňa atribúty platiteľa dane z pridanej hodnoty.

Vznik nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty podľa ustanovenia § 20 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov spočíva v tom, že platiteľ má nárok na odpočet dane iba pri tých zdaniteľných plneniach, ktoré sú určené na uskutočňovanie zdaniteľných plnení platiteľa. Daňový doklad deklaruje, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma platiteľmi dane z pridanej hodnoty, pričom jednému

vzniká daňová povinnosť a druhému nárok na odpočet dane. Daňový doklad odzrkadľuje všetky skutočnosti súvisiace s týmto zdaniteľným plnením, a preto ho nemožno iba stotožňovať s faktúrou alebo s tzv. pro forma faktúrou.

Vychádzajúc z citovaných zákonných ustanovení a zásad ako aj z obsahu administratívneho i súdneho spisu možno sa stotožniť s právnym názorom daňových orgánov i krajského súdu uvedeným v odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaného aj v odôvodnení napadnutého rozsudku, že zo strany žalobcu nedošlo k preukázaniu splnenia podmienky odpočtu dane podľa ustanovenia § 20 ods. 2, písm. a/ ani § 20 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z. z. (v znení platnom do 31.12.2001). Ani prevzatie úhrady v hotovosti nie je dôkazom o uskutočnení zdaniteľného plnenia – služby sprostredkovania (§ 20 ods. 2, písm. d/ zákona č. 289/1995 Z. z.).

Podľa § 44 ods. 1 zákona o DPH z kladného rozdielu medzi vlastnou daňovou povinnosťou zistenou daňovým úradom a vlastnou daňovou povinnosťou uvedenou v daňovom priznaní sa určí zvýšenie dane vo výške 50 %.

Podľa § 44 ods. 5 zákona o DPH zo súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej daňovým úradom a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní sa určí zvýšenie dane vo výške 50 % v prípade, že nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní bol vrátený podľa § 23. V prípade, že nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní nebol vrátený podľa § 23, určí sa zvýšenie dane vo výške 50 % z vlastnej daňovej povinnosti zistenej daňovým úradom a zvýšenie dane najviac vo výške 10 % z nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní.

Z citovaných ustanovení § 44 ods. 1 a ods. 5 zákona o DPH je zrejmé, že zvýšenie dane uloží správca dane z kladného rozdielu medzi vlastnou daňovou povinnosťou zistenou daňovým úradom a vlastnou daňovou povinnosťou uvedenou v daňovom priznaní.

Vzhľadom na uvedený skutkový stav veci je nespornou skutočnosťou, že žalobcovi bol rozdiel dane vyrubený správcom dane z dôvodu nesplnenia podmienok pre uplatnenie nároku na vrátenie dane z pridanej hodnoty uvedených v § 20 ods. 2 písm. a/ a písm. d/ zákona č. 289/1995 Z. z. v súlade so zákonom, na základe čoho žalovaný správny orgán postupoval v súlade s ustanovením § 44 ods. 5 zákona o DPH a určil zvýšenie dane. Tento jeho postup bol v súlade so zákonom.

Žalobca v odvolaní neuviedol žiadne právne relevantné skutočnosti, s ktorými by sa nebol podrobne vypořiadal už krajský súd a neuviedol ani také skutočnosti, ktoré by spochybňovali vecnú správnosť prvostupňového rozhodnutia. Odvolací súd ešte poznamenáva, že predmetom súdneho preskúvacieho konania bolo rozhodnutie týkajúce sa zvýšenia dane podľa § 44 ods. 5 zákona č. 289/1995 Z. z. vo výške 50 % zo súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej daňovým úradom dňa 2.9.2003 a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie mesiaca jún 2000; na základe žaloby v predmetnej veci súd teda nemohol už preskúmavať zákonnosť rozhodnutí o uložení vlastnej daňovej povinnosti.

Vychádzajúc z vyššie uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní nie sú opodstatnené, a preto podľa § 219 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá OSP napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP a s poukazom na § 246c veta prvá a § 224 ods. 1 OSP, nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

**V Bratislave, dňa 28. januára 2009**

**JUDr. Jana Baricová, v. r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth