

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/22/2019
Identifikačné číslo spisu: 1016200915
Dátum vydania rozhodnutia: 15.10.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:1016200915.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a sudcov JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): ICE CUBE, s.r.o., so sídlom Dvořákovo nábrežie č. 8/A, 811 02 Bratislava, IČO: 45 258 589, zastúpeného JUDr. Felixom Neupauerom, advokátom, AK Dvořákovo nábrežie č. 8/A, 811 02 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102769845/2016 zo dňa 17.03.2016, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/116/2016-212 zo dňa 23.05.2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/116/2016-212 zo dňa 23.05.2018
z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102769845/2016 zo dňa 17.03.2016, ktorým žalovaný podľa § 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 potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 21187484/2015 zo dňa 06.11.2015, ktorým podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov správca dane určil za zdaňovacie obdobie november 2013 rozdiel dane v sume nadmerného odpočtu 125 081,93 eura, slovom na daní z pridanej hodnoty a znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2013 zo sumy 133 909,77 eura na sumu 8 827,84 eura, žalobcovi ako daňovému subjektu.

2. Správca dane kontrolou predložených dokladov a následným šetrením zistil porušenie

ust. § 49 ods. 2 a 3 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov tým, že platiteľ ICE CUBE, s.r.o. si neoprávnene odpočítal daň v celkovej výške 125 081,93 Eur, ktorá pozostávala:

z faktúry č. VERFV13/0366 vystavenej dňa 07.11.2013 dodávateľom Verdan, s.r.o., Dvořákovo nábrežie 10, 811 02 Bratislava, IČ DPH: SK2022402624, dátum dodania 07.11.2013 zaúčtovanej pod interným č. 13DF006, ktorej predmetom sú poplatky v zmysle bodu 9.1 Zmluvy o prevode vlastníctva bytu zo dňa 07.11.2013 v sume 20% DPH 34,25 Eur

z faktúry č. FAMFV2013/3615 vystavenej dňa 22.11.2013 dodávateľom Danube Facility Services, s.r.o., Dvořákovo nábrežie 10, 811 02 Bratislava, IČ DPH: SK2022063450, dátum dodania 22.11.2013 zaúčtovanej pod interným č. 13DF008, ktorej predmetom sú služby a správa bytov v Bloku F v objekte River Park za obdobie 12/2013 v sume celkom 286,08 Eur z toho základ dane 238,40 Eur a 20% DPH 47,68 Eur

z odpočítania dane z kúpy bytu č. XX-XX, XX p., na X., od dodávateľa Verdan, s.r.o., Dvořákovo nábrežie 10, 811 02 Bratislava, IČ DPH: SK2022402624, dátum dodania 22.11.2013, v cene: 750 000,00 Eur, z toho základ dane 625 000,00 Eur a 20% DPH 125 000,00 Eur, keďže v čase uplatnenia práva na odpočítanie dane, z nadobudnutia a správy bytu platiteľ ICE CUBE, s.r.o. nemal dohodnutého budúceho kupujúceho alebo budúceho nájomcu, pričom prenájom nezdaniiteľnej osobe je podľa ust. § 38 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov oslobodený od dane a v zmysle ust. § 49 ods. 3 toho istého zákona platiteľ nemôže odpočítať daň z tovarov a služieb podľa odseku 2, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 42, s výnimkou poisťovacích služieb podľa § 37 a finančných služieb podľa § 39.

3. Správca dane uviedol, že odpočet dane je založený na vecnom priradení dane na vstupe k výstupom (plneniam) platiteľa dane, a to podľa toho, na aký účel je tovar alebo služba prijatá, t.j. či tovar, alebo služba je prijatá na uskutočňovanie ekonomických aktivít podliehajúcich dani na výstupe, alebo na uskutočňovanie činností oslobodených od dane podľa § 28 až 41, príp. tovar alebo služba je prijatá na obidva účely.

4. Krajský súd v odôvodnení rozsudku (bod 51) konštatoval, že pre právne posúdenie tohto sporu je dôležité uviesť, že obchod je spojovací medzičlánok medzi rôznymi hospodárskymi odvetviami zameranými na uskutočňovanie obehu tovaru. Obchod predstavuje výmenu produktov (statkov, výrobkov, tovaru a služieb) formou kúpy a predaja. Správny súd pri obchodnej činnosti prízvukuje ekonomickú analýzu a zdôvodnenie opodstatnenosti relevantných obchodných transakcií. Správca dane môže uznať odpočítanie DPH iba v prípade splnenia zákonných podmienok ustanovených v zákone č. 222/2004 Z. z. Jednoznačne platí, že je možné odpočítať daň z prijatých tovarov a služieb len vtedy, ak sa tieto použijú na zdaniiteľné obchody, ktoré aj platiteľ zdaní. Platiteľ dane musí svoj zámer použitia prijatého plnenia preukázať a tento zámer musí byť pri zrejmy už v čase vzniku práva na odpočet. Vzhľadom na uvedené daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť zámeru použitia zdaniiteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Preukázanie materiálnej existencie zdaniiteľného plnenia (kúpa nehnuteľnosti) a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniiteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie dane. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniiteľného plnenia. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ v § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z.), ktoré je spojené s jeho dôkaznou povinnosťou. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustálená rozhodovacou činnosťou vnútroštátnych súdov a judikatúrou Súdneho dvora EÚ.

5. Krajský súd skúmal aj ekonomickú realnosť deklarovanej transakcie. Z listinných dôkazov, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise skutočne vyplýva minimálne vykonávanie economickej činnosti žalobcu do času nadobudnutia nehnuteľností a evidentný nedostatok vlastných finančných prostriedkov na kúpu označených nehnuteľností (žalobca je platiteľom DPH od 06.10.2010, v roku 2013-2015 nemal zamestnancov, podľa predloženej nájomnej zmluvy na parkovacie miesta a sklad správcovi dane až od 04.12.2014 prenajímal štyri parkovacie miesta a pivnicu, ktorá slúži ako skladovací priestor a je

príslušenstvo bytu, personálne prepojenej spoločnosti GENERIX, a.s.) - pri daňovej kontrole žalobca preukazoval, že kúpu nehnuteľností uhradil finančnými prostriedkami z úveru vo výške 500.000,40 € poskytnutého od J&T Banky, a.s. a z pôžičky vo výške 320.000,00 € od spoločnosti GENERIX GROUP LTD., Londýn, ktorá je so žalobcom personálne prepojená prostredníctvom Ing. B. O. a od 28.03.2015 je jediným spoločníkom žalobcu - žalobca nepreukázal ani svoje zdroje na splácanie dlhu voči veriteľom každý mesiac minimálne 10.000,00 €, rovnako jeho všeobecné vyjadrenia o používaní nehnuteľností na zdaniteľné plnenia, prenajatie parkovacích miest personálne prepojenej obchodnej spoločnosti, deklarovanie zámeru predloženou Zmluvou o budúcej zmluve o prenájme bytu spoločnosti DAVERA a.s. zo dňa 11.11.2014, ktorá nebola funkčnou spoločnosťou. Podnikateľský zámer z 13.05.2014 bol ďalším dôkazom, že žalobca nemal v čase nadobudnutia nehnuteľností - november/2013 žiadny plán na ich využívanie. „Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH je súčasťou ceny, čo zároveň na každom výrobnom a dodávateľskom stupni odráža jej nevyhnutnú proporcionalitu k nadobúdacej cene, preto je ňou zdaňovaný každý predaj tovaru a služieb v každej fáze výroby a distribúcie. Platiteľ si môže od dane, ktorú má odvieť štátu z vykonaného obratu, odpočítať daň, ktorú mu pri nákupe tovarov a služieb účtoval iný platiteľ ako súčasť ceny. Tento princíp sa však neuplatňuje bez toho, aby platiteľ použil kúpený tovar na ďalšie svoje zdaniteľné plnenia v rámci výkonu jeho ekonomickej činnosti za účelom dosahovania pravidelného príjmu z podnikania. To znamená, že predmetný hmotný majetok, a to vzhľadom na jeho obvyklé použitie, by mal byť platcom DPH využívaný na činnosti spojené s dosahovaním pravidelného príjmu z jeho hospodárskej činnosti.“ (rozsudok NS SR spis. zn. 3Sžf/108/2014 zo dňa 23.11.2015). Vychádzajúc z citovanej judikatúry, zámer žalobcu ako platiteľa dane použiť kúpené nehnuteľnosti musel byť preukázateľne zrejmy v čase vzniku práva na odpočítanie dane, aby bolo nespochybniteľné, že toto plnenie sa viaže k uskutočneniu planenia, s ktorým je spojený nárok na odpočet dane.

6. Krajský súd okrem procesného pochybenia spočívajúceho v neoboznámení žalobcu so zisteniami správcu dane pred vydaním protokolu, kedy nové vydanie protokolu a ukončenie kontroly doručením protokolu a vydanie nového rozhodnutia, by nemohlo privodiť žalobcovi výhodnejšie rozhodnutie pri priznaní práva na odpočítanie dane - nezistil žiadne porušenia zásad daňového konania, daňové orgány vykonali riadne dokazovanie, v zodpovedajúcom rozsahu, náležite zistili skutkový stav veci a žalovaný v napadnutom rozhodnutí prihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Napadnuté rozhodnutie obsahuje všetky zákonom naň kladené náležitosti a je riadne odôvodnené. Žalovaný sa v rozhodnutí vyrovnal so všetkými relevantnými námietkami uvedenými v odvolaní žalobcu, podrobne rozobral predložené dôkazy aj skutkový stav, ktorý správne právne vyhodnotil. S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel súd k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane, je vecne správne, a preto žalobu ako nedôvodnú v súlade s § 190 SSP zamietol.

7. Proti tomuto rozsudku podal sťažovateľ v zastúpení advokátom včas kasačnú sťažnosť. Namietal, že krajský súd dospel k rozhodnutiu na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, v rámci ktorého sú nasledujúce skutočnosti:

- minimálne vykonávanie ekonomickej činnosti daňového subjektu do času nadobudnutia nehnuteľnosti,
- absencia zamestnancov daňového subjektu v čase kúpy nehnuteľnosti,
- nedostatok vlastných finančných prostriedkov daňového subjektu na kúpu nehnuteľnosti,
- úhrada kúpnej ceny nehnuteľnosti zo strany daňového subjektu prostredníctvom kombinácie úveru poskytnutého bankou a pôžičky poskytnutej personálne prepojenou právnickou osobou s daňovým subjektom,
- existencia len všeobecného vyjadrenia daňového subjektu o používaní kúpenej nehnuteľnosti na zdaniteľné plnenia spojeného s predložením zmluvy o budúcej zmluve o prenájme nehnuteľnosti,
- prenajímanie časti daňovým subjektom kúpenej nehnuteľnosti personálne prepojenej obchodnej spoločnosti,
- podnikateľský zámer daňového subjektu vypracovaný až po kúpe nehnuteľnosti avšak pred vydaním protokolu z daňovej kontroly správcu dane, dôvodom na jednostranné zníženie nadmerného odpočtu DPH platiteľa dane realizované zo strany správcu dane z titulu nadobudnutia nehnuteľnosti platiteľom

dane.

8. Sťažovateľ (v bode 28) uviedol, že postup Daňového úradu, žalovaného a kauzálne aj právne posúdenie veci zo strany správneho súdu sú v rozpore so Smernicou 2006/11/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty upravujúcej inter alia aj právo na odpočítanie dane. Súdny dvor Európskej únie k výkladu danej smernice (k článku 168) v rozsudku vo veci C-153/11 (Klub OOD proti Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenje na izpälnenieto“ - Várná pri Centralno upravljenje na Nacionalnata agencija za prichodite) v odôvodnení uviedol, že „Zásada neutrality DPH, pokiaľ ide o daňové zaťaženie podniku si vyžaduje, aby investičné náklady vynaložené na potreby a s cieľom podnikat' boli považované za podnikateľskú činnosť, ktorá dáva právo na okamžitý odpočet DPH splatnej na vstupe (Rompelman, už citovaný, bod 22, a Puffer, už citovaný, bod 47). V dôsledku toho jednotlivec, ktorý nadobudne majetok na účely ekonomickej činnosti v zmysle článku 9 ods. 1 prvého pododseku smernice o DPH, koná ako zdaniteľná osoba aj v tom prípade, ak majetok nevyužíva ihneď na svoju ekonomickú činnosť (Lennartz, už citovaný, bod 14). Z uvedeného vyplýva, že článok 168 písm. a) smernice o DPH treba vykladať tak, že zdaniteľná osoba konajúca vo vlastnom zmysle slova, ktorá nadobudla investičný majetok a zaradila ho do svojho obchodného majetku je oprávnená odpočítať DPH zaplatenú pri nadobudnutí tohto majetku v zdaňovacom období, v ktorom sa daň stala splatnou, a to bez ohľadu na okolnosť, že sa tento majetok ihneď nevyužíval na podnikateľské účely“. Výrok vyššie uvedeného rozsudku uvádza: „Článok 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty treba vykladať tak, že zdaniteľná osoba konajúca vo vlastnom zmysle slova, ktorá nadobudla investičný majetok a zaradila ho do svojho obchodného majetku, je oprávnená odpočítať daň z pridanej hodnoty zaplatenú pri nadobudnutí tohto majetku v zdaňovacom období, v ktorom sa daň stala splatnou, a to bez ohľadu na okolnosť, že sa tento majetok ihneď nevyužíval na podnikateľské účely. Vnútroštátnemu súdu prináleží určiť, či zdaniteľná osoba nadobudla investičný majetok pre potreby svojej ekonomickej činnosti, prípadne posúdiť existenciu zneužitia“.

9. Sťažovateľ argumentoval, že Súdny dvor Európskej únie uvedeným rozhodnutím riešil otázku, či je podstatný pre účely nadmerného odpočtu DPH z majetku časový moment, kedy sa začal používať tento majetok na podnikateľské účely, pričom uviedol:

„Z uvedeného vyplýva, že článok 168 písm. a) smernice o DPH treba vykladať tak, že zdaniteľná osoba konajúca vo vlastnom zmysle slova, ktorá nadobudla investičný majetok a zaradila ho do svojho obchodného majetku, je oprávnená odpočítať DPH zaplatenú pri nadobudnutí tohto majetku v zdaňovacom období, v ktorom sa daň stala splatnou, a to bez ohľadu na okolnosť, že tento majetok ihneď nevyužíval na podnikateľské účely“.

10. Sťažovateľ poukázal aj na závery už predloženého znaleckého posudku č. 8/2017, ktorý správny súd v rozsudku neuviedol, v ktorom znalecká organizácia na položenú otázku č. 1, ktorá znela: „Preskúmajte v zmysle platných právnych predpisov rozhodujúce skutočnosti, ich ekonomickú podstatu a mieru naplnenia pre určenie základu DPH a základu pre odpočet dane z pridanej hodnoty, ktorý bol v daňovom priznaní požadovaný platiteľom ICE CUBE, s.r.o.“ inter alia uviedla, že: „Z predložených dokumentov je zrejmé, že bola splnená daňová povinnosť pri dodaní tovaru a služby, dodanie stavby a príslušných služieb v danom prípade kolký a poplatky v cene 503,22 Eur, bolo riadne fakturované, bol určený základ dane vo výške 669 950,23 Eur a bola použitá sadzba v zmysle § 27 vo výške 20% v časti 0% (pozri faktúru na str. 29). Oprávnený platiteľ dane si uplatnil právo odpočítať daň z tovaru a zo služby, ktorá vznikla v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. (pozri Priznanie DPH a Evidencia na str. 30 - 32).“ Žalovaný, Daňový úrad a kauzálne aj správny súd pri vydávaní rozsudku si teda napriek skutočnostiam zakotveným v Daňovom poriadku vytvorili svojvoľne určitú hypotetickú právnu konštrukciu, dôsledkom ktorej nebolo žalobcovi priznané vrátenie nadmerného odpočtu dane. Navrhoval, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného č. 102769845/2016 zo dňa 17.03.2016 zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

11. Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 07.01.2018 ku kasačnej sťažnosti navrhol, aby najvyšší súd kasačnú sťažnosť žalobcu zamietol. Žalovaný zastáva názor, že Krajský súd v Bratislave posúdil vec dostatočne, skutkový stav vychádza z obsahu spisu a bol správne právne posúdený a v plnej miere sa s jeho odôvodnením stotožňuje. Rozsudok je riadne odôvodnený. Súd poukázal aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR zn. 3Sžf/108/2014, keď hmotný majetok vzhľadom na jeho obvyklé využitie by mal byť

platiteľom využívaný na činnosti spojené s dosahovaním pravidelného príjmu z jeho hospodárskej činnosti. Sťažovateľ si uplatnil právo na odpočítanie DPH v sume 125 081,93 eura z nadobudnutia bytu, ktorý sa nachádza v objekte River Park a zo služieb súvisiacich s bytom. Právo na odpočítanie dane z uvedenej nehnuteľnosti a služieb s ňou súvisiacich bolo sťažovateľovi zamietnuté vykonanou daňovou kontrolou.

12. K námietke sťažovateľa týkajúcej sa znaleckého posudku, ktorý bol predložený k súdnemu konaniu, žalovaný uvádza, že obsahuje ustanovenia zákona o DPH a články smernice v súvislosti so splnením podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane. Žalovaný netvrdil, že neprišlo k zdaniteľnému obchodu, sťažovateľ mal faktúru, prevzal byt, bol zapísaný v katastri nehnuteľností ako vlastník, uhradil cenu bytu. Formálne podmienky boli splnené, ale je potrebné skúmať aj vecné podmienky a okolnosti v súvislosti s uplatnením práva. Sťažovateľovi nebola priznaná DPH z nadobudnutia bytu a zo služieb s bytom súvisiacich z dôvodov podrobne uvedených v rozhodnutiach daňových orgánov, aj vo vyjadrení k žalobe a doplnenom vyjadrení, preto ich žalovaný nebude znova uvádzať.

13. Vykonané dôkazy nepreukázali tvrdenia žalobcu o využívaní bytu na vlastné zdaniteľné obchody fakturované s DPH, práve naopak evokujú zavádzanie správcu dane a možnosť zneužitia. Podľa zápisnice o pojednávaní na Krajskom súde v Bratislave dňa 16.05.2018 právny zástupca sťažovateľa uviedol na otázku súdu, že dodnes sa byt nepoužíva.

14. Žalovaný poukázal na str. 5 rozsudku C-153/11 kde je uvedené: „Ako v tejto súvislosti rozhodol Súdny dvor, ak zdaniteľná osoba nemohla používať tovary alebo služby, ktoré viedli k odpočtu dane v rámci zdaniteľných plnení z dôvodu okolností nezávislých od jej vôle, právo na odpočet ostáva zachované, ak v takom prípade neexistuje žiadne nebezpečenstvo daňového úniku alebo zneužitia, ktoré by mohlo odôvodňovať vrátenie odpočítaných súm v budúcnosti (rozsudok z 08.06.2000, SchloBstrasse, C-396/98, bod 42). Naopak, v prípadoch daňového úniku alebo zneužitia, keď zdaniteľná osoba predtiera svoju vôľu vykonávať osobitnú ekonomickú činnosť, hoci v skutočnosti sa usilovala o získanie majetku, ktorý mohol byť predmetom odpočtu dane, do svojho súkromného vlastníctva, môže daňový orgán so spätnou účinnosťou požadovať vrátenie súm, ktoré boli odpočítané, ak tieto odpočty boli vykonávané na základe nepravdivých vyhlásení (pozri rozsudok SchloBstrasse, bod 40).“

15. Žalovaný v závere vyjadrenia ku kasačnej sťažnosti konštatoval, že vzhľadom na všetky zistené informácie a dôkazy o nepreukázaní finančných zdrojov na kúpu bytu, zistenia o deklarovanom prenájme bytu nefunkčnej spoločnosti, prenájom nadobudnutých garáží personálne prepojenej spoločnosti so sťažovateľom, vykonávanie ekonomickej činnosti v minimálnom množstve, je oprávnená obava, že sťažovateľ konal iba s úmyslom uplatniť si nadmerný odpočet z bytu. Tomu zodpovedá aj skutočnosť, že byt bol skolaudovaný v roku 2010 a pokiaľ by sťažovateľ byt predal v súčasnosti, nie je povinný jeho predaj fakturovať s DPH podľa § 38 ods. 1 zákona o DPH. Pokiaľ by sa rozhodol predaj bytu zdaňovať, /predať byt s DPH/, príjemca plnenia by ako platiteľ dane podľa § 69 ods. 12 písm. c) zákona o DPH samozdaňil plnenie od žalobcu, teda uviedol by DPH z bytu v daňovom priznaní DPH zároveň na vstupe aj výstupe, pretože platí prenos daňovej povinnosti na príjemcu plnenia pri dodaní nehnuteľnosti, ktorú sa dodávateľ rozhodol zdaňovať.

16. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a kasačnú sťažnosť sťažovateľov 1/ až 6/ podľa § 461 SSP zamietol.

17. Preskúmaním veci kasačný súd zistil, že spornou medzi účastníkmi konania je vecná súvislosť (príčinná súvislosť v ekonomickom zmysle) medzi prijatým zdaniteľným plnením (nákup bytu) a následne uskutočňovanými zdaniteľnými plneniami sťažovateľa ako podnikateľa, ktorá je predpokladom právnej možnosti odpočítania dane v zmysle § 49 ods. 2 písm. a/ zák. č. 222/2004 Z. z.

18. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty („zákon o DPH“) v znení účinnom k 31.12.2013 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 voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

19. Dôkazné bremeno daňového subjektu pri odpočítaní dane vyplýva priamo z ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH. Jeho súčasťou je nielen materiálna existencia zdaniteľného plnenia, ale aj vecná súvislosť medzi prijatým zdaniteľným plnením a uskutočňovanými zdaniteľnými plneniami. V daňovej praxi je táto súvislosť spravidla prezumovaná a vyplýva z povahy prijatého zdaniteľného plnenia (napr. nebytový priestor - kancelária). Vychádza sa z obvyklého účelového určenia z pohľadu abstraktného pozorovateľa. V prípade „bytu“ však obvyklé účelové určenie je spájané s osobnou spotrebou (bývanie fyzickej osoby) a vzhľadom na to vecná súvislosť pri týchto predmetoch nie je prezumovaná, ale je predmetom dôkazného bremena daňového subjektu.

20. Podľa rozsudku Súdneho dvora EU C-153/11 zo dňa 22.03.2012 KLUB OOD

„článok 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty treba vykladať tak, že zdaniteľná osoba konajúca vo vlastnom zmysle slova, ktorá nadobudla investičný majetok a zaradila ho do svojho obchodného majetku, je oprávnená odpočítať daň z pridanej hodnoty zaplatenú pri nadobudnutí tohto majetku v zdaňovacom období, v ktorom sa daň stala splatnou, a to bez ohľadu na okolnosť, že sa tento majetok ihneď nevyužíval na podnikateľské účely. Vnútroštátnemu súdu prináleží určiť, či zdaniteľná osoba nadobudla investičný majetok pre potreby svojej ekonomickej činnosti, prípadne posúdiť existenciu zneužitia“.

21. Kasačný súd považoval skutkové okolnosti uplatnenia odpočtu DPH z bytu, z ktorých vychádza rozsudok súdneho dvora C-153/11 Klub OOD za relevantné k predmetu konania a z rozsudku vychádzal ako zo záväznej judikatúry. V zmysle rozsudku (predposledná veta) je daná vnútroštátnemu súdu právomoc určiť, či zdaniteľná osoba nadobudla investičný majetok pre potreby svojej ekonomickej činnosti. Kasačný súd konštatuje, že sťažovateľ ako daňový subjekt nepreukázal, že nadobudol majetok pre potreby svojej ekonomickej činnosti. Podľa zápisnice o pojednávaní pred krajským súdom zo dňa 16.05.2018 právny zástupca žalobcu uviedol, že „... na predmetnom byte opakovane popraskala podlaha, čo si vyžiadalo ďalšie náklady a oddialilo to možnosť užívania predmetného bytu, dodnes sa tento byt nepoužíva“. Použitie na potreby svojej ekonomickej činnosti nemusí byť okamžité v čase uplatnenia odpočtu, ale v primeranej dobe zodpovedajúcej investičnému plánu daňového subjektu. Investičný plán musí mať reálny základ a musí byť realizovaný v primeranej dobe.

22. Kasačný neakceptoval ako dôkaz znalecký posudok č. 8/2017 Expertízneho a edukačného inštitútu, vyhotovený na objednávku žalobcu zo dňa 08.02.2017 mimo súdneho konania z dôvodu, že predmetom posudku boli právne otázky („...preskúmajte, či platiteľ DPH, spoločnosť ICE CUBE, s.r.o., IČO: 45 258 589, splnila podmienky, ktoré určovalo v roku 2013 platné znenie zákona o DPH pre realizáciu odpočtu dane vo väzbe na zakúpenie bytu č. XX-XX, XXp. na X. a s tým spojených poplatkov a služieb“). Znalecké dokazovanie v daňových veciach sa môže týkať iba skutkových otázok a nie otázok, ktoré sú predmetom posúdenia súdu v správnom súdnictve na základe žaloby.

23. O náhrade trov kasačného konania rozhodol tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP) a žalovanému ich náhradu nepriznal, keďže mu v zmysle § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 168 SSP nárok nevznikol.

24. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.