



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky JUDr. Jany Baricovej a členiek JUDr. Eleny Krajčovičovej a JUDr. Jarmily Urbančovej v právnej veci žalobcu **R. R. spol. s r. o.**, so sídlom S., IČO X. zastúpeného **JUDr. D. D.**, advokátom so sídlom Š., proti žalovanému **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline zo 06. októbra 2009, č. k. 21S/16/2009-50 takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline zo 06. októbra 2009, č. k. 21S/16/2009-50 **p o t v r d z u j e .**

Žalovanému 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 zamietol žalobu proti rozhodnutiu žalovaného z 09. januára 2009 č. j. I/228/593-2239/2009/993169-r, ktorým tento potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina I z 26. septembra 2008 č. j. 694/230/90341/08/Jan, v zmysle ktorého správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v platnom znení zistil rozdiel vo výške uplatneného nadmerného odpočtu dane daňovému subjektu R. R. spol. s r. o., S., IČO X., DIČ X. v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie prvého štvrtého roku 2007 v sume 15.519,25 eur.

Z odôvodnenia rozsudku vyplýva, že krajský súd po preskúmaní rozhodnutí a postupov obidvoch správnych orgánov v intenciách žalobných dôvodov mal za to, že rozhodnutie žalovaného správneho orgánu, ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu – Daňového úradu Žilina I sú vecne správne, teda sú v súlade s daňovými predpismi hmotnoprávneho a procesnoprávneho charakteru.

Krajský súd sa stotožnil s právnym názorom uvedeným v rozhodnutí žalovaného, že v danom prípade nemohlo dôjsť k odpočítaniu dane pri registrácii platiteľa dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) podľa § 55 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., nakoľko žalobca nepreukázal, že by mu bol skutočne dodaný tovar uvedený v predložených faktúrach od spoločnosti R. T. s. r. o. P. v zmysle ustanovenia § 8 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z.. Ďalej poukázal na skutočnosti, ktoré zdôraznil aj druhostupňový správny orgán vo svojom rozhodnutí o odvolaní a aj prvostupňový správny orgán – Daňový úrad Žilina I, že bolo nesporné, že žalobca R. R. s. r. o., S. požiadal o registráciu pre DPH 27. decembra 2006, pričom registračné číslo DIČO, resp. IČ DPH mu bolo pridelené až 15. januára 2007 a nie je možné, aby žalobca už takéto číslo uvádzal na špecifikovaných faktúrach dňa 17. decembra 2006, keď o tomto čísle ešte nemohol vedieť, nakoľko mu bolo pridelené neskôr. Žalobný dôvod, že žalobca bol vlastníkom špecifikovaného tovaru na základe v konaní predložených faktúr a dodávateľských listov ku dňu 17. decembru 2006 už samotným odovzdaním tovaru, a to konateľkou spoločnosti Bc. G. M., ktorá je konateľkou žalobcu a aj dodávateľskej obchodnej spoločnosti R. T., spol. s r. o. P. a ktorá na jednej strane tovar odovzdala a na druhej strane prevzala, krajský súd považoval za účelový a ničím nepreukázaný v priebehu daňového konania. Práve naopak z vykonaného dokazovania pred správnymi orgánmi bolo preukázané, že tovar, ktorý mal byť predmetom nadmerného odpočtu DPH podľa § 55 zákona č. 222/2004 Z. z. bol vo vlastníctve spoločnosti R. T., s. r. o. P..

Náhradu trov konania súd prvého stupňa žalovanému nepriznal. V preskúmvanej veci bol úspešným účastníkom konania žalovaný, preto by mal právo pri aplikácii ust. § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 142 ods. 1 OSP na náhradu trov konania, avšak náhradu trov konania si žalovaný správny orgán neuplatnil, preto mu nebola priznaná.

Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie. Navrhol, napadnuté rozhodnutie zmeniť a jeho návrhu vyhovieť. Súčasne si uplatnil náhradu trov konania v sume 262,13 eur. Namietal nesprávne skutkové zistenia krajským súdom a nesprávne právne posúdenie veci. Žiadal, aby odvolací súd preskúmal zákonnosť a odôvodnenosť napadnutého rozhodnutia, ako aj konania, ktoré mu predchádzalo, najmä s prihliadnutím na ustanovenie § 55 zákona č. 222/2004 Z. z. v súvislosti s odpočítaním dane pri registrácií platiteľa, so zreteľom na všetok majetok, ktorý platiteľ nadobudol pred dňom registrácie.

Uviedol, že daňové orgány na základe opakovanej kontroly dospeli k záveru, že za zdaňovacie obdobie prvého štvrtroku 2007 žalobcovi nie je možné priznať nadmerný odpočet vo výške 15.519,25 Eur (467.533,- Sk). Správca dane na základe získaných dokladov dospel k záveru, že tovar bol stále vo vlastníctve dodávateľa, t. j. spoločnosti R. T., s. r. o. a nedošlo k jeho predaju, v dôsledku čoho spoločnosť R. R., spol. s r. o. nebola vlastníkom tovaru pred registráciou platiteľa dane z pridanej hodnoty, t. j. pred 15. januárom 2007, preto uplatnený odpočet dane pri registrácií platiteľa v zmysle § 55 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. z dodávateľských faktúr od spoločnosti R. T., s. r. o. za nákup detského oblečenia a tovaru bol neoprávnený.

Opäť poukázal na skutočnosť, že 27. decembra 2006 konateľka spoločnosti Bc. G. M. podala Daňovému úradu Žilina I žiadosť o registráciu pre daň z pridanej hodnoty spoločnosti R. R., spol. s r. o.. Správca dane vydal osvedčenie o registrácii pre daň, v ktorom uviedol, že dňom 15. januára 2007 sa uvedená spoločnosť stáva platiteľom DPH a týmto dňom jej prideliť identifikačné číslo pre daň (IČ DPH).

Z predložených dodávateľských faktúr vyplýva že tovar, ktorý bol predmetom odpočítania dane u daňového subjektu (R. R., spol. s r. o.) bol v jeho vlastníctve od roku 2006, a to i napriek tomu, že všetky predložené doklady – písomnosti týkajúce sa

zabezpečenia tovaru na základe notárskej zápisnice sa týkajú spoločnosti R. T., s. r. o.. Žalobca deklaroval nákup predmetného tovaru faktúrami č. FA61200001, č. FA61200002, č. FA61200003, č. FA61200004 ako aj dodacími listami k uvedeným faktúram od spoločnosti R. T., s. r. o.. V danom prípade ide o špecifickú situáciu v tom smere, že Bc. G. M. je súčasne konateľkou kontrolovanej spoločnosti R. R., spol. s r. o. a spoločnosti R. T., s. r. o. ako jej dodávateľa a práve ona tovar z dodávateľských faktúr na jednej strane odovzdala a na strane druhej prevzala, čím došlo k dodaniu tovaru podľa § 8 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z..

Podľa názoru žalobcu dôvody neuznania odpočítania dane pri registrácii za platiteľa dane zo zásob, tak ako ich uviedol žalovaný v napadnutom rozhodnutí sú nedostatočné. Platiteľ dane si môže uplatniť odpočet dane podľa § 55 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. za podmienok a v rozsahu podľa § 49 až 51 citovaného zákona. To znamená, že odpočet dane si môže uplatniť z majetku, ak má o kúpe faktúru vyhotovenú platiteľom dane registrovaným pre daň v tuzemsku. Ďalšou podmienkou na uplatnenie práva na odpočet dane je, že pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť (§ 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z.). Všetky tieto podmienky boli v danom prípade splnené. Žalobca faktúrami preukázal a následne aj dodacími listami od registrovaného platiteľa nákup tovaru a dodávateľovi vznikla daňová povinnosť dňom dodania tovaru dňa 17. decembra 2006 a daň z týchto zdaniteľných obchodov bola priznaná v daňovom priznaní za IV. štvrtrok 2006.

O tom, že bol uskutočnený zdaniteľný obchod svedčí aj odpoveď na dožiadanie Daňového úradu Žilina I na Daňový úrad P. list zn. 694/320/36196/Benu, kedy správca dane v P. vykonal kontrolu a odpovedal na dožiadanie, že zdaniteľné obchody prebehli, daň bola dodávateľom priznaná a odvedená.

Tovar sa v tom čase nachádzal na ul. P. u Ing. P. K., zástupcu združenia W.. Dôvodom zabezpečenia tohto tovaru bolo neuhrádzanie nájomného za nebytové priestory podľa Zmluvy o nájme nebytových priestorov z 01. júna 2006 uzatvorenej medzi prenajímateľom Ing. P. K., M. a Ing. V. T., Č. združení vo W., so sídlom P. a nájomcom R. T., s. r. o., M.P.. Ing. K. ešte 12. februára 2007 prenajaté priestory uzatvoril, vymenil zámky a tovar nachádzajúci sa v predajni zabezpečil, z dôvodu dlžného nájomného spoločnosti R. T., s. r. o. vediač o tom, že došlo k predaju tohto tovaru zo spoločnosti R. T., s. r. o. na spoločnosť R. R. spol. s r. o..

V uvedenom čase mal žalobca sídlo v prenajatých priestoroch, a to bez zmluvného vzťahu so združením W..

Poukázal, že k nadobudnutiu vlastníctva predmetného tovaru došlo reálnym právnym úkonom, tradíciou. K tradícii hnutelných vecí dochádza tak, že scudziteľ odovzdá vec nadobúdateľovi, a ten ju od neho prevezme. Dôkazom o nadobudnutí vlastníckeho práva k tomuto tovaru sú dodacie listy k faktúram č. FA61200001, č. FA61200002, č. FA61200003. č. FA61200004.

Žalovaný sa k odvolaniu nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach a rozsahu podaného odvolania (§ 246c ods.1 veta prvá OSP a § 212 ods. 1 OSP) odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.supcourt.gov.sk](http://www.supcourt.gov.sk), [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 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).

Zákon o správe daní je procesným predpisom, ktorý upravuje správu daní a poplatkov. Je súčasťou zmien právnych predpisov v rámci zavedenia daňovej reformy k 01. januáru 1993. Táto procesná norma upravuje postupy (procesy), pomocou ktorých správcovia daní realizujú úlohy a ciele určené hmotnoprávnymi normami (najmä daňovými zákonmi). Upravuje teda pravidlá postupu daňových správcov pri príprave, výkone, resp. uskutočňovaní aktov daňového konania. V tomto zmysle je zárukou zákonného postupu pri plnení úloh správcu dane, ako aj zárukou zákonnej ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov.

Medzi relevantné princípy upravené zákonom o správe daní patrí napr. zásada zákonnosti, ktorá predovšetkým ustanovuje povinnosť pre správca dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona o správe daní) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona o správe daní), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Zo zákona o správe daní 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 o správe daní). Objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie pochybností nemožno totiž podsunúť iba pod dôkaznú povinnosť daňového subjektu (§ 29 ods. 8 zákona o správ daní). Na tento účel má správca dane využiť prostriedky (len exemplikatívne uvedené v ustanovení § 29 ods. 4 zákona o správe daní), ktorými možno objasniť okolnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti, lebo tieto vo svojom súhrne aj jednotlivo podmieňujú správnosť určenia dane. Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny,

protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim. Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba objasniť.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní, daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a 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.

**Podľa § 55 ods. 1, ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. osoba, ktorá sa stala platiteľom, môže odpočítať daň viažucu sa k majetku, ktorý nadobudla pred dňom, keď sa stala platiteľom, ak tento majetok nebol zahrnutý do daňových výdavkov podľa osobitného predpisu v kalendárnych rokoch predchádzajúcich kalendárnemu roku, v ktorom sa stala platiteľom, okrem zásob.** Daň pri majetku, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom, platiteľ zníži o pomernú časť dane zodpovedajúcu odpisom; platiteľ, ktorý nie je účtovnou jednotkou, použije pri znížení odpočítateľnej dane postup ako platiteľ, ktorý je účtovnou jednotkou. Platiteľ nemôže odpočítať daň, ak majetok nepoužije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ.

Platiteľ môže odpočítať daň podľa odseku 1 v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až 51.

**Podľa § 8 ods. 1 prvá veta zákona č. 222/2004 Z. z. dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak.**

Obchodný zákonník upravuje postavenie podnikateľov, obchodné záväzkové vzťahy, ako aj niektoré iné vzťahy súvisiace s podnikaním. Ak niektoré otázky nemožno riešiť podľa ustanovení Obchodného zákonníka, riešia sa podľa predpisov občianskeho práva.

Ak ich nemožno riešiť ani podľa týchto predpisov, posúdia sa podľa obchodných zvyklostí, a ak ich niet, podľa zásad, na ktorých spočíva tento zákon.

Podľa § 409 ods. 1 Obchodného zákonníka kúpnu zmluvou sa predávajúci zaväzuje dodať kupujúcemu hnutelnú vec (tovar) určenú jednotlivu alebo čo do množstva a druhu a previesť na neho vlastnícke právo k tejto veci a kupujúci sa zaväzuje zaplatiť kúpnu cenu.

Podľa § 37 ods. 1 Občianskeho zákonníka právny úkon sa musí urobiť slobodne a vážne, určite a zrozumiteľne; inak je neplatný.

V predmetnom konaní je úlohou súdu preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného z 09. januára 2009 č. j. I/228/593-2239/2009/993169-r, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina I z 26. septembra 2008 č. j. 694/230/90341/08/Jan, v zmysle ktorého správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona o správe daní v platnom znení zistil u žalobcu rozdiel vo výške uplatneného odpočtu dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie prvého štvrtroku 2007 v sume 15.519,25 eur.

Z obsahu pripojeného administratívneho spisového materiálu vyplýva, že žalobca vznikol 04. augusta 2006 a ako platiteľ dane z pridanej hodnoty bol zaregistrovaný 15. januára 2007. Podľa § 55 zákona č. 222/2004 Z. z. si odpočítal daň vo výške 15.519,25 eur za nákup spotrebného tovaru, ktorého sa stal vlastníkom na základe kúpnej zmluvy uzatvorenej medzi žalobcom a spoločnosťou R. T., s. r. o. P. pred dňom, keď sa stal platiteľom DPH.

Dôkazné bremeno znáša daňový subjekt ku všetkým skutočnostiam, ktoré sám tvrdí. Aj podľa názoru odvolacieho súdu žalobca **dodacími listami zo 17. decembra 2006** k faktúram číslo č. FA61200001, č. FA61200002, č. FA61200003, č. FA61200004 zo 17. decembra 2006 splatnými 17. decembra 2007 a uvedenými **faktúrami zo 17. decembra 2006** skutočne riadne nepreukázal a to spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti, že uzavrel **platnú kúpnu zmluvu**, na základe ktorej sa stal vlastníkom tovaru pred jeho registráciou ako platcu DPH, t. j. pred 15. januárom 2007. Odvolací súd v tomto smere odkazuje na odôvodnenie rozhodnutia krajským súdom, ktorého sa v celom rozsahu

pridržiava a navyše dodáva, že Dodatok č. 1 k Zmluve o nájme nebytových priestorov z **12. januára 2007** (z obsahu ktorého vyplýva, že uvedeným tovarom bolo zabezpečené zaplatenie ceny za nájom spoločnosťou R. T., s. r. o.), nečinnosť žalobcu počas celého exekučného konania (predmetom dražby bol uvedený tovar), uvedenie ešte v tom čase neprideleného **identifikačného čísla platiteľa DPH** na dodacích listoch (žalobcovi bolo pridelené až **15. januára 2007**) v spojení so skutočnosťou, že samostatne konajúcou konateľkou v spoločnosti žalobcu a v spoločnosti R. T., s. r. o. bola Bc. G. M. nasvedčujú tomu, že žalobcom tvrdený úkon konateľky smerujúci k uzavretiu kúpnej zmluvy nemohol byť vykonaný **17. decembra 2006** a nemohol byť urobený vážne.

Vzhľadom na vyššie uvedené, sú rozhodnutia daňových orgánov ako aj rozsudok krajského súdu vecne správne, preto Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil.

Úspešnému žalovanému náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, nakoľko mu podľa § 250k ods. 1 OSP nevzniklo právo na ich náhradu.

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

V Bratislave 22. júna 2010

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

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková