

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžf/72/2015  
Identifikačné číslo spisu: 7014201346  
Dátum vydania rozhodnutia: 11.04.2017  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:7014201346.1

## 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 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 Mikul'akom, 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 01. apríla 2015 č.k. 7S/124/2014-34, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 01. apríla 2015 č. k. 7S/124/2014-34 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. 1100303/1/373753/2014/14008 z 19.08.2014 (ďalej na účely rozsudku len „napadnuté rozhodnutie“ - č.l. 6) 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 na účely rozsudku „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice (ďalej na účely rozsudku len „správca dane“) č. 9801401/5/2078569/2014/KOV z 21.05.2014 (ďalej na účely rozsudku 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. 6 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej na účely rozsudku len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2012 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.: 9801401/5/3632710/2013/KOV z 31.07.2013 (ďalej na účely rozsudku 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 predmetný tovar, resp. službu nadobudol] a § 51 ods. 1 písm. a) [žalobca nepredložil daňovej kontrole faktúru, na základe ktorej by mu vznikol nárok na odpočítanie dane] zák. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej na účely rozsudku 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 majú byť podľa správcu dane údaje fakturované na vstupe, ktoré sa týkajú nasledujúcich zdaniteľných obchodov žalobcu:

a) dodávky rovnej a ohýbanej výstuže do betónu z ocele spoločnosťou MUSK s.r.o., Košice (ďalej na účely rozsudku len „dodávateľ tovaru“), za ktorej údajné dodanie vystavil dodávateľ tovaru faktúry z 25.06.2012, 27.06.2012, ako aj z 29.06.2012 na tam uvedenú celkovú sumu.

Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný, že u vyššie uvedeného dodávateľa tovaru nevznikla daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z., nakoľko žalobca nepreukázal, že zdaniteľný obchod dodávateľ tovaru ako osoba uvedená na faktúre aj v mesiaci jún 2012 zrealizoval (časový harmonogram výstavby mal nútiť žalobcu v mesiaci jún zakúpiť oceľ a sústrediť ju v areáli FERONA s tým, že expedovanie ohýbanej ocele začalo až v mesiaci júl 2012), a tým nemohol vzniknúť ani nárok na odpočítanie dane u žalobcu.

5. K námietke žalobcu o porušení jeho práva uvedeného v § 25 ods. 4 Daňového poriadku, t.j. že v priebehu daňovej kontroly boli vypočúvané viaceré daňové subjekty, avšak o ich výsluchu nebol žalobca žiadnym spôsobom informovaný, žalovaný uviedol, že v predloženej spisovom materiáli nevyplýva,

že by správca dane vypočul svedka alebo že by obsahom spisového materiálu bola svedecká výpoveď.

## II.

Konanie na prvostupňovom súde

### A)

6. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Košiciach žalobu zo dňa 07.11.2014.

7. Krajský súd v Košiciach ako prvostupňový súd preskúmal napadnuté rozhodnutie, ako aj konanie tomuto predchádzajúce v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 249 ods. 2 O.s.p.) a 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.

8. Predovšetkým krajský súd sumarizoval nasledujúci skutkový stav. Medzi žalobcom a dodávateľom tovaru bola uzatvorená dodávateľsko-odberateľská zmluva (ďalej na účely rozsudku len „zmluva“) na dodávku rovnej a ohýbanej betonárskej ocele v množstve cca 550 ton podľa požiadaviek žalobcu v zmysle jeho projektovej dokumentácie na stavbu bytových domov.

V čl. III. ods. 1 zmluvy bolo uvedené, že dodávateľ tovaru je povinný dodať tovar žalobcovi v mieste plnenia, ktorým je ohýbáreň, hala č. 1 - areál spoločnosti FERONA Slovakia, a.s., Košice (na účely rozsudku tiež „areál FERONY“, resp. „spoločnosť FERONA“). Ďalej v čl. IV zmluvy bolo dohodnuté, že vlastnícke právo a nebezpečenstvo škody na veci prechádza na žalobcu okamihom prevzatia tovaru od dodávateľa.

9. Vykonaným dokazovaním správca dane zistil, že ohýbanie ocele vykonáva spoločnosť VOMEX Trade spol. s r.o., Košice (ďalej na účely rozsudku len „spoločnosť VOMEX“), ktorá ako jeden z nájomníkov spoločnosti FERONA sídli v hale č. 1 areálu FERONY. Ďalej v období od 20.6.2012 do 30.6.2012 v sklade spoločnosti FERONA nebola skladovaná žiadna betonárska oceľ na základe písomnej zmluvy o preskladňovaní a manipulácii.

Spoločnosť VOMEX ohýba oceľ iba z tovaru, ktorý sama nakúpi. Tak postupovala aj v prípade nákupu betonárskej ocele, ktorá bola spracovávaná vo výrobe na výrobky od dvoch dodávateľov, a to FERONA Slovakia, a.s., Žilina a dodávateľa tovaru (a to až v období od júla 2012 do decembra 2012 - t.j. minimálne o mesiac neskôr, ako bolo žalobcom deklarované v jeho daňovom priznaní), čo preukazuje aj jej skladová evidencia.

10. Ďalej krajský súd uviedol, že dodávateľ tovaru mal faktúry vystavené pre žalobcu v mesiaci jún 2012 evidované v účtovníctve a v evidencii DPH v príslušnom zdaňovacom období.

Dodávateľ žalobcu mal tento tovar nakúpiť od nekontaktnej spoločnosti SUREGA s.r.o., Košice (ďalej na účely rozsudku len „SUREGA s.r.o.“),

- u ktorej došlo od 04.12.2012 k zmene obchodného mena i k zmene konateľa,

- so správcom dane nekomunikuje a

- zásielky nepreberá.

11. Tiež krajský súd zistil, že hoci na faktúre vystavenej SUREGA s.r.o. pre dodávateľa tovaru je dátum dodania tovaru v množstve 243,180 ton stanovený na deň 27.06.2012, tak žalobca s odkazom na preberací protokol z 25.06.2012 (č.l. 17) preukazuje, že tovar v množstve 104,409 ton už od dodávateľa tovaru preberal v areáli FERONY už o 2 dni skôr, čo je podľa správcu dane v rozpore so skutočnosťou.

12. S poukazom na relevantné ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku, Daňového poriadku ako aj zák. č. 222/2004 Z.z., na výkladové závery judikatúry Súdneho dvora Európskej únie týkajúce sa pojmu „prevod ekonomického vlastníctva“ a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného krajský súd vyslovil právny názor, že „Zo slovného spojenia „ako vlastník“ vyplýva, že pri určení toho, či bolo uskutočnené dodanie tovaru nie je rozhodujúce nadobudnutie právneho vlastníctva k tovaru kupujúcim, ale pre uskutočnenie zdaniteľného obchodu dodaním tovaru je rozhodujúce, aby došlo k prevodu ekonomického vlastníctva

tovaru, t.j. aby kupujúci získal právo disponovať s tovarom ako vlastník. Z vyššie uvedeného vyplýva, že k dodaniu tovaru z hľadiska dane z pridanej hodnoty by došlo v tom prípade, keď by bol tovar fyzicky odovzdaný odberateľovi (kupujúcemu) a odberateľ (kupujúci) by tak získal právo disponovať s uvedeným tovarom ako vlastník.“

13. Avšak pre krajský súd rovnako ako pre žalovaného vyplýva, že fakturovaný tovar nebol dodávateľom tovaru odovzdaný žalobcovi tak, ako to bolo dohodnuté v čl. III. bod 1. zmluvy (ohybáreň, hala č. 1 v areáli FERONY). Preto nemohol nadobudnúť žalobca vlastníctvo k predmetu zmluvy tak, ako to bolo dohodnuté v čl. IV. zmluvy, a to okamihom prevzatia tovaru od dodávateľa.

Aj napriek tomu, že medzi dodávateľom tovaru a žalobcom boli podpísané odovzdávacie protokoly o odovzdaní a prevzatí tovaru dňa 25.06.2012, 27.06.2012 a 29.06.2012 (č.l. 15 až 17), tieto však v danom prípade ešte nepreukazujú reálne dodanie tovaru do hore uvedeného miesta plnenia. Obdobný záver pre krajský súd vyplýva aj z písomného vyjadrenia spoločnosti VOMEX, že dodávateľ tovaru nedodal žalobcovi výstuž do betónu z ocele tak, ako to bolo dohodnuté v zmluve.

14. Tiež sa krajský súd vyjadril k žalobnej námietke, že v rámci daňovej kontroly boli práva žalobcu dotknuté porušením ustanovenia § 25 ods. 4 Daňového poriadku.

15. Na základe zistených skutočností ako aj s prihliadnutím na vyslovené závery krajský súd v preskúmvanej veci ustálil, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a), § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Keďže v danom prípade nebolo preukázané dodanie výstuže do betónu z ocele dodávateľom tovaru žalobcovi tak, ako to vyplývalo zo zmluvy, nevznikla dodávateľovi tovaru daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. a žalobcovi nevznikol nárok na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 citovaného zákona.

Na základe vyššie citovaných ustanovení krajský súd žalobu zamietol.

III.

Odvolanie žalobcu/ stanoviská

A)

16. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 01.06.2015 (č.l. 54) proti rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu napriek požiadavke zákonodarcu zakotvenej v ustanovení § 205 O.s.p. výslovne neuviedol žiadny zo zákonom uznaných dôvodov odvolania. Preto odvolací súd musel v zmysle § 41 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. vyhodnotiť podané odvolanie podľa jeho obsahu (najmä s prihliadnutím na jednotlivé odvolacie námietky) nasledovne.

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

- žalobca si svoju dôkaznú povinnosť v dostatočnej miere splnil,
- o z projektovej dokumentácie je zrejmé množstvo ocele potrebné na realizáciu rotundy,
- o zo stavebného denníka vyplýva jej použitie na výstavbu,
- o z fotodokumentácie vypracovanej dozorom financujúcej banky je zrejmé, aká oceľ, kedy a ako bola použitá,
- dodávateľ tovaru za dodanie tovaru vystavil v mesiaci jún 2012 dotknuté faktúry,
- spoločnosť VOMEX v mesiaci 06/2012 nakúpila betonársku oceľ od dodávateľa tovaru, túto spracovala a následne ju opätovne predala dodávateľovi tovaru s cenou navýšenou o odplatu za ohýbanie,
- o nie je možné a rentabilné mať uskladnené množstvo ohýbanej ocele v rôznych tvaroch a dĺžkach, ak toto závisí od presnej špecifikácie stavebného projektu,
- o toto nie je spochybnené ani v protokole,
- žalobca nedisponuje dokladmi preukazujúcimi dodanie tovaru
- o preprava bola vykonaná tretími osobami, ktoré so žalobcom neboli v žiadnom zmluvnom vzťahu,
- nechýbaná oceľ bola dodaná priamo na miesto výstavby,
- o charakter stavby predurčil nutnosť zakúpenia a dopravy ocele na miesto stavby v predstihu,
- ekonomické vlastníctvo tovaru žalobca vychádza z § 443 Obchodného zákonníka
- o v prípade ohýbanej ocele bola táto ohýbaná v zmysle špecifikácie určenej projektom (t.j. podľa potreby

a pokynov žalobcu),

- nie je možné žalobcu zaťažiť vedomostným a dohľadovým bremenom nad celým procesom dodania objednaného tovaru od výrobcu až k nemu ako konečnému príjemcovi  
o žalobca nemal vedomosť, odkiaľ a ako mu bola dodávateľom tovaru dodávaná oceľ.

18. 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)

19. Z vyjadrenia žalovaného z 30.06.2015 (č.l. 61) vyplýva, že tieto námietky vyhodnotil ako zhodné so žalobnými dôvodmi žalobcu. K uvedeným námietkam sa žalovaný vyjadril v stanovisku zo 16.02.2015 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.

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

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

21. 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 (ďalej v texte rozsudku tiež „O.s.p.“) 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.

22. 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. 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 presviedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

23. Rovnako Najvyšší súd zdôrazňuje, že predmetom odvolacieho súdneho konania je v medziach uvedených v § 205 ods. 2 O.s.p. prieskum vecnej správnosti výroku rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 1 v spojení s § 205 O.s.p.) o nevyhovení žalobe a o jej zamietnutí, preto Najvyšší súd ako súd odvolací primárne v medziach odvolania (viď § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu i súdne konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zrušujúcimi námietkami žalobcu (§ 250j ods. 2 O.s.p.), a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia.

Ďalej 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.

24. 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 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.

25. Žalobca svoje odvolanie oprel o viacero odvolacích námietok. Najvyšší súd v súvislosti s uvedeným konštatuje, že pokiaľ dôjde k záveru, že už prvé procesné, resp. iné pochybenia žalovanej krajský súd nedostatočne pri kontrole zákonnosti vyhodnotil a ich intenzita naplní zrušovacie dôvody uvedené zákonodarcom v ustanovení § 250j ods. 2 O.s.p., potom preverovanie oprávnenosti ďalších námietok je v zmysle judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva [najmä rozsudok Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr García Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)] nevhodné.

26. Z citovanej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva jasný právny názor, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania.

Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu (prvostupňového), ale aj odvolacieho (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

27. 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.

28. Medzi účastníkmi, a tento záver aj nepochybne vyplýva z ich odvolacej argumentácie, hoci žalobcom nie je *expresis verbis* v odvolaní explicitne vyjadrený, že je sporné skutkové vymedzenie splnenia zákonných podmienok zdaniteľného obchodu. Za tejto situácie sa krajský súd čiastočne (viď bod č. 12 týkajúci sa pochybností o nadobudnutí ekonomického vlastníctva) stotožnil so skutkovými zisteniami správcu dane v tom rozsahu, ako si ich žalovaný osvojil v zmysle výsledkov vykonanej daňovej kontroly.

Žalobca naopak zdôrazňuje (č.l. 54) kombináciu troch základných skutočností, t.j.

- žalobcovi bol tovar prostredníctvom došlých faktúr aj fakturovaný,

- žalobca tovar prevzal (odovzdávacie protokoly z mája 2012) a  
- tovar bol dodaný na miesto určenia (výstavba domov),  
ktoré majú nepochybne preukázať, že došlo k naplneniu zákonných podmienok na vznik hore uvedenej daňovej povinnosti u dodávateľa tovaru.

29. Najvyšší súd v spojitosti s otázkou, či dodávateľovi tovaru vznikla daňová povinnosť, poukazuje v zmysle kolízneho ustanovenia čl. 7 ods. 2 ústavy Slovenskej republiky na ustálenú judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (na účely rozsudku ďalej len „Súdny dvor“), najmä na rozsudok vo veci Halifax a spol. sp.zn. C-255/02.

Z uvedeného rozsudku pre Najvyšší súd vyplýva (najmä jeho body č. 48, 54 až 57), že nakoľko spoločný systém DPH je založený najmä na jednotnej definícii zdaniteľného obchodu (dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb) vrátane pojmu „hospodárska činnosť“, potom uvedený pojem má objektívny charakter v tom zmysle, že činnosť zakladajúca zdaniteľný obchod je posudzovaná sama osebe a uplatňuje sa nezávisle od jej cieľov alebo jej výsledkov, t.j. bez povinnosti pristúpiť k vyšetrovaniu s cieľom určiť úmysel platiteľa, aby sa zobrala povaha cieľa dotknutého zdaniteľného obchodu.

30. Na základe uvedeného je potom logický záver, že zdaniteľný obchod, o aký má ísť vo veci samej (dodávky rovnej a ohýbanej betonárskej ocele žalobcovi od dodávateľa tovaru v zmysle zmluvy), môže predstavovať dodávku tovarov a ekonomickú činnosť v zmysle zák. č. 222/2004 Z.z. pod podmienkou, že spĺňajú objektívne kritériá, na ktorých sú tieto pojmy založené.

Avšak jedným z objektívnych kritérií, ktoré zák. č. 222/2004 Z.z. na dodávku tovaru stanovil, je v zmysle § 19 ods. 1 v spojení s § 8 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. prevod práva nakladať s hmotným majetkom od dodávateľa tovaru na žalobcu ako vlastníka (tzv. ekonomické vlastníctvo).

31. Vo vzťahu k otázke prevodu ekonomického vlastníctva Najvyšší súd poukazuje opätovne už na raz uvedený rozsudok Súdneho dvora vo veci Halifax (najmä jeho bod č. 51), podľa ktorého pod pojem „prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako jeho vlastníka“ je nutné zahrnúť každý prevod hmotného majetku stranou, ktorá umožní inej strane efektívne nakladať s týmto majetkom, ako by bola jeho vlastníkom.

Práve povinnosť žalobcu preukázať, že v preskúmvanej veci mu bolo zo strany dodávateľa tovaru umožnené efektívne nakladať s predmetom zmluvy (rovná a ohýbaná betonárska oceľ), nebola na strane žalobcu splnená.

32. Ako správne krajský súd poukázal na čl. III. bod 1. zmluvy, tak dodávateľ tovaru bol povinný dodať tovar žalobcovi na tam určenom mieste, avšak z vyjadrenia spoločnosti VOMEX z 13.03.2013 (príloha č. 22 daňového spisu) ako aj 30.01.2013 (príloha č. 17 daňového spisu) vyplýva, že tento tovar bol v prípade výstavby domov zavezený spoločnosťou VOMEX priamo na stavenisko bytových domov na Idanskej ulici v Košiciach a náklady spojené s touto prepravou boli prefakturované dodávateľovi tovaru, pričom žalobca v tomto vzťahu nevystupoval.

Preto nemohol Najvyšší súd akceptovať námietku žalobcu, že ekonomické vlastníctvo vyplývalo žalobcovi z ustanovenia § 443 Obchodného zákonníka, nakoľko oprávnenie nakladať so zásielkou svedčilo naďalej iba dodávateľovi tovaru a nie žalobcovi.

33. Takisto generálny dodávateľ hore uvedenej stavby spoločnosť MV staving, a.s., Prievidza potvrdil, že podľa dodacích listov, týkajúcich sa dodávok ocele na stavbu v mesiacoch júl 2012 a august 2012, tieto doklady vystavila spoločnosť VOMEX a odberateľom uvedeným na dodacích listoch je dodávateľ tovaru.

V uvedenej súvislosti neobstojí ani námietka žalobcu, že nie je možné žalobcu zaťažiť vedomostným a dohľadovým bremenom nad celým procesom dodania objednaného tovaru od výrobcu až k nemu ako konečnému príjemcovi a že súčasne žalobca nemal vedomosť, odkiaľ a ako mu bola dodávateľom tovaru dodávaná oceľ. Pokiaľ žalobca vystupoval v pozícii zhotoviteľa diela na základe zmluvy o dielo, potom, aj keď svoju činnosť vykonával za pomoci subdodávateľov, tak zodpovedal za ich činnosť (zodpovednosť za vady, za nevhodné pokyny alebo umožnenie kontroly), ako keby ju vykonával sám (§ 538 Obchodného zákonníka).

34. Na uvedenom základe dospel Najvyšší súd k záveru, že nakoľko žalobca nepreukázal, že v zdaňovacom období jún 2012 malo dôjsť medzi ním a dodávateľom tovaru k zdaniteľnému obchodu spôsobom, ako je opísané v dotknutých faktúrach z 25.06.2012, 27.06.2012, ako aj z 29.06.2012. Preto vyhodnotil odvolanie podané žalobcom ako nedôvodné.

V.

35. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky uplatnené žalobcom/ žalovaným 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 zistených v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca nespĺňa zákonné podmienky pre priznanie ním uvedeného nadmerného odpočtu na dani z príjmov.

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 nich 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 odchyľil (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.).