

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/74/2014
Identifikačné číslo spisu:	6014200395
Dátum vydania rozhodnutia:	06.10.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:6014200395.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd v Slovenskej republike v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a členov senátu JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Příbelskej PhD. v právnej veci žalobcu: KING Trans, s.r.o., so sídlom Tulsá 3274/32, Banská Bystrica, právne zastúpený: Advokátska kancelária Kováčik Legal, s.r.o., so sídlom Radlinského 1729, Dolný Kubín, proti žalovanému: Daňový úrad Banská Bystrica, so sídlom Nová ulica 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 9600301/5/39985/2014 zo dňa 7. januára 2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/61/2014-29 zo dňa 28. mája 2014, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/61/2014-29 zo dňa 28.mája 2014 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

I.

Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len krajský súd) rozsudkom č.k. 23S/61/2014-29 zo dňa 28.05.2014 zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 9600301/5/39985/2014 zo dňa 07.01.2014, ktorým žalovaný rozhodol tak, že žalobcu ako daňový subjekt neregistruje pre daň z pridanej hodnoty podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.") a osvedčenie o registrácii pre DPH nevydáva. Krajský súd vo svojom rozhodnutí poukázal na ustanovenie § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2013, § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom do 01.01.2014, § 85kb ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z., § 67 ods. 6 a 7, § 72 ods. 1 a § 165 ods. 1 a 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z.z.").

Žalovaný vydal rozhodnutie napadnuté žalobou dňa 07.01.2014 v čase účinnosti zákona o DPH č.

360/2013 účinného od 01.01.2014. V zmysle predmetnej novely bolo pôvodné ustanovenie § 4 ods. 6 nahradené ustanovením § 4 ods. 4. Nová právna úprava okrem iných zmien zaviedla vydanie rozhodnutia o tom, že ak daňový úrad osobu nezaregistruje, proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

Daňový úrad postupoval v súlade so zákonom, ak vydal rozhodnutie po vyhodnotení hmotnoprávnych podmienok stanovených k tomu, aby sa stal daňový subjekt platiteľom DPH podľa § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom v čase, keď malo dôjsť k rozhodnej skutočnosti, na základe ktorej sa mal stať oznamovateľ platiteľom DPH. Prechodné ustanovenie § 85kb zákona č. 222/2004 Z.z. k úpravám účinným od 01.01.2014 daný prípad vyslovne nerieši. Rieši len inú špecifickú oblasť tak, že sa žiadosť o registráciu posúdi ako žiadosť podľa § 4 ods. 1 alebo ods. 2 v znení účinnom od 01.01.2014. Logickým výkladom a contrario možno vyvodiť, že na ostatné prípady sa aplikuje zákon v znení účinnom do novely.

Proti vydanému negatívne rozhodnutiu odvolanie nie je prípustné a to napriek tomu, že v zmysle § 72 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. platí, že proti rozhodnutiu možno podať odvolanie, ak tento zákon neustanovuje inak. Ak v zákone č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2013 nie je výslovne upravené, že sa vydá rozhodnutie, potom neprichádza do úvahy ani možnosť inej právnej úpravy ohľadom odvolania vzťahujúcej sa ku konkrétnemu rozhodnutiu. Súd poukázal na najbližšie podobnú úpravu opravných prostriedkov pri zamietnutí žiadosti o registráciu (§ 67 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z.), resp. pri vydaní osvedčenia (§ 67 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z.z.), keď v oboch prípadoch proti týmto rozhodnutiam vydaným v registračnom konaní nemožno podať odvolanie. Daňovému subjektu je poskytnutá dostatočná ochrana spočívajúca v možnosti domáhať sa preskúmania zákonnosti negatívneho rozhodnutia správcu dane v súdnom konaní postupom podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. Avšak bez vydania rozhodnutia, ak by malo stačiť len písomné oznámenie, by bolo právo na súdnu ochranu upreté.

Súd mal za to, že bez ohľadu na to, či daňový úrad posudzoval oznámenie podľa § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2013 alebo podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení od 01.01.2014, vždy v prípade zistenia neexistencie dôvodov pre zaregistrovanie, jeho postup procesne vyústi do vydania rozhodnutia o tom, že oznamovateľa nezaregistruje, pričom proti tomuto rozhodnutiu odvolanie nie je prípustné. Z toho titulu súd žalobné námietky ohľadom aplikácie neúčinného právneho predpisu v spojení s odňatím práva žalobcu podať opravný prostriedok považoval za nedôvodné. Podotkol, že žalobou napadnuté rozhodnutie podlieha súdnemu prieskumu.

Krajský súd dospel k záveru, že daňový úrad správne vyhodnotil hmotnoprávne podmienky, ktoré vyžaduje zákon pre nadobudnutie statusu platiteľa DPH ex lege, keď konštatoval nesplnenie týchto podmienok, v dôsledku čoho vydal predmetné negatívne rozhodnutie. Nemožno akceptovať stanovisko žalobcu o automatickej registrácii bez akéhokoľvek preskúmania skutkového stavu. Povinnosť daňového úradu zaoberať sa skutkovým stavom a realitou predaja podniku, bola už jednoznačne zavedená novelou zákona č. 222/2004 Z.z., keď v zmysle § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení zákona č. 360/2013 Z.z. daňový úrad overuje na základe predložených dokladov oznamovateľom, tvrdené skutočnosti, čím sa sledovalo zabrániť situácii, aby sa subjekt na základe umelo vytvorenej schémy stal platiteľom DPH.

Tak ako žalovaný aj krajský súd bol toho názoru, že žalobca nepreukázal vážny úmysel vykonávať ekonomickú činnosť prevádzkovaním medzinárodnej nákladnej dopravy, za účelom čoho si mal zakúpiť nákladný automobil bez bližšieho označenia, bez účtovných podkladov, čo jeho vierohodnosť spochybňuje. Zmluva o predaji podniku vykazuje znaky formálneho predaja. Povinnosť daňového úradu overovať skutkový stav je síce zakomponovaná do zákona č. 222/2004 Z.z., avšak automatickú registráciu bez akéhokoľvek preskúmania skutkového stavu súd neakceptoval, ani v období do novely, pretože takýto postup by nebol v súlade s cieľom sledovaným smernicou č. 2006/112/ES. Neudržateľným však bol právny názor žalovaného, aby postačovalo vybaviť vec len oznámením bez vydania rozhodnutia, proti ktorému by sa mohol oznamovateľ brániť.

Z vecnoprávneho hľadiska sa krajský súd stotožnil so záverom žalovaného, ktorý vyústil do vydania rozhodnutia o tom, že žalobcu neregistruje a osvedčenie o registrácii pre daň z pridanej hodnoty nevydáva. Ak predmetom predaja nebol podnik, ani časť podniku, ako ju definuje Obchodný zákonník, nemohol daňový subjekt následne ani žiadnu časť podniku nadobudnúť, potom neexistuje zákonný dôvod na aplikáciu ustanovenia § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z., resp. § 4 ods. 4 v znení účinnom od 01.01.2014 a registrácia by bola vydaná v rozpore so zákonom. Poukazovanie na aplikáciu zákona o DPH v neúčinnom znení je účelové. Bolo zrejmé, že až novela zákona o DPH precíznejšie upravuje postup daňového úradu a daňového subjektu pri oznámení skutočnosti, na základe ktorej sa oznamovateľ stal platiteľom DPH, pričom zavádza aj vydávanie negatívnych rozhodnutí, proti ktorým nie je prípustné odvolanie. Navyše ustanovenie § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2013 je potrebné vykladať pri jeho interpretácii a aplikácii eurokomformne a to v kontexte Smernice 2006/112/ES a ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ. Preto žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného je vo výroku vecne správne bez ohľadu na to, aké ustanovenie § 4 zákona č. 222/2004 Z.z. daňový úrad v ňom uviedol. Pokiaľ by súd za danej situácie pristúpil k zrušeniu napadnutého rozhodnutia, jednalo by sa o formalistické rozhodnutie, ktoré by v ďalšom správnom konaní nevedlo k inému vecnému záveru, k akému dospel žalovaný a s ktorým sa súd v plnom rozsahu stotožnil.

II.

Včas podaným odvolaním žalobca namietal, že prvostupňový súd urobil viacero pochybení pri aplikácii práva na zistený skutkový stav. Krajský súd nesprávne uviedol, že pre rozhodnutie vo veci nemá žiadny vplyv, či správca dane postupoval podľa správneho právneho predpisu. S účinnosťou od 01.01.2014 došlo k zmene zákona č. 222/2004 Z.z., pričom táto zmena sa týkala aj § 4, ktorý upravuje otázku prevodu práv a povinností v prípade predaja podniku.

Žalobca poukázal na ustanovenie § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. účinného do 31.12.2013, § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. účinného od 01.01.2014 ako aj na ustanovenie § 85k ods. 1 tohto zákona s tým, že uviedol, že žiadne iné prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 01.01.2014 zákon č. 222/2004 Z.z. nemá, a preto sa na daný skutkový stav použije ustanovenie § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z., podľa ktorého daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov. Postup, ktorý uplatnil správca dane je v právnom štáte neprijateľný. Žalovaný ako orgán verejnej moci môže konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Žalovaný sa na pojednávaní vyjadril, že žiadosti o registráciu podané do 31.12.2013 sú posudzované podľa ustanovení účinných od 01.01.2014. Ide o svojvoľný postup správneho orgánu bez akéhokoľvek zákonného základu. Súd takémuto postupu poskytol právnu ochranu, keď uviedol, že je jedno, podľa akého právneho predpisu správny orgán rozhoduje. Žalobca je toho názoru, že krajský súd preskočil svoju právomoc, ktorá mu je pri preskúmaní rozhodnutí správnych orgánov zverená, kedy vopred vyhlasuje, aké by bolo rozhodnutie správneho orgánu. Krajský súd mal zistiť, či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade so zákonom, nemal skúmať k čomu by správny postup správneho orgánu viedol.

Krajský súd opomenul svoju povinnosť prispievať k vytváraniu ustálenej judikatúry v záujme zachovania právnej istoty subjektov práva, nakoľko jeho právny názor nie je aplikovateľný na všetky obdobné prípady. Krajský súd konštatoval, že je jedno podľa akého právneho predpisu bude žalovaný postupovať, nakoľko nie sú splnené hmotnoprávne podmienky na registráciu pre DPH. Môžu ale nastať prípady, keď tieto podmienky splnené budú a vtedy nebude jedno, či bude správca dane aplikovať § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. účinného do 31.12.2013, podľa ktorého vzniklo postavenie platiteľa dane ex lege, alebo bude aplikovať § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 účinného po 01.01.2014, ktorý už upravuje iný postup správcu dane.

Odvolateľ ďalej uviedol, že ustanovenie § 4 ods. 6 zákona číslo 222/2004 Z.z. účinného do 31.12.2014 upravuje osobitný druh registračného konania v prípade, ak platiteľ dane prevedie svoj podnik. Oznámením žalobcu o nadobudnutí podniku na základe zmluvy o predaji podniku tak začalo osobitné

registračné konanie podľa § 4 ods. 6 tohto zákona.

Rozhodnutie orgánu, ktoré ako zákonné vyhodnotil súd prvého stupňa je nezákonné aj d'alších dôvodov. Zo znenia § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. účinného do 31.12.2013 vyplýva že kupujúci nadobúdajúci podnik alebo časť podniku, ktorá tvorí podstatnú organizačnú zložku, sa platiteľom DPH stáva ex lege. Vyplýva to aj zo znenia štvrtej vety tohto odseku, podľa ktorej sú títo platitelia povinní oznámiť daňovému úradu skutočnosť, na základe, ktorej sa stali platiteľom. Je jednoznačné, že tieto subjekty sa platiteľmi už stali a túto skutočnosť iba oznamujú. Zákon nehovorí, že by sa tieto subjekty mali stať platiteľmi až rozhodnutím daňového úradu. Daňový úrad sa v tomto prípade môže obmedziť iba na zistenie existencie zmluvy o predaji podniku a potom konať podľa poslednej vety citovaného odseku, teda registrovať platitelia pre daň a vydať mu osvedčenie o registrácii pre daň a zároveň prideliť identifikačné číslo.

V priebehu registračného konania vyšlo najavo, že daňovému úradu nie je zrejmý inštitút zmluvy o predaji podniku a zmluvy o predaji časti podniku, čo sa premietlo i do rozhodnutia súdu prvého stupňa. Žalobca poukázal na ustanovenie § 476 ods. 1 a § 5 Obchodného zákonníka a uviedol, že k podniku patrí všetko, čo patrí podnikateľovi a slúži na jeho podnikanie, ako aj všetky jeho záväzky vyplývajúce z podnikania. Zmluvou o predaji podniku sa teda prevádza súhrn všetkých aktív a pasív vyplývajúcich z podnikania, a to nielen z pohľadu súkromného práva, ale aj práva verejného. Pokiaľ sa prevedie len časť podniku tvoriaca samostatnú organizačnú zložku, ide o zmluvu o predaji časti podniku.

Ak bolo v článku 1 zmluvy o predaji podniku uvedené, že predávajúci sa zaväzuje previesť na kupujúceho vlastnícke právo k veciam, iné práva a iné majetkové hodnoty uvedené v účtovníctve predávajúceho ku dňu účinnosti zmluvy, ide o všeobecné ustanovenie, ktorého účelom je do pojmu podnik poňať všetky do úvahy prichádzajúca aktíva a pasíva. Na platnosť tohto ustanovenia nemá vplyv, ak by predávajúci nemal už žiadne iné práva ako vlastnícke právo k hnutelným či nehnuteľným veciam. Odôvodnenie rozhodnutia daňového úradu, že predmetom prevodu neboli vlastnícke práva k veciam a majetkovým hodnotám, právam vyplývajúcim z duševného a priemyselného vlastníctva, záväzky z pracovnoprávných vzťahov v zmysle § 477 až 486 a § 487 Obchodného zákonníka, poukazuje na to, že daňový úrad nepochopil zmluvu o predaji podniku ako zmluvný typ. Nie všetky v zákone uvedené práva a povinnosti musia byť súčasťou podniku, aby ho bolo možné predať. Z odôvodnenia rozhodnutia daňového úradu vyplýva, že len vtedy by bolo možné hovoriť o predaji podniku, ak boli prevádzané všetky práva a povinnosti, ktoré sú uvedené v § 477 až 488 Obchodného zákonníka.

Uvedené tvrdenie žalovaného si osvojil aj krajský súd, keď uviedol, že zmluva o predaji podniku vykazuje známky formálneho predaja. Pokiaľ žalovaný na pojednávaní uvádzal, že žalobca presvedčivo nepreukázal, že chce vykonávať ekonomickú činnosť, žalobca poznamenal, že táto skutočnosť nebola v preskúmanom rozhodnutí žalovaného tvrdená, žalobca sa teda voči nej nemohol nijako brániť. Rozhodnutie daňového úradu tak trpí nedostatkom odôvodnenia. Nepostačuje jedna veta, že správca dane svojím postupom preveril skutkový stav a zistil, že údaje uvedené v oznámení nesúhlasia so skutkovým stavom. Rozhodnutie daňového úradu je tak nepreskúmateľné pre nedostatok jeho dôvodov, ktoré v ňom, podľa vyjadrenia žalovaného na pojednávaní ani neboli uvedené.

Na základe vyššie uvedených skutočností žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil náhradu trov konania pred krajským súdom ako aj náhradu trov konania pred súdom odvolacím.

III.

Žalovaný vo svojom vyjadrení, ktoré bolo doručené Krajskému súdu v Banskej Bystrici dňa 18.07.2014 uviedol, že žalobca oznámil žalovanému dňa 21.05.2013 oznámením v zmysle § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. že sa stal platiteľom dane z pridanej hodnoty z dôvodu nadobudnutia podniku na základe zmluvy o predaji podniku, ktorá bola uzatvorená dňa 16.05.2013 podľa ustanovenia § 476 a

nasledujúcich Obchodného zákonníka medzi žalobcom a daňovým subjektom - Ignác Kyjanica - OK Šped, IČO 34 704 710.

Len zdaniteľná osoba vykonávajúca ekonomickú činnosť môže nadobudnúť postavenie platiteľa DPH a to na základe žiadosti o dobrovoľnú registráciu, alebo po dosiahnutí obratu v ekonomickej činnosti 49 790,- € za dvanásť po sebe idúcich kalendárnych mesiacov, alebo zo zákona v prípadoch uvedených v ustanovení § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. Vysvetlením pojmov ekonomická činnosť a zdaniteľná osoba sa zaoberal aj Súdny dvor Európskej únie. Konanie, u ktorého chýbal vážny úmysel zahájiť ekonomickú činnosť, ktorého účelom je nadobudnúť postavenie platiteľa DPH, ktorých si môže uplatňovať právo na odpočítanie dane, status zdaniteľnej osoby nezakladá (rozsudok C-110/94 INZO). Daňový subjekt sa domáhal, aby sa mu bez preverovania a spochybnenia priznalo postavenie platiteľa dane z titulu nadobudnutia časti podniku podľa Obchodného zákonníka. Vzhľadom k tomu, že predmetom predaja v skutočnosti nebol podnik ani časť podniku, ako ho definuje Obchodný zákonník, následne daňový subjekt nemohol žiadnu časť podniku nadobudnúť a teda neexistuje žiaden zákonný dôvod na aplikáciu ustanovenia § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. a teda registrácia daňového subjektu pre daň z pridanej hodnoty by bola vydaná v rozpore s citovanou právnou normou. Pre posúdenie opodstatnenosti registrácie pre daň z pridanej hodnoty je rozhodujúci skutkový stav a realita existencie podniku, resp. časti podniku.

Aby nedochádzalo k uplatňovaniu § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. len s cieľom získať postavenie platiteľa dane z pridanej hodnoty bez zloženia zábezpeky v zmysle § 4c tohto zákona, platí od 01.01.2014 novela zákona, pričom ustanovenie § 4 ods. 4 daňového poriadku (predtým § 4 ods. 6) bolo spresnené. V prechodných ustanoveniach § 85kb k úpravám účinným od 01.01.2014 v súvislosti s vypustením ustanovení týkajúcich sa povinnej a dobrovoľnej registrácie zdaniteľných osôb, ktoré spoločne podnikajú na základe zmluvy o združení, od 01.01.2014 sa ustanovilo, že žiadosti o registráciu pre daň jednotlivých zúčastnených osôb v združení podané pred účinnosťou novely zákona sa posudzujú, akoby išlo o samostatné žiadosti o dobrovoľnú alebo povinnú registráciu pre daň týchto jednotlivých osôb a žiadosť sa posúdi podľa § 4 ods. 1 alebo ods. 2 v znení účinnom od 01.01.2014. Ustanovenia § 67 zákona č. 563/2009 Z.z. upravujú postup pri registrácii u správcu dane iba na základe žiadosti a nie oznámenia, že sa daňový subjekt stal platiteľom dane z pridanej hodnoty podľa § 4 ods. 6, resp. podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z.

Na základe uvedeného vydal dňa 07.01.2014 správca dane rozhodnutie č. 9600301/5/39985/2014 podľa § 4 ods. 4 zákona číslo 222/2004 Z.z., ktorým daňový subjekt - žalobcu na základe oznámenia, že sa stal platiteľom dane z pridanej hodnoty z dôvodu kúpy podniku, nezaregistroval a nevydal osvedčenie o registrácii pre daň z pridanej hodnoty. Proti tomuto rozhodnutiu podľa § 4 ods. 4 nemožno podať odvolanie.

Na základe vyššie uvedených skutočností žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolanie zamietol ako nedôvodné a náhradu trov konania žalobcovi nepriznal.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 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 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.).

Z administratívneho spisu súd zistil, že žalobca listom zo dňa 17.03.2013 oznámil žalovanému nadobudnutie podniku a zároveň požiadal o registráciu pre daň z pridanej hodnoty. Žalovaný vo svojom oznámení č. 9600301/5/2249979/2013 zo dňa 28.05.2013 oznámil žalobcovi, že nevydá osvedčenie o registrácii pre daň, nakoľko podľa správcu dane nebola preukázaná skutočnosť, že žalobca reálne

nadobudol časť podniku v zmysle ustanovení § 476 až 488 Obchodného zákonníka. Správca dane vykonal dňa 23.05.2013 miestne zisťovanie, pri ktorom zistil, že pri časti podniku, ktorú žalobca nadobudol, neboli preukázané náležitosti uvedené v § 7 a § 476 až § 488 Obchodného zákonníka, teda túto časť nemožno považovať za časť podniku, ktorú je možné predať ako samostatnú časť podniku.

Nakoľko uznesením krajského súdu č.k. 23S/295/2013-36 bola uložená žalovanému povinnosť vydať v tejto veci rozhodnutie a nie oznámenie, žalovaný vydal dňa 07.01.2014 rozhodnutie č. 9600301/5/39985/2014, ktorým rozhodol o tom, že žalobcu neregistruje a osvedčenie o registrácii pre daň z pridanej hodnoty nevydá. Zároveň vo svojom rozhodnutí uviedol, že so žalobcom vykonal dňa 23.05.2013 ústne pojednávanie v rámci ktorého zistil, že došlo k prevzatíu nákladného automobilu bez bližšej špecifikácie od fyzickej osoby L. s tým, že k uvedenému prevodu majetku neboli predložené žiadne doklady. Predmetom prevodu neboli ani vlastnícke práva k veciam a majetkovým hodnotám, právam vyplývajúcim z duševného a priemyselného vlastníctva.

Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie napriek tomu, že bol poučený, že proti tomuto rozhodnutiu nie je možné podať odvolanie. S odvolaním žalobcu sa žalovaný vysporiadal tak, že ho zamietol v zmysle § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z.

Podľa § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. zákona o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 31.12.2013, t.j. v znení účinnom v rozhodujúcom čase, platiteľom sa stáva aj právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nadobudne v tuzemsku podnik alebo časť podniku platiteľa tvoriacu samostatnú organizačnú zložku podľa všeobecného predpisu, a to odo dňa nadobudnutia podniku alebo jeho časti. Platiteľom sa stáva aj zdaniteľná osoba, ak je právnym nástupcom platiteľa, ktorý zanikol bez likvidácie, a to odo dňa, keď sa stala právnym nástupcom. Platiteľom sa stáva aj zdaniteľná osoba, ktorá dodá stavbu, jej časť alebo stavebný pozemok alebo prijme platbu pred ich dodaním, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, ak sa z dodania má dosiahnuť obrat podľa odseku 1 <., okrem dodania stavby, jej časti alebo stavebného pozemku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1 <.. Títo platitelia sú povinní oznámiť daňovému úradu skutočnosť, na základe ktorej sa stali platiteľom, do desiatich dní odo dňa vzniku tejto skutočnosti. Daňový úrad je povinný platiteľa registrovať pre daň, vydať mu osvedčenie o registrácii pre daň a prideliť mu identifikačné číslo pre daň bezodkladne, najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia oznámenia skutočnosti, na ktorej základe sa stal platiteľom.

Podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. zákona o dani z priznanej hodnoty v znení účinnom od 01.01.2014, platiteľom sa stáva aj právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nadobudne v tuzemsku hmotný majetok a nehmotný majetok v rámci nadobudnutého podniku alebo časti podniku platiteľa tvoriacej samostatnú organizačnú zložku podľa všeobecného predpisu, a to odo dňa nadobudnutia podniku alebo jeho časti. Platiteľom sa stáva aj zdaniteľná osoba, ak je právnym nástupcom platiteľa, ktorý zanikol bez likvidácie, a to odo dňa, keď sa stala právnym nástupcom. Platiteľom sa stáva aj zdaniteľná osoba, ktorá dodá stavbu, jej časť alebo stavebný pozemok alebo prijme platbu pred ich dodaním, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, ak sa z dodania má dosiahnuť obrat podľa odseku 1 <., okrem dodania stavby, jej časti alebo stavebného pozemku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1 <.. Títo platitelia sú povinní oznámiť daňovému úradu skutočnosť, na základe ktorej sa stali platiteľom, do desiatich dní odo dňa vzniku tejto skutočnosti a v tej istej lehote predložiť doklady osvedčujúce túto skutočnosť. Daňový úrad preverí a porovná skutkový stav s údajmi v oznámení a dokladoch podľa štvrtej vety a ak sú údaje v oznámení a dokladoch pravdivé a správne, zaregistruje platiteľa, vydá mu osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí mu identifikačné číslo pre daň do desiatich dní odo dňa doručenia oznámenia skutočnosti a dokladov osvedčujúcich túto skutočnosť. Ak daňový úrad osobu nezaregistruje, vydá o tom rozhodnutie; proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

Podľa § 85kb ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z priznanej hodnoty - prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 01.01.2014, žiadosť o registráciu pre daň podaná pred 1. januárom 2014 zdaniteľnou osobou, ktorá podniká spoločne s inou zdaniteľnou osobou na základe zmluvy o združení alebo inej obdobnej zmluvy, sa posúdi ako žiadosť podaná podľa § 4 ods. 1 <. v znení účinnom od 1. januára 2014.

Rozhodujúcou odvolacou otázkou zostalo, či správca dane predmetnú vec správne právne posúdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky rámci odvolacieho konania skúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného a konanie, ktoré vydaním rozhodnutia predchádzalo, a to najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného.

Predmetom tohto konania je zákonnosť rozhodnutia žalovaného č. 9600301/5/39985/2014 zo dňa 07.01.2014, ktorým žalovaný rozhodol tak, že žalobca sa ako daňový subjekt neregistruje pre daň z pridanej hodnoty podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty a osvedčenie o registrácii pre DPH mu nevydáva.

S účinnosťou od 01.01.2014 sa novelizovalo ustanovenie § 4 ods. 4, prvá veta, zákona č. 222/2004 Z.z. (do 01.01.2014 v zákone označený ako ods. 6), týkajúce sa nadobudnutia postavenia platiteľa dane zo zákona v prípade nadobudnutia podniku alebo organizačnej zložky podniku. Platiteľom dane sa zo zákona stáva nadobúdateľ podniku alebo jeho časti len v prípade, ak sa v rámci ich predaja prevádza hmotný a nehmotný majetok. Nadobudnúť podnik alebo jeho časť možno viacerými spôsobmi, napr. kúpou podniku alebo kúpou jeho časti, vložením podniku alebo časti podniku platiteľa dane tvoriacej samostatnú organizačnú zložku do základného imania ako nepeňažný vklad. Zdaniteľné osoby, ktoré sa stali platiteľom dane zo zákona podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH, sú povinné v lehote do 10 dní, odo dňa vzniku skutočnosti, na základe ktorej sa stali platiteľmi dane príslušnému daňovému úradu:

- oznámiť skutočnosť, že sa stali na základe zákonom vymedzených skutočností platiteľom dane,
- predložiť doklady osvedčujúce skutočnosť, na základe ktorej sa stali platiteľom dane. Týmto dokladom je napr. zmluva o predaji podniku alebo jeho časti, doklady preukazujúce, aký hmotný majetok a nehmotný majetok v rámci nadobudnutého podniku alebo jeho časti nadobudli (napr. zápisnica o odovzdaní a prevzatí vecí zahrnutých do predaja), ak ide o vklad podniku do obchodnej spoločnosti spoločenská zmluva, zmluva o zlúčení alebo splynutí spoločnosti, schválený projekt rozdelenia spoločnosti; protokol o prevzatí stavby alebo jej časti alebo stavebného pozemku. Povinnosť predložiť doklady osvedčujúce skutočnosť, na základe ktorej sa tieto osoby stali platiteľmi dane v 10 dňovej lehote odo dňa vzniku tejto skutočnosti, sa vzťahuje na prípady, ak tieto skutočnosti nastali po 01.01.2014.

S poukazom na citované ustanovenie zákona je potrebné konštatovať, že v tomto prípade nie je možné na vec použiť ustanovenie § 85b os. 1 zákona č. 222/2004 Z.z., keďže z obsahu rozhodnutia správcu dane ani z obsahu administratívneho spisu nevyplynulo, že by žalobca bol zdaniteľnou osobou, ktorá v čase podania oznámenia, t.j. ku dňu 17.03.2013, podnikala spoločne s inou zdaniteľnou osobou.

Z uvedeného potom jednoznačne vyplýva, že oznámenie žalobcu mal žalovaný posúdiť podľa zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom v čase podania oznámenia žalobcom (t.j. v znení ku dňu 17.03.2013). V žiadnom prípade na podklade skutkových okolností prípadu, nebolo možné na vec aplikovať zákon č. 222/2004 Z.z. v znení od 01.01.2014.

Odvolací súd k prejednávanej veci uvádza, že žalobca listom zo dňa 17.03.2013 oznámil žalovanému nadobudnutie podniku a zároveň požiadal o registráciu pre daň z pridanej hodnoty. Žalovaný vo svojom oznámení č. 9600301/5/2249979/2013 zo dňa 28.05.2013 oznámil žalobcovi, že nevydá osvedčenie o registrácii pre daň, nakoľko podľa správcu dane nebola preukázaná skutočnosť, že žalobca reálne nadobudol časť podniku v zmysle ustanovení § 476 - 488 Obchodného zákonníka. Správca dane dňa 23.05.2013 zistil, že pri časti podniku, ktorú žalobca nadobudol, neboli preukázané náležitosti uvedené v § 7 a § 476 až § 488 Obchodného zákonníka. Uznesením krajského súdu č.k. 23S/295/2013-36 bola uložená žalovanému povinnosť vydať v tejto veci rozhodnutie a nie oznámenie, žalovaný vydal dňa 07.01.2014 rozhodnutie č. 9600301/5/39985/2014, ktorým rozhodol o tom, že žalobcu neregistruje a osvedčenie o registrácii pre daň z pridanej hodnoty nevydá.

Podstatou odôvodnenia rozhodnutia bola tá skutočnosť, že správca dane šetrením v rámci ústneho

pojednávania zo dňa 23.05.2013 zistil, že žalobca prevzal nákladný automobil bez bližšej špecifikácie od fyzickej osoby L. s tým, že k uvedenému prevodu majetku neboli predložené žiadne doklady. Predmetom prevodu neboli ani vlastnícke práva k veciam a majetkovým hodnotám, právam vyplývajúcim z duševného a priemyselného vlastníctva, najmä predmetom prevodu nebol žiaden podnik prípadne jeho časť v zmysle ustanovení Obchodného zákonníka.

Odvolací súd je toho názoru, že daňový úrad zistil dostatočne skutkový stav veci, ktorý umožňuje objektívne konštatovať, že neboli splnené podmienky na registráciu žalobcu ako platcu DPH ani podľa § 4 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z.

Odvolací súd je toho názoru, že prechodné ustanovenie § 85kb zákona č. 222/2004 Z.z. logickým výkladom a contrario jednoznačne ustanovuje, že na predmetnú vec sa vzťahuje zákon účinný do novely zákona č. 222/2004 Z.z. a teda žalovaný mal vychádzať a aplikovať ustanovenia zákona účinného do 31.12.2013. Napriek uvedenému pochybeniu, ktoré považuje odvolací súd na takú vadu, ktorá by neprivedila pre žalobcu ani pri opätovom konaní priaznivejší výsledok (§ 250i ods. 3 O.s.p.), odvolací súd potvrdil rozsudok krajského súdu. Ak by súd rozhodol o vrátení veci žalovanému na nové konanie, jednalo by sa o prísno formalistické rozhodnutie vedúce k vydaniu totožného rozhodnutia zo strany žalovaného.

Na základe zisteného skutkového stavu, po vyhodnotení námietok žalobcu Najvyšší súd Slovenskej republiky postupom podľa § 219 ods. 1 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku a teda rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, potvrdil ako vecne správny.

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 však v prejednávanej veci nenastalo.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.