



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a sudcov JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Ivana Rumanu v právnej veci žalobcu: **B., s.r.o.**, so sídlom S., zastúpený: *JUDr. M. S., advokát, Advokátska kancelária, so sídlom F., K.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica 13, 975 04 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/18169-114988/2010/992517-r zo dňa 08. novembra 2010, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/5/2011-42 zo dňa 21. apríla 2011, jednomyseľne

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/5/2011-42 zo dňa 21. apríla 2011 **m e n í** tak, že rozhodnutie žalovaného Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/223/18169-114988/2010/992517-r zo dňa 08. novembra 2010 **z r u š u j e** podľa § 250j ods. 2 písm. d/, e/ O.s.p. a vec mu **v r a c i a** na ďalšie konanie.

Žalovaný je **p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi trovy konania v sume 655,64 € v lehote 30 dní od právoplatnosti rozsudku na účet JUDr. M. S., advokáta v K.

#### O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/18169-114988/2010/992517-r zo dňa 08.11.2010, ktorým podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len zákon 511/1992 Zb.) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice V č. 709/230/30433/10/MOL zo dňa 02. augusta 2010 o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2008 v sume 77.885,01 €.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, pretože jeho dôkazná povinnosť nespočíva len v tvrdeniach, ale je spojená aj s povinnosťou doložiť ich dôkazmi. Žalobca nepreukázal, že nadobúdateľ tovaru je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte a tiež, že išlo o dodanie tovaru spojené s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet. V danom prípade sú spornými štyri faktúry v účtovníctve žalobcu v IV. štvrtroku 2008 pre nadobúdateľa daňový subjekt B., ktoré sú vystavené bez dane. Ide o faktúry č. Fa-07.070d v sume 58.646,10 € zo dňa 14.12.2008, faktúra č. RE-07.077h v sume 52.977,50 € zo dňa 12.12.2008, faktúra č. FA-07.061g v sume 106.336 € zo dňa 12.12.2008 a faktúra č. FA-07.073j v sume 191.962 € zo dňa 19.12.2008. Z uvedených faktúr vyplýva, že nadobúdateľom tovaru je daňový subjekt v inom členskom štáte a pre možnosť uplatnenia oslobodenia od dane z pridanej hodnoty pri dodaní tovaru v tuzemsku do iného členského štátu v zmysle § 43 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. je, aby nadobúdateľ bol osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte. Táto skutočnosť preukázaná nebola a sám konateľ spoločnosti pri ústnom pojednávaní uviedol, že nemá vedomosť o tom, aby nadobúdateľ bol osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte. Tým nebola splnená podmienka na oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu.

Krajský súd poukázal na práva a povinnosti daňového subjektu pri výkone daňovej kontroly upravené v ust. § 15 ods. 5, 6 zákona č. 511/1992 Zb. a za podstatnú považoval skutočnosť, že ak mal žalobca vedomosť o tom, že zmluvou o dielo na montáž správca dane nemá, nič mu nebránilo predložiť iný dôkaz, ktorý by jeho tvrdenia preukazoval, prípadne si vyžiadal kópiu zmluvy o dielo na montáž od nadobúdateľa. Vznik predmetu dane súvisí s dodaním alebo poskytnutím služby a nestačí len samotné tvrdenie žalobcu, že k dodaniu tovaru došlo s montážou, ale na svoje tvrdenie musí označiť a predložiť také dôkazy, aby bolo možné preveriť, či ide o predmet dane, aby bolo možné určiť miesto dodania tovaru a následne vznik daňovej povinnosti a určiť osobu povinnú platiť daň. Preto jednou z taxatívne stanovených náležitostí faktúry je aj konkretizácia zdaniteľného obchodu. Z textu faktúry musí byť zrejmé, aké množstvo a druh tovaru bol dodaný, alebo aký je druh a rozsah služby. V prípade, že v rámci dodávky tovaru má byť vykonaná aj montáž dodávaného tovaru, potom aj táto skutočnosť musí byť z faktúry zrejmá. Je pravdou, že v ustanovení § 72 zák. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 222/2004 Z.z. o DPH) to nie je takto presne stanovené, ale z obsahu tohto ustanovenia vyplýva, že vo faktúre má byť konkretizácia zdaniteľného obchodu a musí byť zrejmé, o aké množstvo a druh tovaru ide, teda dodaný rozsah služby a tiež to, že v rámci dodávky tovaru má byť vykonaná aj montáž dodaného tovaru. Na sporných faktúrach, ktoré sú súčasťou administratívneho spisu sú uvedené druhy tovarov a ich množstvá, ale z ich textu vôbec nevyplýva, že išlo o dodanie tovaru spojené s montážou.

Krajský súd zdôraznil, že žalobca sa snažil preniesť dôkaznú povinnosť na správca dane a samotného žalovaného poukazujúc na to, že svoju povinnosť si splnil predložením, resp. zaslal zmluvy o dielo na montáž správcovi dane. Opomenul však, že okrem práv má aj povinnosti a v daňovom konaní je dôkazné bremeno na ňom. Aj keď tvrdí, že žalovaný ako odvolací orgán mal vo veci doplniť dokazovanie, sám nepredložil žiadne dôkazy a okrem výsluchu konateľa nenavrhol vykonanie iného dôkazu. Zúčastnil sa ústneho pojednávania dňa 23.06.2009, teda mal možnosť sa k predmetným sporným faktúram vyjadriť, zaslať námietky k protokolu, ale už samotného prerokovania protokolu bez ospravedlnenia sa nezúčastnil. Podľa názoru súdu mal žalobca dostatok priestoru a možnosti vyjadriť sa k sporným faktúram a taktiež mal možnosť predkladať listinné dôkazy. Za nedôvodnú považoval krajský súd

aj námietku nezrozumiteľnosti výrokov preskúmaného rozhodnutia, ako aj ďalších námietok z dôvodu, že so všetkými sa žalovaný v odôvodnení dostatočne vysporiadal.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zastúpení advokátom v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného, ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice V, vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a prizná mu náhradu trov konania. V dôvodoch odvolania uviedol, že žalovaný vo svojom rozhodnutí č. I/223/18169-114988/2010/992517-r zo dňa 08.11.2010 vec nesprávne právne posúdil, nakoľko rovnako ako Daňový úrad Košice V považoval dodanie tovaru podľa predmetných faktúr za predmet dane, v dôsledku čoho je rozhodnutie žalovaného v rozpore s § 2 ods. 1 písm. a/ a § 13 ods. 1 písm. b/ zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH.

Ďalej uviedol, že svoju dôkaznú povinnosť si riadne splnil pretože predložil správcovi dane všetky dôkazy, ktorými disponoval alebo mu boli známe, a ktoré majú vplyv na správne určenie dane. V prílohe odpovede na výzvu na predloženie dôkazov zo dňa 24.05.2010 predložil správcovi dane jediný originál Zmluvy o dielo na montáž, ktorým disponoval a z nej nepochybne vyplýva, že tovar bol nadobúdateľovi dodaný spolu s montážou, v dôsledku čoho sa za miesto dodania tovaru v zmysle § 13 ods. 1 písm. b/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty považuje miesto, kde bol tovar inštalovaný alebo zmontovaný. Vzhľadom na to, že miesto kde sa podľa vyššie spomínaných štyroch faktúr (Fa-07.070d, RE-07.077h, FA-07.061g a FA-07.073j) realizovala montáž dodaného tovaru sa nenachádza v tuzemsku, ale v R., nepovažuje sa v zmysle § 2 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty dodanie tohto tovaru za predmet dane. Argumentoval, že nenesie zodpovednosť za to, že správca dane predloženým originálom „Zmluvy o dielo na montáž“ nedisponuje. Neskôr sa sám pokúšal spojiť s nadobúdateľom tovaru – spoločnosťou B., sídlo: S., za účelom vyžiadania si kópie predmetnej zmluvy, konateľom spoločnosti bol však informovaný o tom, že spoločnosť B. prechádza konkurzným alebo obdobným konaním v štáte svojho sídla a odmietol mu poskytnúť akékoľvek informácie a súčinnosť v súvislosti s daňovým konaním prebiehajúcim voči nemu v Slovenskej republike. V súčasnosti podľa dostupných informácií táto spoločnosť už nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť. Namietal, že okrem faktúr č. Fa-07.070d, RE-07.077h, FA-07.061g a FA-07.073j a originálu Zmluvy o dielo na montáž nedisponoval žiadnymi inými relevantnými listinnými dôkazmi a preto navrhol správcovi dane vykonať dôkaz výsluchom konateľa žalobcu. Tomuto návrhu správca dane a ani žalovaný v odvolacom konaní nevyhovel, z čoho nepochybne vyplýva porušenie ustanovenia § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.

Pokiaľ krajský súd uvádza, že z obsahu ustanovenia § 72 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH je zrejmé, že vo faktúre má byť zdaniteľný obchod konkretizovaný tak, aby bolo okrem iného zrejmé, že v rámci dodávky tovaru má byť vykonaná aj montáž tovaru má za to, že jeho právny zástupca na pojednávaní dňa 21.04.2011 vysvetlil, že zdaniteľný obchod je v predmetných faktúrach dostatočne konkretizovaný, nakoľko na faktúrach je uvedené služba/tovar, z čoho potom vyplýva, že dodal nadobúdateľovi nielen tovar, ale aj službu a teda, že bolo dodanie tovaru uskutočnené spolu s montážou.

Na záver zotrval na námietke týkajúcej sa nepreskúmateľnosti pre nezrozumiteľnosť výroku rozhodnutí oboch daňových orgánov a vytýkal krajskému súdu, že túto výkladom v odôvodnení neodstránil, len vysvetlil, prečo žalobcovi správca dane uložil povinnosť zaplatiť rozdiel dane vo výške 58.559,78 € a nie vo výške 77.885,01 €. Tento rozpor, ktorým Daňový úrad Košice V vo výroku svojho rozhodnutia vyrubuje žalobcovi rozdiel dane

z pridanej hodnoty vo výške 58.559,78 € za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2008 a Daňové riaditeľstvo potvrdzuje rozhodnutie Daňového úradu Košice V, ktorým bol za rovnaké zdaňovacie obdobie vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty vo výške 77.885,01 €, však krajský súd neodôvodnil. Z uvedeného potom vyplýva, že správne orgány oboch stupňov rozhodovali na základe skutkového stavu, ktorého zistenie je nedostačujúce na posúdenie veci, zistenie skutkového stavu je v rozpore s obsahom spisov, rozhodnutie vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, rozhodnutia oboch správnych orgánov sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, a v konaní správnych orgánov bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. Zdôraznil, že v daňovom konaní je dôkazné bremeno na daňovom subjekte, čo vyplýva z ustanovenia § 29 ods. 8, ako aj ustanovenia § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca v rámci kontroly predložil správcovi dane len sporné faktúry, ktoré však neobsahovali náležitosti v zmysle ustanovenia § 72 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH a to predovšetkým identifikačné číslo pre daň nadobúdateľa tovaru – B. s miestom určenia R., čo je podmienkou oslobodenia od dane v zmysle ustanovenia § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z. U žalobcu tiež absentovalo predloženie dokladov ohľadom dodania tovaru do iného členského štátu stanovených v citovanom ustanovení zákona. Žalobca uviedol, že jediným dokladom (okrem sporných faktúr) preukazujúcim dodanie tovaru nadobúdateľovi s montážou je zmluva o dielo, ktorej predloženie správcovi dane je sporné. Jeho tvrdenie v odvolaní (str. 4 ods. 2) ohľadom zodpovednosti za stratu predmetnej zmluvy zamestnancami správcu dane je dedukciou nepodloženou argumentmi. Správca dane o nepredložení zmluvy o dielo na montáž žalobcu oboznámil a žalobca mal v priebehu kontroly možnosť túto zmluvu správcovi dane dodatočne predložiť. Je nepravdepodobné aby žalobca, pokiaľ touto zmluvou disponoval, predložil správcovi dane jej originál a kópiu zmluvy si neponechal.

K námietke vykonávania dôkazov žalovaný uviedol, že aj napriek dôkaznej povinnosti žalobcu správca dane v súlade so znením ustanovenia § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., vyhovel návrhu žalobcu vykonať dôkaz výsluchom konateľa žalobcu. Tento pokus bol neúspešný z dôvodov prekážok na strane konateľa, ktoré sú obsahom úradných záznamov správcu dane č. 709/320/22736/2010/Hro zo dňa 09.06.2010 a č. 709/320/23901/2010/Hro zo dňa 14.06.2010. Žalovaný sa nestotožňuje ani s tvrdením, že uvedenie termínu služba/tovar na sporných faktúrach preukazuje dodanie tovaru s montážou. Z hľadiska legislatívy sa totiž dodanie tovaru s montážou môže posúdiť ako dodanie tovaru a poskytnutie montáže bez dodania tovaru za službu. Aj s prihliadnutím k týmto skutočnostiam, mal žalobca na faktúrach špecifikovať, že dodanie tovaru bolo uskutočnené spolu s montážou.

Čo sa týka výroku dodatočného platobného výmeru č. 709/230/30433/10/MOL vydaného správcom dane, je v ňom uvedený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 77.885,04 € tak, ako to potvrdzuje vo svojom výroku žalovaný. Táto suma však bola znížená o sumu nadmerného odpočtu 19.325,23 €, ktorý nebol žalobcovi vrátený (rozdiel dane prešiel z nadmerného odpočtu na daňovú povinnosť), a preto správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel na dani v sume 58.559,78 €.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu s z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 212 ods. 1 O.s.p.), bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.)

a po tom, ako bol deň vyhlásenia rozhodnutia zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk), senát rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z., v znení účinnom od 01.05.2011) a rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, ods. 3 O.s.p.).

Najvyšší súd z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu zistil, že Daňový úrad Košice V vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2008, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č.: 709/320/23911/2010/Hro dňa 14.06.2010, a dodatok k protokolu č.: 709/320/29443/2010/Hro dňa 20.07.2010. Pri ústnom pojednávaní dňa 23.06.2009, správca dane informoval konateľa spoločnosti (žalobcu), že pri faktúrach č. 07.070d – základ dane 58 646,10 €, faktúre č. 07.061g – základ dane 106 336 €, faktúre č. 07.077h – základ dane 52 977,50 € a faktúre č.07.073j – základ dane 191 962 € vystavených žalobcom pre spoločnosť B. nie je uvedené IČ DPH odberateľa, a o tom, že pri týchto faktúrach neboli splnené podmienky oslobodenia od dane. Písomné vyjadrenie žalobcu k protokolu bolo správcovi dane doručené dňa 20.07.2010. Daňový subjekt sa na prerokovaní protokolu dňa 28.07.2010 nezúčastnil. Výsledkom daňovej kontroly bol dodatočný platobný výmer č: 709/230/30433/10/MOL zo dňa 02.08.2010, ktorým správca dane vyrubil platiteľovi dane z pridanej hodnoty (žalobcovi) rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2008 v sume 58 559,78 €. V dôsledku podaného odvolania žalovaný napadnutým rozhodnutím dodatočný platobný výmer, ktorým bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2008 v sume 77 885,01 € potvrdil.

Predmetom preskúmania v danej veci bolo rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2008, preto úlohou súdu bolo vzhľadom na námietky žalobcu posúdiť, či daňové orgány pri rozhodovaní v danej veci vykonali dokazovanie v dostatočnom rozsahu, či vychádzali zo spoľahlivo zisteného stavu a či na vec aplikovali relevantný právny predpis.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p., v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Pre súd je rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia; ***súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia*** (§ 250i ods. 1 veta prvá, ods. 3 O.s.p.).

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu súd preskúmava zákonnosť rozhodnutia a postupu nielen so zreteľom na hmotné právo, ale aj vzhľadom k tomu, či správny orgán postupoval v konaní v súlade s procesnými predpismi, a v rámci súdneho prieskumu prihliadne len k tým procesným vadám, ktoré by mohli mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci. ***Za takúto vadu konania pred správnym orgánom je treba považovať nezrozumiteľnosť výroku rozhodnutia správneho orgánu, čo je dôvodom na zrušenie rozhodnutia daňového orgánu súdom podľa § 250j ods. 2 písm. d/, e/ O.s.p.***

Odvolací súd z prvostupňového rozhodnutia zistil, že správca dane, Daňový úrad Košice V vo výroku rozhodnutia zo dňa 02.08.2010 ***vyrubuje žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2008 v sume 58 559,78 €, s povinnosťou daň zaplatiť do 15 dní od právoplatnosti dodatočného***

platobného výmeru a žalovaný vo výroku druhostupňového rozhodnutia uviedol, že „podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. „dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice V číslo 709/230/30433/10/Mol zo dňa 02.08.2010, ktorým podľa ustanovenia § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona číslo 511/1992 Zb. bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2008 v sume 77 885,01 €, daňovému subjektu B., s.r.o., potvrďuje“.

Na uvedené pochybenie musel odvolací súd prihliadnuť nielen preto, že ho v konaní žalobca výslovne namietal, ale aj preto, že vo výroku napadnutého rozhodnutia číslom a slovom vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty oproti rozhodnutiu správcu dane je rozdielny, a preto má za následok nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu pre neurčitosť a nezrozumiteľnosť výroku.

Senát odvolacieho súdu poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. značka 3Sžf/38/2009 zo dňa 05.11.2009, v ktorom už vyslovil názor, že *vyrubená daň je podstatnou náležitosťou výroku dodatočného platobného výmeru vydaného správcom dane. Odvolací orgán preto nemôže potvrdiť dodatočný platobný výmer správcu dane, v ktorého výroku absentuje vyrubená suma dane.*

V daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť alebo priznávať práva len rozhodnutím (§ 30 citovaného zákona).

Povinné obsahové náležitosti rozhodnutia sú upravené v ustanovení § 30 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov.

**Rozhodnutie musí obsahovať** najmä:

- *označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal,*
- *číslo konania, príp. i číslo platobného výmeru, dátum rozhodnutia,*
- *meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, identifikačné číslo organizácie a daňové identifikačné číslo daňového subjektu, ak mu bolo pridelené, alebo rodné číslo, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie podľa tohto zákona alebo osobitného zákona,*
- *výrok, ktorý obsahuje rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, príp. lehotu plnenia, rozhodnutie o náhradách konania ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu príslušnej banky, na ktorý má byť suma zaplatená,*
- *poučenie o mieste, dobe a forme podania opravného prostriedku s upozornením na prípadné vylúčenie odkladného účinku,*
- *vlastnoručný podpis povereného zamestnanca daňového riaditeľstva, alebo správcu dane, ktorým je daňový úrad s uvedením jeho mena, priezviska, funkcie a odtlačok úradnej pečiatky, ...*

(§ 30 ods. 2 písm. a/, b/, c/, d/, e/, f/ vyššieho citovaného zákona).

