



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v Bratislave, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členov senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a JUDr. Veroniky Poláčkovej v právnej veci žalobcu **K. P., s.r.o.**, so sídlom v S., IČO: X., *zastúpeného JUDr. E. L., advokátom so sídlom v G.*, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/225/7117-47102/2008/990770-r zo dňa 09. júna 2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 1S/49/2008-46 zo dňa 17.04.2009 takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 1S/49/2008-46 zo dňa 17. 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 zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/7117-47102/2008/990770-r zo dňa 09.06.2008, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov

potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Snina č. 705/230/2701/08/Oce zo dňa 22.02.2008, ktorým podľa § 15 ods. 14 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov nepriznal nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie máj 2007 v sume 2 470 000,-- Sk žalobcovi ako daňovému subjektu.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že Daňový úrad v Snine ako správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaniteľné obdobie máj 2007. Podľa protokolu o daňovej kontrole č. 705/320/1971/2008/Bin zo dňa 05.02.2008 bola predmetom kontroly oprávnenosť nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty vo výške 2 470 000,-- Sk z faktúry č. 03-5. Žalovaný ako odvolací správny orgán, keď prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu potvrdil, lebo aj podľa názoru súdu aplikujúc čl. 65 Smernice Rady 2006/112/ES v spojení s rozsudkom ESD vo veci C-419/02 zo dňa 21.02.2006 je zrejmé, že tovary a služby musia byť presne špecifikované a túto podmienku nespĺňa článok I. zmluvy o dielo a zhotovenie dňa 27.05.2007. Uvedenou kontrolou bolo zistené, že žalobca si uplatnil odpočet dane v rozpore s ustanovením § 49 ods. 1 a § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty.

Na základe výsledkov kontroly dospel správca dane k záveru, že žalobcovi nevzniklo v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúry č. 003-5 z 27.05.2007 vo výške 2 470 000,-- Sk, pretože Daňovému subjektu spoločnosti E. I., s.r.o., H. nevznikla v zmysle stanovenia § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov daňová povinnosť z prijatej platby na budúcu stavbu od žalobcu, pretože v čase úhrady platby vo výške 15 470 000,-- Sk (dňa 27.05.2007) na zhotovenie stavby podľa Zmluvy o dielo a faktúry č. 003-5 z 27.05.2007, prijímateľ preddavku – spoločnosť E. I., s.r.o., nemala presne určené tovary a služby, ktoré ako dodávateľ stavby použije a stavba nebola presne špecifikovaná. Pritom v ktoromkoľvek okamihu mohlo dôjsť k porušeniu podmienok dohody, ako aj k ukončeniu zmluvného vzťahu tým, že celá suma preddavkových platieb bude vrátená.

V rozhodnutí prvostupňový správny orgán aplikoval aj rozsudok Európskeho súdneho dvora zo dňa 21. februára 2006 vo veci C-419/02, ktorý rieši uplatňovanie článku 10 ods. 2 Šiestej smernice, vo veci sporu o povolenie odpočtu dane zaplatenej na vstupe ako preddavku uhradeného na budúce dodávky.

Krajský súd dospel k záveru, že správne a zákonne rozhodol žalovaný ako odvolací správny orgán, keď prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu potvrdil, lebo aj podľa názoru súdu aplikujúc čl. 65 Smernice Rady 2006/112/ES v spojení s rozsudkom ESD vo veci C-419/02 zo dňa 21.02.2006 je zrejmé, že tovary a služby musia byť presne špecifikované a túto podmienku nespĺňa článok I. zmluvy o dielo a zhotovenie stavby zo dňa 27.05.2007 ani v spojení so súhrnnou technickou správou z 4/2007 a v nej uvedeným urbanisticko-architektonickým riešením, vzhľadom na zistený skutkový stav. Krajský súd preto v plnom rozsahu poukazuje na vykonané dokazovanie správcom dane a rozhodnutie žalovaného. Žalovaný sa dôsledne vypořiadal aj so všetkými námietkami žalobcu uvádzanými v odvolaní.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie.

Namietal, že rozsudkom Krajského súdu v Prešove č. 1 S/49/2008 zo 17. apríla 2009 bola vec po právnej a skutkovej stránke posúdená nesprávne. Rozsudok napáda v celom rozsahu.

Podľa ustanovenia § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z., ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby. Podľa ustanovenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Žalobca v odvolaní a v žalobe zásadne namietal, že závery vyplývajúce z rozsudku ESD vo veci C-419/02 nie je možné automaticky aplikovať na dodanie stavby alebo jej časti, pretože skutkové a právne okolnosti sú odlišné. V rozsudku ESD vo veci C-419/02 súd riešil problematiku odpočtu dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe z preddavkov uhradených a základe budúcej dodávky liekov a protéz. Z obsahu rozsudku vyplýva, že v momente vyplatenia preddavku na budúcu dodávku, neboli tovary a služby presne určené a išlo len o paušálne preddavkové platby za tovary uvedené všeobecným spôsobom v zozname, ktorý mohol byť kedykoľvek zmenený a z ktorého si kupujúci prípadne mohol vybrať jednotlivé položky na základe dohody, ktorú mohol v ktoromkoľvek okamihu ukončiť tak, že sa mu vráti celá nepoužitá suma preddavkových platieb (z rozsudku ESD). Podľa žalobcu osobitná úprava zmluvy o dielo a osobitne o dodaní stavby vylučuje možnosť uzatvoriť zmluvu tak, aby stavba nebola presne špecifikovaná. V čl. I zmluvy sa uvádza, že stavba sa má realizovať podľa vypracovanej projektovej dokumentácie. Podľa ustanovenia § 15 ods. 1 Stavebného zákona územné konanie sa začína na písomný návrh účastníka, ktorý sa doloží predpísanou dokumentáciou. Projektovú dokumentáciu, na základe ktorej malo byť dielo zhotovené a slúžiť pre osobitné účely územného konania, nie je možné prirovnávať k všeobecnému zoznamu liekov a protéz, z ktorého si kupujúci mohol vybrať položky na základe dohody. Z projektovej dokumentácie vyhotovenej v apríli 2007 jednoznačne vyplýva, že predmet zdaniteľného obchodu bol úplne jasne deklarovaný a platby boli presne určené. Je možné, že v čase úhrady platby prijímateľ preddavku nemal presne určené niektoré tovary a služby, ktoré použije ako dodávateľ stavby. To však neznamená, že budúca dodávka stavby (tovaru) nebola presne určená. Predmetom zmluvy bolo dodanie stavby a nie dodanie tovarov a služieb, ktoré použije dodávateľ stavby, to však neznamená, že budúca dodávka stavby (tovaru) nebola presne určená. Predmetom zmluvy bolo dodanie stavby a nie dodanie tovarov a služieb, ktoré použije dodávateľ stavby. Preto v poskytnutých platbách sa nejednalo o platby za dodanie tovarov a služieb, ktoré použije dodávateľ stavby, nejednalo sa o paušálne preddavkové platby za tovary uvedené všeobecným spôsobom, ale išlo o platby za dodanie stavby presne určenej, ktoré podliehajú DPH. Len ak by absentovala projektová dokumentácia, resp. stavba by nebola inak presne určená, potom poskytnutá platba by sa mohla považovať za paušálnu preddavkovú platbu ktorá sa neviaže k dodávke tovaru.

Z uvedeného je nepochybné, že skutkové okolnosti z ktorých vychádzal ESD vo veci C-419/02 boli podstatne odlišné, ako skutkové okolnosti vo veci súdneho sporu. Judikatúru ESD možno pre vnútroštátne orgány považovať za záväznú výkladovú smernicu na výklad a na uplatňovanie zákonnej úpravy jednotlivých komponentov práva len vtedy, ak sú aj skutkové okolnosti z ktorých vychádzala táto judikatúra identická.

Žalobca na pojednávaní 17. apríla 2009 žiadal od zástupkyne žalovaného, aby uviedla, ako má byť stavba presne určená, ak nepostačuje kompletná projektová dokumentácia, ktorá bola k dispozícii dodávateľovi stavby pri uzatvorení zmluvy. Zástupkyňa žalovaného sa odmietla uvedenej otázke vyjadriť a odmietla sa k nej vyjadriť aj vtedy, keď otázku zopakovala predsedníčka senátu. Predsedníčka senátu otázku aj stanovisko zástupkyne žalovaného nadiktovala do zápisnice z pojednávania.

