



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: **For Develop, s.r.o.**, so sídlom Pod Lipovým 46, Bratislava, IČO: 36 682 730, zastúpený JUDr. Petrom Šrobárom, advokátom so sídlom Laurinská 12, Bratislava, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/5384-44580/2010/990036-r zo dňa 27.4.2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2 S 261/10-41 zo dňa 12. októbra 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2 S 261/10-41 zo dňa 12. októbra 2011, **p o t v r d z u j e**.

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom krajský súd žalobný návrh žalobcu zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p. ako nedôvodný, ktorým sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorým žalovaný v odvolacom konaní potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava IV zo dňa 26.1.2010 o určení nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) žalobcovi za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2008 v sume 153,13 €. Krajský súd takto rozhodol, keď sa nestotožnil s tvrdeniami žalobcu, že sa žalovaný nevysporiadal s jeho námietkami v napadnutom rozhodnutí, pretože v odôvodnení žalovaný v dostatočnom rozsahu zdôvodnil postup daňových orgánov, zistený skutkový stav zrozumiteľne právne posúdil, svoje úvahy logicky odôvodnil a dal odpovede na všetky žalobcom uplatnené námietky. Krajský súd tvrdenia žalobcu, že splnil všetky zákonné podmienky uvedené v § 49 ods. 2 a § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. pre odpočítanie DPH, keď ako platiteľ dane prijal službu od iného platiteľa, prijatú službu použije na svoje zdaniteľné plnenia a disponuje faktúrou od platiteľa, považoval za nesprávne. Naopak krajský súd zastáva názor, že žalobca síce prijal službu od iného platiteľa – stavebné práce na domoch „A“ a „B“ už ako platiteľ DPH (18.8.2008, 1.9.2008), keďže správca dane ho zaregistroval za platiteľa od 15.8.2008, avšak domy „A“ a „B“, ktorých sa prijatá služba fakturovaná iným platiteľom týkala, žalobca predal v čase, kedy ešte sám nebol platiteľom DPH (29.4.2008). Stavebné práce fakturované zhotoviteľom J. K. dňa 18.8.2008 a dňa 1.9.2008 teda žalobca použil na svoje podnikanie – dodanie tovaru (predaj domov „A“ a „B“) dňa 29.7.2008, kedy ešte nebol platiteľom DPH. Ďalej krajský súd dôvodil tým, že daňové orgány keďže zistili, že žalobca prijatú službu – stavebné práce – nepoužil na svoje podnikanie ako platiteľ dane, posúdili vec po právnej stránke správne, keď uzavreli, že žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane z prijatej služby a vzhľadom na tieto zistenia určili žalobcovi nadmerný odpočet DPH za zdaňovacie obdobie 3. kalendárneho štvrťroka 2008 v sume 153,13 € postupom podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb.

Proti rozsudku krajského súdu v zákonom stanovenej lehote podal odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zmenil a rozhodnutie

žalovaného v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Bratislava IV zrušil a vec vrátil žalovanému správne mu orgánu. Uviedol, že ako objednávateľ uzavrel v marci 2008 zmluvu o dielo so zhotoviteľom živnostníkom J. K., pričom predmetom zmluvy o dielo je výstavba rodinných domov A, B, C, D a výstavba sa rozdelila na 3 etapy s tým, že faktúra zhotoviteľa bude vyhotovená po dokončení každej etapy. Ďalej uviedol, že dňa 29.7.2008 odpredal časť rozostavanej stavby B. M. a M. M. a že tiež dňa 29.7.2008 odpredal časť rozostavanej stavby R. P. a Z. P. a predmet kúpnej zmluvy odovzdal kupujúcim a to ku dňu 29.7.2008. Následne dňa 30.7.2008 si podal žiadosť o registráciu za platiteľa DPH v zmysle § 4 ods. 4 zákona o DPH a daňový úrad ho zaregistroval za platiteľa DPH a to od 15.8.2008. Zhotoviteľ diela následne uskutočnil dodanie a ukončenie prác a to k rozostavanej stavbe A dňom 18.8.2008 a k rozostavanej stavbe B dňom 1.9.2008. Žalobca si v riadnom daňovom priznaní za 3. štvrtrok 2008 dňa 27.10.2008 uplatnil odpočet na dani z prijatých plnení. Ďalej žalobca vo svojom odvolaní poukázal na obsah rozhodnutí daňových orgánov, obsah žaloby, obsah rozhodnutia Krajského súdu v Bratislave, ďalej poukázal na príslušné ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku, ustanovenia zákona o DPH ako i na príslušné články Ústavy Slovenskej republiky.

Žalovaný správny orgán v písomnom vyjadrení žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Poukázal na to, že u žalobcu ide o nesprávne pochopenie zákona o DPH, čo však nemôže byť kladené za vinu daňovým orgánom, ktoré však konali v zmysle zákona o DPH a teda aj v zmysle čl. 2 Ústavy SR, kde sa hovorí, že štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach, rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

Podľa ust. § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmavajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupu orgánov verejnej správy. Rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť (§ 244 ods. 3 O.s.p.).

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 O.s.p.).

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu 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 č. 511/1992 Zb.) 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 č. 511/1992 Zb.), 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. Ďalšou dôležitou zásadou daňového konania je zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti a ktorá vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide

o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní 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.

Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Z ustanovení § 29 ods. 1 a ods. 2 zákona o správe daní vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní 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.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní 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.

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH 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 odseku 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň:

- a/ voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktorú sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b/ ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,
- c/ ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d/ zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

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

Odvolačný súd v preskúvanej veci dospel k záveru, že správne orgány oboch stupňov postupovali v predmetnej veci v intenciách citovaných právnych noriem, keď vo veci správne zistili skutkový stav a preto ich rozhodnutia treba považovať za súladné so zákonom.

Krajský súd postupoval správne a v súlade so zákonom, keď žalobe nevyhovел a aj odvolací súd sa s ním stotožňuje v celom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov

známe fakty prejednávanej veci, tak Najvyšší súd SR sa vo svojom odôvodnení obmedzil iba na právne vyhodnotenie námietok žalobcu týkajúcich sa vyhodnotenia skutkového stavu, ktoré námietky odvolací súd nepovažoval za dôvodné z nasledovných dôvodov:

Žalobca si totiž musí uvedomiť, že daňový úrad ho zaregistroval za platiteľa dane z pridanej hodnoty až dňa 15.8.2008. Žalobca totiž prijal službu a to stavebné práce od J. K. – J. v zmysle Zmluvy o dielo, ktorej predmetom bola výstavba rodinných domov A, B, C, D. Žalobca v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2008. si z fakturovaných stavebných prác na domoch A a B uplatnil odpočítanie dane vo výške 1.011.374,--Sk. Odvolací súd sa taktiež stotožňuje so žalovaným, že takéto uplatnenie práva na odpočet dane bolo v rozpore s ust. § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z. Žalobca odpredal časť rozostavaných stavieb – domov A, B a to dňa 29.7.2008, avšak vtedy nebol ešte registrovaný ako platca DPH, stal sa ním až 15.8.2008 na základe registrácie správcom dane.

Z princípu dane z pridanej hodnoty vyplýva, že odpočet dane z pridanej hodnoty môže byť uplatnený len u tých zdaniteľných pleniach, ktoré uskutočnil platiteľ dane. Postup správcu dane bol preto v súlade so zákonom, keď žalobcovi ako daňovému subjektu nepriznal nárok na odpočet DPH, pretože na jeho priznanie neexistoval právny dôvod, keďže žalobca v čase zdaniteľného plnenia nebol správcom dane registrovaný ako platiteľ DPH.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd SR po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správnych orgánov dospel k záveru, že námietky žalobcu uvedené v jeho odvolaní nie sú dôvodné a preto podľa § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p. a § 219 ods. 1, 2 O.s.p. napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil.

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 v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania neprináleží.

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

V Bratislave, dňa 19. septembra 2012

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth