

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/51/2017
Identifikačné číslo spisu: 1014201955
Dátum vydania rozhodnutia: 30.05.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1014201955.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Jarmily Urbancovej, v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): cda consulting group, s.r.o., IČO: 44 927 118, Šoltésovej 2, Bratislava, právne zastúpený: Advokátska kancelária Andrea Havelková, s.r.o., IČO: 36 854 956, D. Dlabača 2748/28, Žilina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/408574/2014/1042 zo 16. septembra 2014, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 6S/254/2014-47 z 15. februára 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 6S/254/2014-47 z 15. februára 2017 z a m i e t a .

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

1. Krajský súd v Bratislave (ďalej ako „správny súd“) napadnutým rozsudkom žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/408574/2014/1042 zo 16. septembra 2014 podľa § 190 SSP zamietol. O náhrade trov konania súd rozhodol podľa § 168 ods. 1 v spojení s § 175 ods. 1 SSP tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal, keďže si náhradu, hoci bol v konaní úspešný, nežiadal

2. Žalobou napadnutým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9104401/52067648/2014 zo dňa 02.06.2014, ktorým správca dane 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 určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie štvrtý štvrťrok 2012 v sume 50 000,- € tým, že znížil nadmerný odpočet zo sumy 50 395,87 € na sumu 395,84 €. Daňové orgány neakceptovali DPH z vystavenej faktúry spoločnosťou AUPARK

Žilina, spol. s r.o. vystavenej na základe kúpnej zmluvy, ktorej predmetom bol stavebný pozemok. Predaj stavebného pozemku je podľa § 2 v spojení s § 8 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH predmetom DPH, teda si žalobca uplatnil v príslušnom zdaňovacom období nadmerný odpočet. Podľa daňových orgánov predmetom predaja nebol podľa ich zistení stavebný pozemok, ale pozemok, ktorý je podľa stanoviska Mesta Žilina pozemkom, ktorý je súčasťou existujúcich plôch verejnej zelene bez zástavby.

3. Z odôvodnenia rozsudku správneho súdu vyplýva, že z pripojeného administratívneho spisu súd zistil skutočnosti, ktoré neboli medzi účastníkmi sporné tak, ako boli nimi opísané v ich písomných podaniach. Správca dane vo vyrubovacom konaní a žalovaný v konaní o odvolaní vydali v úvode odôvodnenia rozsudku opísané rozhodnutia, pričom odôvodnenia týchto rozhodnutí sú obdobné ako vyjadrenie k žalobe. K jednotlivým častiam týchto rozhodnutí a k skutočnostiam medzi účastníkmi sporným sa súd detailnejšie vyjadril nižšie v odôvodnení tohto rozsudku.

4. Krajský súd v Bratislave ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci (§ 10, § 13 ods. 1 SSP) preskúmal napadnuté rozhodnutie v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že rozhodnutie napadnuté žalobou je vecne správne.

5. Daňový poriadok zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní.

6. Správny súd uviedol, že zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určaniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

7. Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne ako aj procesné), ktoré sú podľa § 1 zákona č. 1/1993 Z.z. o Zbierke zákonov Slovenskej republiky zverejnené v Zbierke zákonov.

8. Správny súd poukázal na to, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1, 2 a § 51 zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich splnenie sa viaže nárok na odpočítanie dane. Zákonodarca požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočítanie uplatňuje, preukázal, že splnil podmienky, ktoré pre nárok na odpočítanie zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje právo na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný sám preukázať, že zdaniteľný obchod bol uskutočnený.

9. Dodanie tovaru, na základe ktorého vznikla daňová povinnosť, je základnou podmienkou uplatnenia odpočtu. Z dôvodu akceptovania odpočítania dane je platiteľ zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti, že pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť nielen po formálnej stránke (vystavenými dokladmi), ale aj obsahovej. Nestačí len formálne deklarovať dodanie tovaru faktúrou, ale je potrebné preukázať aj vecné naplnenie. Samotná faktúra nie je relevantným dôkazom o tom, že

daňový subjekt skutočne kúpil tovar, pri ktorom vznikla daňová povinnosť a prešlo naň dispozičné právo.

10. Ustanovenie § 49 ods. 2 zákona o DPH určuje podmienky, za akých si daňový subjekt môže odpočítať daň, pričom základná podmienka je, aby išlo o tovar, ktorý bol dodaný platiteľom dane uvedeným na faktúre. Správca dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatneného nároku na odpočítanie dane správne vychádza nielen z daňových dokladov predložených žalobkyňou, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom nechýba materiálny podklad.

11. Ako už bolo konštatované a vyplýva to z vyššie uvádzaných ustanovení zákona o DPH právo na odpočítanie dane z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Pokiaľ daňová povinnosť dodávateľovi tovaru alebo služby nevznikne, nemožno z takéhoto dodania v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH odpočítať daň. Uvedené platí aj pre prípady, kedy je na faktúre vystavenej platiteľovi (odberateľovi) uvedená vyššia daň alebo aj daň, ktorej povinnosť odvedenia nevznikla.

12. Argument žalobcu, že v predmetnej faktúre bola daň uvedená a táto bola zaplatená a štátu aj odvedená, je právne irelevantný. Z pohľadu žalobcovho dodávateľa súd poukazuje na ustanovenie 71 ods. 6 zákona o DPH, podľa ktorého ak je vo faktúre uvedená vyššia suma dane, ako je platiteľ povinný platiť, je povinný túto vyššiu sumu dane zaplatiť. Z pohľadu žalobcu ako odberateľa nebolo vecou daňových orgánov zohľadniť skutočnosť, že faktúru vystavenú jeho dodávateľom uhradil aj z nesprávne pripočítanou DPH. Žalobca mal ako účastník obchodu poznať právny stav prevádzaného pozemku, ktorý nespĺňal kritéria ustanovenia § 43h Stavebného zákona, teda nebol stavebným pozemkom, a preto ani vychádzajúc z ustanovenia § 38 ods. 2 zákona o DPH nevznikla prevádzajúcemu (dodávateľovi žalobcu) povinnosť DPH štátu uhradiť.

13. Súd poznamenáva, že z hľadiska zaradenia pozemku ako stavebného nie je právne relevantná jeho katastrálna evidencia. Katastrálny zákon má samostatne stanovené kategórie pozemkov a nepozná druh pozemku „stavebný pozemok“. Stavebným pozemkom bude takmer vždy pozemok, ktorý je v katastri nehnuteľnosti evidovaný ako „zastavané plochy a nádvorí“, pretože spĺňa jednu z definícií stavebného pozemku. Ide o pozemok zastavaný stavbou. Môže však nastať aj situácia, že pozemok je vedený v katastri nehnuteľnosti ako „zastavané plochy a nádvorí“, ale v skutočnosti na ňom nič nie je postavené. Aj ostatné kategórie pozemkov ako napríklad orná pôda alebo záhrady, môžu byť stavebnými pozemkami určenými podľa územného plánu na zastavanie alebo na takýto účel určené územným rozhodnutím.

14. Pokiaľ ide o samotnú klasifikáciu predmetného pozemku parcelné č. KN-C 6665/2, katastrálne územie Žilina, súd tento pozemok v zhode so žalovaným nepovažoval za stavebný pozemok v čase rozhodnom pre posúdenie vzniku daňovej povinnosti. Stavebným pozemkom sa rozumie časť územia určená územným plánom obce alebo územným plánom zóny, alebo územným rozhodnutím na zastavenie a pozemok zastavaný stavbou.

15. V danom prípade je pravdou, že stavebný úrad vydal jednak územné rozhodnutie a tiež stavebné povolenie, týkajúce sa predmetného pozemku a medzi účastníkmi táto skutočnosť nebola spornou. Stavba AUPARK Žilina - shopping center zrealizovaná na základe vyššie uvedeného stavebného povolenia od roku 2007 do roku 2010 riešila predmetný pozemok tak, že tento nebol zastavaný. Následne dňa 20.02.2012 bol schválený územný plán mesta Žilina, ktorý pre predmetný pozemok definoval ako základnú funkciu verejnú zeleň, pešie komunikácie, drobnú architektúru a parkové úpravy. Podľa výkladu tvorcu územného plánu predmetný pozemok nebol v čase rozhodnom (november 2012) stavebným pozemkom. S takýmto názorom súhlasil aj súd.

16. V zmysle definície pojmu stavebný pozemok uvedeného v ustanovení § 43h Stavebného zákona predmetný pozemok nespĺňa ani jedno z kritérií uvedené v tomto zákonnom ustanovení. V čase uzavretia obchodu predmetný pozemok nebol určený územným plánom obce alebo územným plánom zóny na zastavanie a nebol ani na zastavanie určený vtedy platným a vykonateľným územným rozhodnutím. Je

potrebné podotknúť, že síce žalobcom spomínané územné rozhodnutie a stavebné povolenie nebolo zrušené ale jeho platnosť a vykonateľnosť zanikla ďalším rozhodnutím vydanom v stavebnom konaní, ktorým je rozhodnutie o povolení užívať stavbu. Keďže v čase uzavretia obchodu predmetný pozemok nespĺňal žiadne skryté ryhy podľa ustanovenia § 43h Stavebného zákona, nemohli ho zmluvné strany (teda ani žalobca) považovať za stavebný pozemok.

17. Keďže pozemok, ktorý bol predmetom Kúpnej zmluvy zo dňa 26.10.2012 nebol stavebným pozemkom, ani faktúra č. 348120009 zo dňa 13.11.2012 nemala znieť na sumu 250 000,- € s DPH vo výške 50 000,- €, pretože dodanie pozemku okrem dodania stavebného pozemku je oslobodené od DPH (§ 38 ods. 2 zákona o DPH). Dodávateľ žalobcu nesprávne pripočítal ku kúpnej cene aj DPH, avšak túto skutočnosť nemožno zamieňať so vznikom daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH. Dodávateľovi žalobcu nevznikla podľa tohto ustanovenia daňová povinnosť a z tohto dôvodu v súlade s § 49 ods. 1 zákona o DPH žalobcovi ako odberateľovi nárok na odpočet tejto DPH v súlade s § 49 ods. 1 zákona o DPH nevznikol.

18. Záverom mal správny súd za to, že v priebehu daňového konania žalobca nepreukázal oprávnenosť svojho postupu pri odpočte DPH za zdaňovacie obdobie štvrtého štvrťroku 2012 v sume 50 000,- € z faktúry č. 348120009 zo dňa 13.11.2012 vystavenej mu dodávateľom AUPARK Žilina spol. s r.o., pričom daňové orgány na základe podkladov pre rozhodnutie preukázali nesprávnosť postupu žalobcu, a preto súd rozhodnutie správcu dane a na neho nadväzujúce rozhodnutie žalovaného, ktorými bol žalobcovi znížený nadmerný odpočet zo sumy 50 395,87 € na sumu 395,84 € pre príslušné zdaňovacie obdobie považoval za vecne správne a zákonné.

19. Z uvedených dôvodov Krajský súd v Bratislave dospel k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutých rozhodnutí. Postup žalovaného ako aj preskúmané rozhodnutia boli v súlade so zákonom a preto súd žalobu podľa § 190 SSP zamietol.

II.

20. Proti rozsudku správneho súdu podal sťažovateľ prostredníctvom splnomocneného právneho zástupcu riadne a včas kasačnú sťažnosť z dôvodu, že správny súd mal rozhodnúť na základe nesprávneho právneho posúdenia veci v otázke vzniku daňovej povinnosti, ako aj v otázke predmetu zdaniateľného plnenia. Sťažovateľ navrhol aby kasačný súd rozsudok správneho súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa ruší a vec vracia správne orgánu prvého stupňa na ďalšie konanie a zároveň aby sťažovateľovi priznal právo na náhradu trov konania v celom rozsahu.

21. Za prvú nesprávnosť napadnutého rozsudku označil sťažovateľ, že súd dospel k záveru, že pri dodaní predmetného pozemku vznikla daňová povinnosť zaplatiť DPH podľa v tom čase platného a účinného ustanovenia § 71 ods. 6 zákona o DPH, pričom v rozpore s týmto záverom taktiež dospel k záveru, že táto istá daňová povinnosť zaplatiť DPH prevádzajúcemu nevznikla. Takúto vnútornú rozpornosť odôvodnenia rozsudku nemožno podľa sťažovateľa hodnotiť inak, ako závery vzájomne sa vylučujúce, vzhľadom k čomu aj samotný napadnutý rozsudok je rozhodnutím arbitrárnym a svojvoľným.

22. Za nesprávny považoval sťažovateľ aj záver správneho súdu, že sa v tomto prípade nejedná o stavebný pozemok v zmysle § 43h Stavebného zákona. Súd sa podľa názoru sťažovateľa nevysporiadal so skutočnosťou, že na predmetnom pozemku sú a boli postavené stavby, a to prípojky, predajné stánky, zastávka MHD, mestské osvetlenie, asfaltové plochy. Absentujúcim odôvodnením rozhodnutia správny súd znemožnil sťažovateľovi aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces. Podľa vyjadrenie Mesta Žilina zo 14. októbra 2013 sa na pozemku nachádza i stavba, ktorú Mesto Žilina označuje ako miestnu komunikáciu, ktorá je v zmysle §43 a ods. 3 Stavebného zákona inžinierskou stavbou. Obdobne o existencii stavieb má svedčiť aj Návrh na vyvlastnenie podľa § 24e zákona č. 135/1961 Zb. o pozemných komunikáciách zo 4. marca 2014.

sťažovateľ mal za to, že Mesto Žilina má vedomosť o existencii stavieb na predmetnom pozemku, avšak tieto skutočnosti pre účely daňového konania prvostupňovému orgánu zamľčali, resp. že neinformovali pravdivo o skutočnom stave predmetného pozemku a jeho druhu.

23. Sťažovateľ považoval za potrebné uviesť, že územný plán mesta nemá právny význam pre hodnotenie, či ide o pozemok stavebný, ak sa na tento konkrétny pozemok vzťahuje územné rozhodnutie, a dokonca v tomto prípade už aj stavebné povolenie, ktoré sú špeciálnymi rozhodnutiami stavebného úradu vo vzťahu k územnému plánu. Žalovaný ako aj správny súd i napriek argumentácii sťažovateľa, že sa nepochybné jedná o stavebný pozemok, ku čomu sťažovateľ predložil aj všetky listinné dôkazy a navrhol aj miestne zisťovanie, smerovali celé svoje zisťovanie len k tomu, či ej tento pozemok stavebným pozemkom podľa územného plánu Mesta Žilina, alebo nie, pričom sa jedná o postup nesprávny a na jeho základe následne aj o nezákonné rozhodnutie.

24. Pokiaľ súd dospel k záveru, že platnosť územného rozhodnutia a stavebného povolenia zanikla kolaudačným rozhodnutím niektorých stavebných objektov stavby, tak takýto záver súdu nemá oporu v žiadnom ustanovení žiadneho právneho predpisu. Tak zložitá stavba, ako bola povolená na predmetnom pozemku je štandardne vyhotovovaná vo viacerých etapách, pričom na základe jedného stavebného povolenia sú realizované viaceré stavebné objekty jednej stavby, pričom dokončenie stavby - niektorých stavebných objektov nemá za následok zánik stavebného povolenia ani územného rozhodnutia k častiam stavby, ktoré ešte neboli dokončené, a tak súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. Existencia stále platného územného rozhodnutia na zastavanie pozemku KN - C 6665/2 je rovnako naplnením definície stavebného pozemku v zmysle § 43h ods. 1 Stavebného zákona.

III.

25. Vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol žalovaný, že správny súd rozhodol správne a navrhol aby kasačný súd rozsudok správneho súdu ako vecne správny potvrdil a kasačnú sťažnosť zamietol a sťažovateľovi trovy konania nepriznal.

26. Žalovaný mal za to, že tvrdenie sťažovateľa, že súd dospel k záveru, že pri dodaní predmetného pozemku vznikla daňová povinnosť zaplatiť DPH podľa v tom čase platného a účinného ustanovenia § 71 ods. zákona o DPH je nedôvodné, pretože v danom prípade sťažovateľ správcovi dane nepredložil žiadne relevantné listinné dôkazy, resp. neoznačil iné dôkazy na podporu svojich tvrdení, ktoré by potvrdili, že pozemok - parcela č. 6665/2 k.ú. U. bol v roku 2012 predmetom dane ako stavebný pozemok.

27. V prípade, ak podľa zákona o DPH pri dodaní zdaniteľného obchodu daňová povinnosť nevzniká z dôvodu oslobodenia do dane a dodávateľ i napriek tomu uplatní v rozpore so zákonom vo faktúre DPH, odberateľovi nárok na odpočet tejto DPH nevznikne, a preto je podľa žalovaného veľmi dôležité, aby platiteľ, ktorý kupuje pozemok vedel, kedy je dodanie pozemku oslobodené a kedy dodávateľ musí k cene pozemku pripočítať DPH. Podľa platnej legislatívy odpočítateľná môže byť len tá daň, ktorá bola uplatnená v zmysle zákona o DPH.

28. Podľa žalovaného, prijatý záver správneho súdu v danej veci podporuje nie len vnútroštátny hmotnoprávny predpis, ale aj judikatúra SD EÚ a to napr. v rozsudku C-342/87 (Genius Holding), podľa ktorého právo na odpočet sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenie na faktúre. Zároveň z uvedeného rozsudku vyplýva, že pokiaľ platiteľ dane uplatní vo faktúre DPH na transakciu, ktorá je napr. oslobodená od dane, právo na odpočet dane príjmateľovi plnenia nevzniká.

29. Žalovaný mal za to, že sa správny súd dostatočne vysporiadal s tým, či sa jedná o stavebný posudok alebo nie a svoj názor odôvodnil v bodoch 42 až 47 rozsudku a preto sťažnostné body v tomto smere považoval za nedôvodné. Tvrdenia sťažovateľa, že predmetný pozemok kúpil za účelom ďalšej investície sa vzhľadom na to, že podľa LV č. 9658 aj v čase písania vyjadrenia ku kasačnej sťažnosti bol pozemok v katastri zapísaný a nie ako stavebný pozemok, ale ako ostatná plocha, ktorej spôsob využitia je podľa katastra nehnuteľností registrovaný ako pozemok na ktorom je okrasná záhrada, uličná sídlisková zeleň,

park a iná funkčná zeleň a lesný pozemok na rekreačné a poľovnícke využívanie.

30. Záverom poukázal žalovaný na to, že v danom prípade správny súd správne právne zistil, že fakturovaný pozemok v roku 2012 nebol stavebným pozemkom a je zrejme, že túto skutočnosť sťažovateľ žiadnymi relevantnými dôkazmi v rámci daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní nevyvrátil, ale práve naopak, predložená faktúra, kúpna zmluva ako aj ostatné zistené skutočnosti, ktoré získal správca dane a na základe zaslaných výziev miestne príslušnému Mestskému úradu v Žiline preukázali, že v danom prípade nešlo o dodanie a nadobudnutie stavebného pozemku. Napriek tomu, že dodávateľ sťažovateľa uviedol na faktúre daň, žalovaný pripomína, že postupoval v rozpore s legislatívou, pretože pri deklarovanej obchodnej transakcii (predaj preverovaného pozemku) nevznikla povinnosť uplatniť daň na výstupe podľa zákona o DPH, preto sťažovateľovi nevzniklo ani právo na odpočet DPH.

IV.

31. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako súd kasačný (§ 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) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia 30. mája 2019 bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

32. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, preskúmal rozsudok správneho súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

33. Podľa § 461 SSP kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

34. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

35. Podľa § 3 ods. 2 daňového poriadku správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju neodkladne a bez zbytočných prietáhov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správnenému určeniu a vyrubeniu dane.

36. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti, prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

37. Podľa § 24 ods.1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

38. Podľa § 24 ods.2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

39. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

40. Podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

41. Podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázat' alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

42. Podľa § 2 písm. a/ zákona o DPH predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

43. Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

44. Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH 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.

45. Podľa § 38 ods. 2 zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie pozemku okrem dodania stavebného pozemku. Pokiaľ sa stavebný pozemok dodáva so stavbou, vzťahuje sa na jeho dodanie odsek 1.

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

47. Podľa § 71 ods. 1 zákona o DPH pri každom dodaní tovaru a dodaní služby v tuzemsku pre zdaniteľnú osobu a pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je platiteľ povinný vyhotoviť faktúru. Platiteľ je povinný vyhotoviť faktúru aj v prípade, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru a predtým, ako je poskytovanie služby skončené. Platiteľ vyhotoví faktúru najneskôr do 15 dní od vzniku daňovej povinnosti. Ak v kalendárnom mesiaci vznikne platiteľovi daňová povinnosť prijatím jednej alebo viacerých platieb a zároveň aj dodaním tovaru alebo dodaním služby, na ktoré prijal jednu alebo viac platieb, môže platiteľ vyhotoviť jednu faktúru, a to najneskôr do 15 dní od vzniku poslednej daňovej povinnosti vzťahujúcej sa na toto dodanie tovaru alebo dodanie služby v tomto kalendárnom mesiaci. Platiteľ nie je povinný na účely dane vyhotoviť faktúru, ak ide o tovar alebo službu, ktorá je dodaná s oslobodením od dane podľa § 28 až 42.

48. Podľa § 71 ods. 6 zákona o DPH ak platiteľ vo faktúre alebo v inom doklade o predaji uvedie vyššiu sumu dane, ako je povinný platiť podľa tohto zákona, je povinný platiť túto vyššiu sumu dane.

49. Podľa § 79 zákona o DPH ak v zdaňovacom období vznikne platiteľovi nadmerný odpočet, odpočíta platiteľ nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období s

výnimkou podľa odseku 2. Ak platiteľ nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti neodpočítaný nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol alebo do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak platiteľ nebol povinný podať daňové priznanie (§ 78 ods. 1) za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Na účely tohto zákona sa nadmerným odpočtom rozumie prevýšenie celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné zdaňovacie obdobie okrem dane pri dovoze tovaru.

50. Podľa § 43h Stavebného zákona stavebným pozemkom sa rozumie časť územia určená územným plánom obce alebo územným plánom zóny, alebo územným rozhodnutím na zastavanie a pozemok zastavaný stavbou.

51. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmto sa kasačný súd stotožňuje s v celom rozsahu.

52. Najvyšší súd pripomína, že pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva a vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

53. Pokiaľ sa týka namietaného nesprávneho posúdenia pozemku zo strany správneho súdu z dôvodu, že sa podľa sťažovateľa nevysporiadal s listinnými dôkazmi preukazujúcimi, že predmetný pozemok bol v posudzovanom rozhodnom období pozemkom stavebným, kasačný súd uvádza, že správny súd v zhode so žalovaným nepovažoval pozemok č. KN-C 6665/2, katastrálne územie Žilina za pozemok stavebný a svoj právny názor zdôvodnil vo viacerých bodoch odôvodnenia rozsudku. Kasačný súd k predmetnému sťažnostnému bodu dodáva, že jednak predmetný pozemok nebol ako stavebný pozemok označený ani v predmete faktúry, rovnako táto sťažovateľom tvrdená skutočnosť nevyplýva ani z kúpnej zmluvy, LV č. XXXX a ani z rozhodnutia Správy katastra Žilina, číslo vkladu V 7657/12 z 13. novembra 2012. Z priložených dokumentov v administratívnom spise teda takáto skutočnosť nevyplýva.

54. K sťažnostnému bodu týkajúcemu sa neposúdenia sťažovateľom predložených dokumentov, a to vyjadrenia Mesta Žilina zo 14. októbra 2013 ako aj Návrhu na vyvlastnenie podľa § 24e zákona č. 135/1961 Zb. o pozemných komunikáciách zo 04. marca 2014 kasačný súd uvádza, že prvý dôkazný prostriedok žalovaný zhodne so správnym súdom vyhodnotili ako nie relevantný, pretože nepreukazuje skutočnosť, že by sa z dôvodu čiastočného umiestnenia zastávky MHD malo jednáť o pozemok stavebný. Podobne vyhodnotil žalovaný aj druhý predložený dokument týkajúci sa vyvlastnenia oddelenej parcely č. KN-C 6665/4, ostatná plocha, o výmere 521 m², ktoré sa týkalo len časti nehnuteľnosti zastavanej stavbou využívanej Mestom Žilina na verejnoprospešné účely. V tomto smere sa kasačný súd plne prikláňa k názoru správneho súdu ako aj žalovaného.

55. Najvyšší súd mal za preukázané, že žalovaný ako aj správca dane pri výkone daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní vyhodnotili všetky dôkazy a zistené skutočnosti rozhodujúc pre správne určenie dane v ich vzájomnej súvislosti a prihliadli na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť deklarovaneho obchodu, snažil sa úplne a

presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy.

56. K poslednej sťažostnej námietke kasačný súd uvádza, že podľa zistení žalovaného stavba AUPARK ŽILINA - SHOPPING CENTER nebola a nie je súčasťou fakturovaného pozemku, uvedená stavba teda nie je, ako to tvrdí sťažovateľ, umiestnená na deklarovanom pozemku, ale je podľa výpisu z LV č. 8735 postavená na pozemku, parcele evidovanej v katastri nehnuteľností pod číslom č. 6684/2 a preto predmetné vydané stavebné povolenie na stavbu AUPARK ŽILINA - SHOPPING CENTER nie je podľa kasačného súdu možné považovať za dôkazný prostriedok, ktorý by mal preukázať, že predmetný pozemok, fakturovaný v roku 2012 bol v rozhodnom období pozemkom stavebným.

57. Kasačný súd zhodne so správnym súdom zastáva názor, že dodávateľ sťažovateľa nesprávne pripočítal ku kúpnej cene aj DPH. Dodávateľovi sťažovateľa nevznikla daňová povinnosť a z tohto dôvodu v súlade s § 49 ods. 1 zákona o DPH žalobcovi ako odberateľovi nárok na odpočet tejto DPH v súlade s § 49 ods. 1 zákona o DPH nevznikol. Sťažovateľ mal ako účastník obchodu poznať právny stav predmetného pozemku, ktorý nespĺňal kritéria ustanovenia § 43h Stavebného zákona, teda nebol stavebným pozemkom, a preto ani vychádzajúc z ustanovenia § 38 ods. 2 zákona o DPH nevznikla prevádzajúcemu (dodávateľovi žalobcu) povinnosť DPH štátu uhradiť.

58. Kasačný súd je toho názoru, že ak správny súd v napadnutom rozsudku po preskúmaní predmetnej veci dospel k rovnakému právnemu názoru ako žalovaný, teda o nepreukázaní oprávnenosti svojho postupu pri odpočte DPH za zdaňovacie obdobie štvrtého štvrťroku 2012, nedošlo tým k nesprávnemu právnemu posúdeniu vecí správnym súdom.

59. Ďalšie skutočnosti, ktorými sťažovateľ v kasačnej sťažosti spochybňoval predmetné rozhodnutie správneho súdu boli totožné s námietkami, ktoré namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal. Kasačný súd zistil, že kasačná sťažnosť žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

60. Najvyšší súd Slovenskej republiky na základe uvedených dôvodov kasačnú sťažnosť zamietol podľa § 461 SSP, keďže po jej preskúmaní zistil, že nie je dôvodná.

61. O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že ich náhradu sťažovateľovi nepriznal podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 SSP.

62. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.