**Výrok predstavuje najdôležitejšiu časť rozhodnutia daňového orgánu.** Musí obsahovať zákonom ustanovené náležitosti a **pokiaľ sú v ňom určené konkrétne práva a povinnosti účastníka konania, musí byť určitý a zrozumiteľný tak, aby rozhodnutie daňového orgánu bolo vykonateľné.**

V danom prípade výrok napadnutého rozhodnutia žalovaného tieto zákonom požadované náležitosti neobsahuje, a preto odvolací súd považoval uvedené pochybenie za takú vadu, ktorá má za následok nezákonné rozhodnutie vo veci. Z výroku rozhodnutia musí byť určitým a zrozumiteľným spôsobom zrejmé, kto je adresátom rozhodnutia a čo sa rozhodnutím zakladá, mení alebo ruší (konkrétne právo alebo povinnosť), resp. autoritatívne potvrdzuje, pretože *výrok rozhodnutia je jadrom celého rozhodnutia a len výrok je záväzný, schopný nadobudnúť právoplatnosť a byť vykonateľný*.

**Odvolací súd dáva do pozornosti, že vyrubená suma dane je podstatnou náležitosťou výroku platobného výmeru a ak odvolací orgán nemení výrok rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa, nemôže potvrdiť dodatočný platobný výmer a pritom vo výroku svojho rozhodnutia uviesť inú sumu vyrubeného rozdielu dane.**

Rovnako nie je možné, aby sa pri preskúvaní rozhodnutia vychádzalo len z obsahu odôvodnenia rozhodnutia, najmä ak sa výrokom rozhodnutia ukladá účastníkovi nejaká povinnosť. Pokiaľ žalovaný preskúvaným rozhodnutím rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa potvrdil, takéto rozhodnutie by mohlo spôsobiť problémy pri jeho vykonateľnosti.

Vzhľadom na uvedené procesné pochybenie sa odvolací súd meritom veci nezaoberal a napadnutý rozsudok krajského súdu podľa ustanovenia § 250ja ods. 3 O.s.p. zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Úlohou žalovaného bude zistené procesné pochybenia odstrániť, opätovne sa zaoberať námietkami žalobcu a vo veci rozhodnúť.

O trovách konania rozhodol odvolací súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1, 2 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý mal vo veci úspech priznal náhradu trov konania proti žalovanému za celé konanie, t.j. za prvostupňové aj odvolacie konanie, keďže rozsudok súdu prvého stupňa bol zmenený. Trovy konania pozostávajú zo zaplateného súdneho poplatku za žalobu a odvolanie vo výške 2 x 66 € = 132 € a trov právneho zastúpenia vo výške 523,64 €.

Najvyšší súd priznal žalobcovi trovy právneho zastúpenia za štyri úkony právnej služby: 1. prevzatie a príprava zastúpenia 11.01.2011, 2. žaloba zo dňa 11.01.2011, 3. účasť na pojednávaní pred krajským súdom dňa 21.04.2011, 4. odvolanie zo dňa 20.06.2011 vo výške 4 x 123,50 € a k tomu prislúchajúci režijný paušál vo výške 4 x 7,41 €, t.j. 494 € + 29,64 € = 523,64 €. Trovy právneho zastúpenia boli priznané podľa § 14 ods. 1 písm. a/, b/, c/ v spojení s 11 ods. 4 a § 16 ods. 3 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov, ďalej len vyhláška č. 655/2004 Z.z.

Žalobca pri vyčíslení trov konania vychádzal z hodnoty veci vo výške 77 885,01 €. Pri úkonoch právnej služby v konaní podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku je základná sadzba tarifnej odmeny určená v § 11 ods. 4 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. tak, že základná sadzba tarifnej odmeny za jeden úkon právnej služby je jedna šestina výpočtového základu vo veciach zastupovania v konaniach podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, preto sa základná sadzba tarifnej odmeny nestanovuje podľa tarifnej hodnoty veci. Z tohto dôvodu najvyšší súd nepriznal odmenu advokátovi za poskytnutie

právných služieb žalobcovi ako požadoval, ale postupoval podľa § 11 ods. 4 vyhlášky č. 655/2004 Z.z.

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

V Bratislave dňa 08. novembra 2011

**JUDr. Jana Z E M K O V Á PhD., v.r.**  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:  
Emília Čičková