Podľa žalobcu v danej veci bolo potrebné presvedčivo a jednoznačne zodpovedať otázku, či v danom prípade boli splnené podmienky pre aplikáciu rozsudku ESD vo veci C-419/02. Z práva na spravodlivý proces vyplýva povinnosť súdu zaoberať sa účinne námietkami, argumentmi a dôkaznými návrhmi strán.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 22.02.2009 k odvolaniu žalovaného navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Uviedol, že všetko odvolateľom napísané v článku II a III odvolania smeruje k jednému, atypickému cieľu, a to je snaha presvedčiť kompetentné súdy, že v tomto prípade v konaní neexistuje komunitárny prvok. Pre prípad, ak by sa Najvyšší súd SR stotožnil so závermi žalovaného pri aplikácii právneho záveru z rozsudku ESD vo veci C-419/02, uvádza, že rozsudky ESD považuje za taký prameň práva, ktorý je potrebné aplikovať v zmysle jeho znenia a účelu tohto rozsudku tak, aby bol dosiahnutý cieľ, ktorý tento rozsudok sleduje. V zmysle tejto zásady uvedený rozsudok prejudikuje v ním posudzovanom prípade daňovo-právne podmienky aplikácie článku 10 odsek 2, druhý pododsek Šiestej smernice Rady 77/388/EHS. t. j. § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, ktorý bezprostredne súvisí s aplikáciou § 49 ods. 2 tohto zákona. Preto sa v tomto smere nestotožňuje s odvolateľom, že skutkové okolnosti, z ktorých rozsudok vychádzal, musia byť identické so skutkovými okolnosťami sporného prípadu, a že iba tak sa môže rozsudok ESD považovať za záväznú výkladovú smernicu.

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., § 246c ods. 1 O.s.p.), bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 prvá veta O.s.p.) a podľa § 250ja ods. 3, druhá veta O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, O.s.p. napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd zistil, že skutkový stav nebol medzi účastníkmi konania sporný. Žalobca ako daňový subjekt v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie máj 2007 **si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty vo výške 2 470 000,-- Sk z poskytnutého preddavku na zhotovenie stavby**, z faktúry č. 003-5 zo dňa 27.05.2007 vystavenej spoločnosťou E. I., s.r.o., H. na sumu 15 470 000,-- Sk (vrátane 19% DPH), na základe zmluvy o dielo – zhotovenie stavby zo dňa 27.05.2007.

Súd ďalej zistil, že správca dane i daňový subjekt v daňovom konaní si zamenili zdaniteľné plnenie s platbou, ktorá predstavuje jeho protihodnotu (ekvivalent). Zdaniteľným plnením nie je v danom prípade platba objednávateľa stavby (žalobcu) vo výške 13 000 000,--Sk + DPH 19% vo výške 2 470 000,-- Sk, uskutočnená (podľa výdavkového pokladničného dokladu žalobcu č. 0105007 15 470 000,-- Sk) v hotovosti v prospech dodávateľa E. I., s.r.o. H., ale plnenie, ktoré mal žalobca ako daňový subjekt podľa zmluvy o dielo prijať, t.j. dodanie stavby jazdecký areál na základe zmluvy o dielo zo dňa 27.05.2007. Podľa § 8 ods. 1, písm. b/ zák.č. 222/2004 Z.z o dani pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) dodaním tovaru je dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy.

V tejto súvislosti Najvyšší súd poukazuje na bod 50 rozsudku Súdneho dvora (veľká komora) zo dňa 21.februára 2006 vo veci C-419/02 BUPA Hospitals Ltd a Goldsborough Developments Ltd proti Commissioners of Customs & Excise, podľa ktorého „... v tejto súvislosti je takisto potrebné pripomenúť, že sú to práve dodávka tovarov a poskytnutie služieb, ktoré podliehajú DPH a nie platby vykonané ako protihodnoty za ne (pozri rozsudok z 09. októbra 2001, Cantor Fitzgerald International, C-108/99, s. I-7257, bod 17). Nemôžu teda a fortiori podliehať DPH preddavky uhradené za dodávku tovaru alebo poskytnutie služieb, ktoré zatiaľ neboli presne určené“.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby.

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

Ustanovenie § 19 ods. 4 zákona o DPH hovorí o daňovej povinnosti z prijatej platby. S prihliadnutím na skutočnosť, že zdaniteľným plnením je dodanie tovaru (stavby) a nie prijatie platby, vznikajú u najvyššieho súdu pochybnosti o obsahu tohto ustanovenia, a to i s prihliadnutím na citovaný bod 50 rozsudku ESD zo dňa 21. februára 2006 vo veci BUPA Hospitals Ltd, C-419/02. Zdaniteľné obchody sú taxatívne vymedzené v §§ 8-12 zákona o DPH a to, ako dodanie tovaru a dodanie služby.

Keďže zákonom č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty („zákon o DPH“) sa implementovala šiesta smernica o DPH, možno sa domnievať, že ustanovením § 19 ods. 4 zákona o DPH zákonodarca mal úmysel implementovať článok 10 ods. 2, druhý pododsek šiestej smernice, ktorý však znie „*ak sa však má platba uskutočniť na účet pred dodaním tovaru alebo pred poskytnutím služieb, daňový nárok vznikne po prevzatí platby.*“

Vzhľadom na dikciu ust. § 19 ods. 4 zákona o DPH podľa ktorej „*vzniká daňová povinnosť z prijatej platby*“ **najvyšší súd konštatuje, že článok 10 ods. 2, druhý pododsek šiestej smernice ustanovením § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ani žiadnym iným ustanovením tohto zákona implementovaný nebol.**

Ustanovenie § 19 ods.4 zákona o DPH je však platným a účinným ustanovením vnútroštátneho právneho predpisu, prameňa práva – zákona Slovenskej republiky a musí byť aplikované (čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky), ale na tie prípady na ktoré sa vzťahuje. Podľa dikcie sa môže vzťahovať iba na daň na výstupe .

Žalobca ako daňový subjekt predmetnou faktúrou č. 003-5 od spoločnosti E. I., s.r.o. žiadnu platbu neprijal, preto mu nemohla ani v zmysle § 19 ods. 4 zákona o DPH (ani čl. 65 Smernice Rady 2006/112/ES zo dňa 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty), vzniknúť daňová povinnosť z prijatej platby. Uplatnenie nároku na nadmerný odpočet podľa § 49 ods. 1 zákona DPH za zdaňovacie obdobie máj 2007 vo výške 2 470 000,-- Sk z faktúry č. 003-5 od spoločnosti E. I., s.r.o. žalobcom ako daňovým subjektom nemá oporu zákone o DPH preto výrok rozhodnutia Daňového úradu Snina č. 705/230/2701/08/Oce zo dňa 22.02.2008, ktorým nebol žalobcovi ako daňovému subjektu priznaný nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za obdobie máj 2007 v sume 2 470 000,-- Sk je v súlade so zákonom o DPH ako aj výrok potvrdzujúceho rozhodnutia žalovaného č. I/225/7117-47102/2008/990770-r zo dňa 09. júna 2008.

Ustanovenie § 19 ods. 4 zákona o DPH sa nevzťahovalo na predmetný daňový prípad žalobcu t.j. tvrdený nárok žalobcu na nadmerný odpočet podľa § 49 ods. 1 zákona DPH za zdaňovacie obdobie máj 2007 vo výške 2 470 000,-- Sk z faktúry č. 003-5 od spoločnosti E. I., s.r.o. (pretože žalobca platbu ako zdaniteľné plnenie neprijal ale naopak vzťahuje sa daňový prípad spoločnosti E. I., s.r.o. – daň na výstupe, tento však nie je predmetom tohto súdneho konania).

Ako už bolo zmienené najvyšší súd vychádza zo skutočnosti, že právne problematický článok 10 ods. 2, druhý pododsek šiestej smernice, ktorý znie „*ak sa však má platba uskutočniť na účet pred dodaním tovaru alebo pred poskytnutím služieb, daňový nárok vznikne po prevzatí platby*“, nebol implementovaný do zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Pri jeho vyhodnotení ako problematického najvyšší súd vychádzal práve z rozsudku ESD zo dňa 21. februára 2006 vo veci BUPA Hospitals Ltd, C-419/02, kedy práve tento prípad úplne zjavne poukázal na pomerne jednoduchú zneužitelnosť čl. 10 ods. 2, druhý pododsek smernice.

V tejto súvislosti najvyšší súd cituje rozhodujúce časti z odôvodnenia rozsudku ESD C-419/02.

- 44 *„Najprv treba pripomenúť, že článok 10 ods. 2 prvý pododsek šiestej smernice stanovuje, že zdaniteľné plnenie vznikne a DPH sa stane splatnou v okamihu, keď sa uskutoční dodávka tovaru alebo poskytne služba.*
- 45 *Článok 10 ods. 2 druhý pododsek šiestej smernice, podľa ktorého sa v prípade preddavkových platieb pred tým, ako sa zrealizuje dodávka tovaru alebo poskytnutie služieb, DPH stáva splatnou prijatím platby, predstavuje výnimku z pravidla uvedeného v prvom pododseku toho istého ustanovenia a ako taká musí byť vykladaná striktne.*
- 46 *Ďalej je potrebné pripomenúť, že článok 10 ods. 1 písm. a/ šiestej smernice definuje „zdaniteľné plnenie“ na účely DPH, ako udalosť, na základe ktorej sú splnené právne podmienky potrebné na vznik povinnosti zaplatiť daň. Z toho vyplýva, že daň sa môže stať splatnou v rovnakom čase alebo po tom, ako vznikne zdaniteľné plnenie, ale nie predtým, ak nie je ustanovené inak.*
- 47 *Článok 10 ods. 2 tretí pododsek šiestej smernice teda povoľuje členským štátom stanoviť, aby sa DPH stala splatnou neskôr, ako vznikne zdaniteľné plnenie, v týchto troch prípadoch: buď najneskôr pri vydaní faktúry, alebo najneskôr pri zaplatení ceny, alebo, v prípade nevydania alebo oneskoreného vydania faktúry, v určenej lehote plynúcej od dátumu, keď vzniklo zdaniteľné plnenie.*
- 48 *Druhý pododsek uvedeného odseku 2 sa vzd'ala'uje od tohto chronologického postupu tým, že stanovuje, že v prípade vyplatenia preddavku sa DPH stane splatnou bez toho, aby sa už uskutočnila dodávka alebo poskytnutie služieb. Na to, aby sa daň stala splatnou v takejto situácii, je potrebné, aby všetky príslušné prvky zdaniteľného plnenia, teda budúca dodávka alebo budúce poskytnutie služieb, boli už známe, a teda najmä, ako už skonštatoval aj generálny advokát v bode 100 svojich návrhov, že v momente vyplatenia preddavku už musia byť tovary a služby presne určené.*
- 49 *Tento záver potvrdzuje ďalej aj znenie odôvodnenia návrhu šiestej smernice (Bulletin Európskych spoločenstiev, dodatok 11/73, s. 13), v ktorom Komisia uvádza, že „keď sa preddavky uhradia pred tým, ako nastane zdaniteľné plnenie, úhrada týchto preddavkov spôsobuje, že sa daň stáva splatnou, pretože zmluvné strany tak vyjadrujú*

svoj zámer vopred vyvodit' všetky finančné dôsledky spojené s uskutočnením zdaniteľného plnenia“

Z rozsudku, bod 45, ale najmä bod 48, druhá veta je zrejmé, že ESD výkladom obmedzil dikciu čl. 10 ods. 2, druhý pododsek šiestej smernice tým, že k nej pripojil ďalšie podmienky. Podľa názoru najvyššieho súdu práve z tohto ustanovenia vyplýva princíp pre ďalšiu rozhodovaciu činnosť vnútroštátnych súdov v prípadoch preddavkových platieb.

V tejto súvislosti sa najvyšší súd zaoberal i otázkou, aká časť rozsudku ESD v konaní o predbežnej otázke je záväzná. Najvyšší súd sa stotožnil s názorom v odbornej publikácii autorov Zdeněk Kühn, Michal Bobek, Radim Polčák *Judikatura a právní argumentace, teoretické a praktické aspekty práce s judikaturou*, Auditorium, Praha 2006, s. 67 „... v prípade konania o predbežnej otázke ide totiž o akési zhrnutie odpovedí do predloženej otázky. Rozhodnutie Súdneho dvora tvorí v týchto prípadoch nedielný celok. Bolo by nesprávne, čítať (iba) tučne vytlačenú časť rozhodnutia Súdneho dvora s tým, že ide o výrok a zvyšok je právne nezáväzné odôvodnenie v zmysle českej právnej kultúry. Jedným z dôvodov je fakt, že v konaní o predbežnej otázke Súdny dvor nerozhoduje spor, ale podáva odpoveď na jednu či viac právnych otázok“. „... **Vnímať text zvýraznený tučne na konci rozhodnutia Súdu v konaní o predbežných otázkach ako výrok (dispositif) a zvyšok rozhodnutia ako odôvodnenie (motifs) vychádza z nepochopenia štruktúry argumentácie Súdneho dvora ...“.**

Najvyšší súd konštatuje, že odvolanie žalobcu je založené práve na uzavretej subsumpcii tučne zvýrazneného textu na konci rozsudku Súdneho dvora zo dňa 21. februára 2006 vo veci C-419/02 BUPA Hospitals Ltd a Goldsborough Developments Ltd proti Commissioners of Customs & Excise (návrh na začatie prejudiciálneho konania), na daňový prípad žalobcu podľa ktorého

Článok 10 ods. 2 druhý pododsek šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, v znení zmenenom a doplnenom smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995, sa nevzťahuje na také paušálne preddavkové platby, o ktoré ide vo veci samej, uhradené za tovary uvedené všeobecným spôsobom v zozname, ktorý môže byť kedykoľvek zmenený na základe spoločnej dohody kupujúceho a predávajúceho a z ktorého si kupujúci prípadne môže vybrať jednotlivé položky na základe dohody, ktorú môže v ktoromkoľvek okamihu ukončiť tak, že sa mu vráti celá nepoužitá suma preddavkových platieb.

Najvyšší súd pripúšťa, že ak by na zvýraznený výrok – právnu vetu súd nahliadal pozitivisticky ako na ustanovenie zákona uzavretou subsumpciou tak by musel konštatovať,

že rozsudok upravuje iba paušálne preddavkové platby k všeobecnému zoznamu liekov a protéz.

Tento prístup však súd odmietol, pretože je nevyhnutné sledovať právny princíp, z ktorého rozsudok vychádza a nie odpoveď na predbežnú otázku v konkrétnej veci. Princíp je naznačený v publikovanom abstrakte rozsudku v úvodnej časti podľa, ktorého „... *na to totiž, aby sa daň stala splatnou v prípade vyplatenia preddavku bez toho, aby sa už uskutočnila dodávka alebo poskytnutie služieb, je potrebné, aby všetky príslušné prvky zdaniteľného plnenia, teda budúca dodávka alebo budúce poskytnutie služieb, boli už známe, a teda najmä, že v momente vyplatenia preddavku už musia byť tovary a služby presne určené, (pozri body 45, 48, 51 a výrok)*“.

Jazykom konania bola v danom prípade angličtina. Preto najvyšší súd cituje i anglické znenie abstraktu rozsudku podľa ktorého „*in order for the tax to become chargeable where an amount is paid on account without the supply or service having been provided, all the relevant information concerning the chargeable event, namely the future delivery or future performance, must already be known and therefore, in particular, when the payment on account is made the goods or services must be precisely identified. (see paras 45, 48, 51, operative part)*“.

Z uvedeného vyplýva princíp, že v momente vyplatenia preddavku všetky príslušné prvky zdaniteľného plnenia ,t.j. celá relevantná informácia týkajúca sa zdaniteľnej udalosti (zdaniteľného obchodu) musí byť známa. Teda zdaniteľné plnenie už v čase vyplatenia preddavku musí byť tak identifikované, ako keby reálne bolo uskutočnené v tento moment. Stav takejto pripravenosti na realizáciu pri stavbách a veciach ktoré sa zhotovujú, a v čase vyplatenia preddavku neexistujú sa javí ako takmer vylúčený.

Prenesenie tohto princípu na zhotovenie a dodávku stavby znamená, že v momente vyplatenia preddavku musí byť známa celá relevantná informácia týkajúca sa zdaniteľného plnenia. **Keďže v danom prípade nebolo vydané ani stavebné povolenie v čase vyplatenia preddavku a stavba nebola pripravená na odovzdanie, už tieto skutočnosti vylučujú splnenie všetkých podmienok v čase vyplatenia preddavku tak ako to vyžaduje rozsudok ESD C-419/02.** Najviac v čase vyplatenia preddavku nebolo známe či a kedy dôjde k zhotoveniu a odovzdaniu stavby .

Súd však zotrváva na právnom názore, že článok 10 ods. 2, druhý pododsek šiestej smernice ustanovením § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ani žiadnym iným ustanovením tohto zákona implementovaný nebol. Ust. § 19 ods.4 zákona č. 222/2004 Z.z. podľa ktorého „*vzniká daňová povinnosť z prijatej platby*“ sa vzťahuje iba na daň na výstupe . To isté platí i o čl. 65 Smernice Rady 2006/112/ES zo dňa 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, podľa ktorého, „ *ak má k platbe na účet dôjsť pred dodaním tovaru alebo poskytnutím služieb, daňová povinnosť vzniká z prijatej sumy prijatím platby.* Najvyšší súd konštatuje, že uvedené

ustanovenia sa týkajú dane na výstupe, a nevzťahuje sa preto na prípad žalobcu, ktorý sumu neprijal , ale zaplatil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c O.s.p. Žalobca nemal úspech vo veci, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

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

V Bratislave, dňa 21. januára 2010

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

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková