

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžf/92/2016  
Identifikačné číslo spisu: 7015200510  
Dátum vydania rozhodnutia: 20.02.2018  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:7015200510.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka Eleny a JUDr. Mariána Trenčana v právnej veci žalobcu: HOUSE development s.r.o., IČO: 46 397 779, so sídlom Mlynárska č. 11, Košice, zast.: JUDr. Jánom Mikuľakom, advokátom so sídlom advokátskej kancelárie Františkánska č. 5, 040 01 Košice, IČO: 42 104 394, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach zo dňa 28. apríla 2016 č.k. 6S/49/2015-36, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 28. apríla 2016 č.k. 6S/49/2015-36 p o t v r d z u j e .

Účastníkom právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

#### I.

Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 1100303/1/84340/2015/14230 z 24.02.2015 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“ - č.l. ...) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice (ďalej len „správca dane“) č. 9801403/5/5137621/2014 z 21.11.2014 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na preskúmanú vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie august 2013 na tom skutkovom základe, že nadmerný odpočet vykázaný v daňovom priznaní za uvedené zdaňovacie obdobie bol o hodnotu vyrubenej dane správcom dane znížený.

Vyrubenie rozdielu DPH správca dane odôvodnil tým, že vykonaným šetrením v rámci konania vo veci vyrubenia DPH za príslušné zdaňovacie obdobie neboli zistené nové skutočnosti a dôkazy, ktoré by mali vplyv na výsledok kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č.: 9801403/5/974679/2014 zo 14.03.2014 (ďalej len „protokol“).

Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

3. Z daňového spisu záverom vyplýva, že základným dôvodom pre nepriznanie požadovaného nadmerného odpočtu je nesplnenie hmotnoprávných podmienok uvedených v § 49 [žalobca nepreukázal, že mu v predmetnom zdaniteľnom období vzniklo právo na odpočítanie v deklarovanej výške] a § 51 ods. 1 písm. a) [žalobca nepredložil daňovej kontrole faktúru, na základe ktorej by mu vznikol nárok na odpočítanie dane v kontrolovanom zdaniteľnom období] zák. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“).

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení 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. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

4. Nehodnovernými a predčasnými majú byť podľa správca dane údaje fakturované spoločnosťou MV staving, a.s., Košice (ďalej len „zhotoviteľ stavby“) žalobcovi na vstupe, ktoré sa týkajú dodávky potrebného pre výstavbu trojbytových bytov podľa zmluvy o dielo zo dňa 25.06.2012 (ďalej len „zmluva o dielo“), za ktorých dodanie vystavil zhotoviteľ stavby viaceré faktúry, všetky z 13.09.2013 (ďalej tiež „sporné faktúry“), na tam uvedenú celkovú sumu.

5. Žalobca, hoci podal daňové priznanie k DPH za dotknuté zdaňovacie obdobie august 2013 dňa 22.09.2013, tak následne listom z 24.09.2013 zhotoviteľovi stavby vrátil sporné faktúry z dôvodu nesúladu medzi jednotlivými položkami rozpočtu a skutočne vykonanými prácami ako aj fakturovanými položkami, a tiež z dôvodu duplicitnej fakturácie niektorých prác. Súčasne žalobca požiadal o opravu fakturovaných súm s prihliadnutím na pripomienky, ktoré oznámil zhotoviteľovi stavby prostredníctvom elektronickej komunikácie zo dňa 15.09.2013 a 17.09.2013.

6. V uvedenej súvislosti žalovaný poukázal na bod 4.4. zmluvy o dielo, podľa ktorej zhotoviteľ stavby mal rozsah vykonania diela v príslušnom kalendárnom mesiaci vykázat súpisom prác potvrdeným technickým dozorom žalobcu a zostaveným v súlade s jednotlivými položkami rozpočtu (ďalej len „súpis prác“), ktorý mal tvoriť prílohu došlej faktúry zhotoviteľa stavby. Zhotoviteľ stavby bol oprávnený

vystaviť faktúru po potvrdení súpisu prác za predchádzajúci kalendárny mesiac technickým dozom žalobcu.

Ak žalobca vyjadrí nesúhlas do 5 pracovných dní od doručenia došlej faktúry, zmluvné strany sa dohodli, že sa najneskôr do 3 dní odo dňa doručenia oznámenia o nesúhlase žalobcu stretnú, prerokujú dôvody nesúhlasu žalobcu so súpisom prác, alebo jeho časťou a dohodnú sa na ďalšom postupe.

7. Na uvedenom základe sporné faktúry zhotoviteľ stavby nezaúčtoval v dotknutom zdaňovacom období august 2013 a z týchto faktúr nepriznal a tým aj neodviedol DPH z dôvodu, že žalobca neodsúhlasil predložený súpis prác a došlé faktúry s prílohami zaslal zhotoviteľovi stavby späť.

Na základe uvedeného bolo zvolané rokovanie, výsledkom ktorého bola dohoda, že činnosti vykonané zhotoviteľom stavby za mesiace august a september 2013 boli fakturované žalobcovi faktúrami s iným číselným označením.

8. Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný, že zhotoviteľovi stavby nevznikla daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z., nakoľko žalobca nepreukázal, že zdaniteľný obchod bol zhotoviteľom stavby v dotknutom zdaňovacom období riadne zrealizovaný (žalobca vrátil hore uvedené faktúry neodsúhlasené z dôvodu nesúhlasu s výškou fakturovaných súm), a tým nemohol vzniknúť ani nárok na odpočítanie dane u žalobcu.

## II.

Konanie na prvostupňovom súde

A)

9. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Košiciach žalobu zo dňa 27.04.2015.

10. Krajský súd v Košiciach ako prvostupňový súd preskúmal napadnuté a prvostupňové rozhodnutie v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 249 ods. 2 O.s.p.), oboznámil sa s administratívnym spisom a so súhlasom účastníkov konania rozhodol vo veci bez nariadenia pojednávania. Následne za nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

Preto ju na základe nižšie uvedených dôvodov postupom podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

11. S poukazom na relevantné ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku, Daňového poriadku ako aj zák. č. 222/2004 Z.z., a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného krajský súd vyslovil právny názor, že odpočítanie na dani je založené na vecnom priradení dane na vstupe k výstupom.

12. Nakoľko nedošlo k odsúhlaseniu súpisov vykonaných prác za mesiac august, a toto bolo zachytené spolu so záverom, že práce za mesiac a september preto budú spolu vyfakturované za mesiac september, v spoločnej zápisnici a nakoľko už žalobca podal daňové priznanie, podľa krajského súdu už na tomto spoločnom stretnutí so zhotoviteľom stavby žalobca mohol uvedeného zhotoviteľa stavby požiadať, aby vzniknutá situácia bola po účtovnej stránke riešená vydaním dobropisov k sporným faktúram.

13. Ďalej krajský súd uviedol, že vzhľadom na uvedené zistenia mu vyplýva záver, že v preskúmvanej veci nedošlo k splneniu podmienok uvedených v § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. z dôvodu, že správcovi nebolo preukázané, že pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť.

14. Na základe zistených skutočností ako aj s prihliadnutím na vyslovené závery krajský súd v preskúmvanej veci ustálil, že podmienky uvedené v zák. č. 222/2004 Z.z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže právo na odpočítanie dane. Keďže v danom prípade neboli

žalobcom preukázané jeho tvrdenia o skutočnostiach uvedených v daňovom priznaní a na faktúre, tak žalobca neunesol dôkazné bremeno.

Na základe vyššie citovaných ustanovení krajský súd žalobu zamietol.

### III.

Odvolanie žalobcu/ stanoviská

#### A)

15. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 20.06.2016 (č.l. 47) proti rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu v súlade s ustanovením § 205 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. uviedol nasledujúce dôvody odvolania to, že:

súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam [viď § 205 ods. 2 písm. d) O.s.p.], ako aj že rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci [viď § 205 ods. 2 písm. f) O.s.p.].

16. Následne odvolací súd v stručnosti rekapituluje odvolacie námietky žalobcu:

- žalobca si svoju dôkaznú povinnosť v dostatočnej miere splnil,

o pre preskúmanú vec je zásadné pochybenie zhotoviteľa stavby, ktorý konal v rozpore so zákonom a zmluvou o dielo,

o sporná je iba výška fakturovaných súm,

- zhotoviteľ stavby vystavil sporné faktúry v zákonnej 15- dňovej lehote a tieto priradil ku konkrétnemu účtovnému prípadu

o žalobca ich vedie vo svojom účtovníctve,

o spĺňa tak povinnosť viesť svoje účtovníctvo správne, úplne, preukázateľne a zrozumiteľne,

o povinnosti viesť účtovné prípady chronologicky odporuje možnosti už raz vstavenú faktúru použiť k inému účtovnému prípadu,

o zhotoviteľ stavby bol v zmysle § 3 ods. 1 a 2, § 4 ods. 2 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 431/2002 Z.z.“) riadne účtovať, t.j. aj zaťažený povinnosťou vystaviť dobropis, a toto teda neprislúcha žalobcovi,

o tiež zhotoviteľ stavby mal porušiť povinnosti pri vedení účtovníctva uvedené v § 2 ods. 1 (deň účtovného prípadu) a § 30 (účtovanie zákazkovej výroby) Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 4/2003 F.s., ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva,

o s takým očakávaním žalobca pristupoval k podaniu daňového priznania k DPH za mesiac august 2013,

- žalobca nemá vedomosť o existencii dohody so zhotoviteľom stavby, že by mali byť vystavené nanovo sporné faktúry,

o najmä dňa 10.10.2013 boli urovnané vzťahy ohľadne reklamácie zatepl'ovacieho systému.

17. Záverom žalobca navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutie a vráti vec na ďalšie konanie, resp. navrhol zrušiť rozsudok krajského súdu a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

Pre prípad úspechu si uplatnil náhradu trov právneho zastúpenia v nevyčíslenej výške.

#### B)

18. Z vyjadrenia žalovaného z 23.08.2016 (č.l. 54) vyplýva, že tieto námietky vyhodnotil ako zhodné so žalobnými dôvodmi žalobcu. K uvedeným námietkam sa žalovaný vyjadril v stanovisku z 29.10.2015 k žalobe, na ktorom trvá.

S poukazom na obsah spisu, ako aj na predložené listinné dôkazy žalovaný dospel k záveru, že všetky námietky žalobcu uvedené v podanej žalobe, ako aj v odvolaní, nie je možné akceptovať a tieto námietky nie sú opodstatnené.

19. Záverom žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

#### IV.

##### Právne názory odvolacieho súdu

20. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (tiež „O.s.p.“, resp. „Občiansky súdny poriadok“) s prihliadnutím na ustanovenie § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spoj. s ust. § 250ja ods. 1 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok je vo výroku vecne správny, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

21. Na prvom mieste Najvyšší súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v preskúmvanej veci žalobcu), t.j. primeranej zodpovednosti za obranu svojich práv (*vigilantibus leges sunt scriptae*) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Občianskeho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu správcu dane. Preto správny súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody, t.j. dispozitívne rozhodnutie účastníka konania z úradnej povinnosti meniť alebo ho počas súdneho prieskumu presvedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

22. Rovnako Najvyšší súd zdôrazňuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp.zn. 6 Sžo 84/2007, sp.zn. 6 Sžo 98/2008, sp.zn. 1 Sžo 33/2008, sp.zn. 2 Sžo 5/2009 či sp.zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy. Preto odvolaciemu súdu neprislúcha ani takto vymedzený rámec prieskumu rozšíriť aj na iné rozhodnutia, hoci s prv menovaným sú tesne zviazané nielen dôsledkami ale aj účastníkmi.

23. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) sa Najvyšší súd celkom stotožňuje so skutkovými závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil zo zistení uvedených žalovaným, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise. Na druhej strane podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania napadnutého rozhodnutia, je právna otázka, či účtovná zásada časovej a vecnej súvislosti či je ekonomické vlastníctvo založené na dispozícii s cudzou vecou v zmysle pokynov vyjadrených prostredníctvom dokumentácie, t.j. v preskúmvanej veci stavebnej dokumentácie. Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

24. Vzhľadom na vyššie vyslovené názory a v súvislosti s hore položenou otázkou Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty preskúmvanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia rozsudku a doplnenia svojich odlišných, resp. doplňujúcich zistení a záverov

zistených v odvolacom konaní (§ 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. umožňuje odvolaciemu súdu doplniť odôvodnenie prvostupňového súdu o ďalšie dôvody), najmä vo vzťahu k hore vymedzenej právnej otázke.

25. Na prvom mieste musí Najvyšší súd zdôrazniť, že žalobca svoje odvolanie oprel o odvolací dôvod, ktoré spochybňujú riadnosť zistenia skutkového stavu prvostupňovým súdom, a to že krajský súd ako súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam [§ 205 ods. 2 písm. d) O.s.p.].

26. V súvislosti s uvedeným musí Najvyšší súd v súlade so svojou ustálenou judikatúrou (napríklad rozsudok sp.zn. 1Sžf/100/2015 z 28.03.2017) zdôrazniť, že v zmysle § 250i ods. 1 O.s.p. a s prihliadnutím na prieskumný (nie nachádzajúci) charakter správneho súdnictva je správny súd pri súdnom prieskume zákonnosti napadnutého rozhodnutia striktnie viazaný skutkovým stavom, ktorý zistil („a contrario“ § 250j ods. 2 písm. c/ O.s.p.) správny orgán a riadne („a contrario“ písmeno b/ O.s.p.) zachytil v administratívnom spise s výnimkou (§ 250i ods. 2 O.s.p.), ktorá má svoj základ v povinnosti postupovať pri preverovaní skutkového stavu podľa zásad úplnej apelácie v súlade s čl. 6 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

Podľa § 250i ods. 1 v citovanom znení pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúvanie napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 250i ods. 2 v citovanom znení platí, že ak správny orgán podľa osobitného zákona rozhodol o spore alebo o inej právnej veci vyplývajúcej z občianskoprávných, pracovných, rodinných a obchodných vzťahov (§ 7 ods. 1) alebo rozhodol o uložení sankcie, súd pri preskúvaní tohto rozhodnutia nie je viazaný skutkovým stavom zisteným správnym orgánom. Súd môže vychádzať zo skutkových zistení správneho orgánu, opätovne vykonať dôkazy už vykonané správnym orgánom alebo vykonať dokazovanie podľa tretej časti druhej hlavy.

27. Nakoľko v preskúvanej veci však krajský súd v súdnom prieskume k aplikácii ustanovenia § 250i ods. 2 O.s.p. nepristúpil, dokazovanie z iného dôvodu nevykonával - vid' zápisnica z pojednávania na č.l. 34 (pre neprítomnosť účastníkov iba pristúpil k vyhláseniu rozsudku) a ani Najvyšší súd z charakteru preskúvanej veci (na rozhodnutie o vyrubení daňovej povinnosti nie je možné nazerať ako na správne trestanie) nezistil nutnosť tejto aplikácie v preskúvanej veci, preto ani nemohol na tatko sformulovaný odvolací dôvod v celosti prihliadnuť.

28. Ďalej medzi účastníkmi, a tento záver aj nepochybne vyplýva z ich odvolacej argumentácie, je sporné právne posúdenie zisteného skutkového stavu v súvislosti so zaslaním a ďalej s vrátením sporných faktúr. Za tejto situácie sa krajský súd celkom (vid' bod č. 12) stotožnil s právnymi názormi správcu dane v tom rozsahu, ako si ich žalovaný osvojil v zmysle výsledkov vykonanej daňovej kontroly.

Žalobca naopak zdôrazňuje (vid' bod č. 16) kombináciu troch pochybení krajského súdu pri aplikácii daňového a účtovného práva, t.j.

- žalobcovi boli sporné faktúry doručené,
- zhotoviteľ stavby porušil zákony tým, že nevystavil dobropis, a
- žalobca dodržal svoje povinnosti podľa zák. č. 431/2002 Z.z.,

ktoré majú nepochybne preukázať, že došlo k naplneniu zákonných podmienok na vznik hore uvedenej daňovej povinnosti u dodávateľa tovaru.

29. V uvedenej súvislosti musí Najvyšší súd označiť záver krajského súdu, že zhotoviteľovi stavby vznikla daňová povinnosť za čiastkové dodanie tovaru v zmysle § 19 ods. 3 veta prvá a druhá zák. č. 222/2004 Z.z., ako predčasný, nakoľko nevychádza z preverených skutkových okolností. Časové vymedzenie splnenia kvalitatívnych a kvantitatívnych podmienok dodania časti diela je nutné posudzovať nie iba podľa vystavenej faktúry v zmysle § 74 ods. 1 písm. d) zák. č. 222/2004 Z.z. ale aj podľa vysloveného (reklamačného) prejavu vôle žalobcu, ktorý vychádza zo zmluvných oprávnení.

A práve zhotoviteľ stavby svojim konaním nepochybne signalizoval, že akceptuje nevzniknutie daňovej

povinnosti pri svojej fakturácii za čiastkové dodanie diela (vid' bod č. 7).

Podľa § 19 ods. 3 veta prvá a druhá zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení platí, že ak sa dodanie tovaru alebo služby uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane, považuje sa tovar alebo služba za dodanú najneskôr posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodávaný tovar alebo službu vzťahuje s výnimkou podľa písmen a) až e). Za čiastkové dodanie tovaru alebo služby sa považuje také dodanie tovaru alebo služby, ktoré predstavuje časť celkového plnenia, na ktoré je uzavretá zmluva.

Podľa § 74 ods. 1 písm. d) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení faktúra vyhotovená osobou podľa § 72 musí obsahovať

d) dátum, keď bol tovar alebo služba dodaná, alebo dátum, keď bola platba prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry,

30. Potom môžu podľa Najvyššieho súdu nastať dve skupiny odlišných daňových situácií, kedy v jednej skupine daňová povinnosť vznikne (časť z diela bola zhotovená, avšak kvalita prác s tým súvisiacich je sporná a zhotoviteľ požaduje niektorý z prostriedkov nápravy v zmysle § 546 ods. 1 v spojení s § 436 a nasl. ustanoveniami Obchodného zákonníka vo vzťahu k vadám diela).

Naopak v druhej skupine daňová povinnosť nemôže vzniknúť, nakoľko tu chýba reálne dodanie služby.

31. Ďalej je dôležité pre preskúmanú vec uviesť, že základným komunikačným prostriedkom medzi správcom dane a žalobcom ako daňovým subjektom bolo v tom čase daňové priznanie k dani pravidelne podávané v intervaloch a s náležitosťami podľa § 78 zák. č. 222/2004 Z.z.

Pokiaľ v čase, keď už žalobca za zdaňovacie obdobie august 2013 si povinnosť podať daňové priznanie splnil a následne spochybnil riadnosť dodania časti diela fakturovaného zhotoviteľom stavby, potom bolo povinnosťou oznámiť správcovi dane v súlade s § 25 zák. č. 222/2003 Z.z., že pristúpil k oprave základu dane, a následne vykonať všetky z toho vyplývajúce povinnosti. Popriprade mal postupovať podľa § 16 Daňového poriadku a podať dodatočné daňové priznanie.

Podľa § 25 ods. 3 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane a rozdiel medzi pôvodnou daňou a opravenou daňou sa uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom sa vyhotovil doklad o oprave základu dane, a pri oprave základu dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo pri dodaní tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby, rozdiel sa uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby obdržal doklad o oprave základu dane.

32. Zo skutkových zistení však pre Najvyšší súd vyplýva, že takto žalobca nekonal. Naopak zotrval na svojom názore, že v čase vypracovania daňového priznania k DPH sporné faktúry mal, zhotoviteľ stavby si nespĺniť svoju povinnosť v zmysle zák. č. 431/2002 Z.z. vystaviť dobropis a na spoločnom stretnutí sa mali iba riešiť sporné otázky okolo reklamácie zatepľovacieho systému.

33. Táto námietka žalobcu neobstojí, lebo ako správne v odvolaní naznačil, povinnosťou účtovnej jednotky je viesť svoje účtovníctvo správne, úplne, preukázateľne a zrozumiteľne.

Práve úkon žalobcu, a to vrátenie sporných faktúr, na ktoré zhotoviteľ stavby už vo svojom daňovom priznaní k DPH za mesiac august 2013 zareagoval tým, že uznal, že mu daňová povinnosť nevznikla, iba potvrdzuje právne názory Najvyšším súdom vyslovené vyššie.

34. Na uvedenom základe dospel Najvyšší súd k záveru, že žalobca nepreukázal, že v zdaňovacom období august 2013 si splnil riadne svoje povinnosti pri uvedenom zdaniteľnom obchode spôsobom, ako je opísané v dotknutých ustanoveniach zák. č. 222/2004 Z.z.

Preto vyhodnotil aj druhý odvolací dôvod uvedený žalobcom ako nedôvodný.

V.

35. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky uplatnené žalobcom uvádza, že napadnuté rozhodnutie má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia požadované v zmysle § 63 Daňového

poriadku. Uvedené rozhodnutie finančného orgánu vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistenými v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca nespĺňa zákonné podmienky pre priznanie ním uvedeného nadmerného odpočtu na DPH.

Počas konania Najvyšší súd z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

36. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedených právnych názoroch (čl. 1 ods. 1 Ústavy), pri ktorých Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od ich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 250ja ods. 4 a contrario odsek 7 O.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 Ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty odchytil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa §156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

37. Najvyšší súd v preskúmvanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

38. O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na náhradu trov tohto konania, čo v tomto súdnom prieskume nenastalo.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).