

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/25/2017
Identifikačné číslo spisu: 8015201193
Dátum vydania rozhodnutia: 31.01.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jarmila Urbancová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:8015201193.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej, PhD., v právnej veci sťažovateľa (žalobcu): I & R KONKURZY A REŠTRUKTURALIZÁCIE, k.s., so sídlom Šoltésovej 2, Bratislava, IČO: 36 865 265 (sídlo kancelárie v Prešovskom kraji Slánska 20/A, Prešov), správca konkurznej podstaty úpadcu: BIOVEX, s.r.o. v konkurze, so sídlom Priemyselná 3005/1, Bardejov, IČO: 36 498 904, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1316382/2015 z 20. augusta 2015, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 3S/48/2015-39 z 21. decembra 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 3S/48/2015-39 z 21. decembra 2016 z a m i e t a .

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

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Prešove (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č.k. 3S/48/2015-39 z 21.12.2016 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu BIOVEX, s.r.o., Priemyselná 3005/1, Bardejov, IČO: 36 498 904, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1316382/2015 z 20.08.2015 a účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd uviedol, že Daňový úrad Prešov (ďalej len „správca dane“) vykonal v spoločnosti BIOVEX, s.r.o. daňovú kontrolu dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie december 2013. Kontrolou predložených dokladov správca dane zistil, že spoločnosť BIOVEX, s.r.o. si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnila právo na odpočítanie dane v sume 102 345,- € z faktúry č. FV20130945 z 15.12.2013, vystavenej spoločnosťou R.A.S., s.r.o., Sveržov, Priemyselná 3005/1, Bardejov, IČO: 31 679 897 za predaj nehnuteľností A. XX, N. - N. (ďalej aj „nehnutelnosti“).

3. Ďalej správca dane zistil, že v januári 2012, na základe Zmluvy o prevode vlastníctva nebytových priestorov z 31.01.2012, uzavretej medzi predávajúcim BIOVEX, s.r.o. a kupujúcim R.A.S., s.r.o., Sveržov, vystavila spoločnosť BIOVEX, s.r.o. za predaj vyššie uvedených nehnuteľností spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov faktúru č. FV2012055 z 31.01.2012. K tomu spoločnosť BIOVEX, s.r.o. predložila odovzdávajúce a preberajúce protokoly pre bytový dom N. (odovzdávajúci BIOVEX, s.r.o. a preberajúci R.A.S., s.r.o., Sveržov). Zmluvou o nájme nebytových priestorov z 01.02.2012 mala následne spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov ako prenajímateľ prenechať nájomcovi BIOVEX, s.r.o. dotknuté nehnuteľnosti do odplatného užívania. Dodatkom č. 1 z 31.07.2013 sa BIOVEX, s.r.o. ako predávajúci a R.A.S., s.r.o., Sveržov ako kupujúci dohodli na zrušení Zmluvy o prevode vlastníctva nebytových priestorov z 31.01.2012. Spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov mala nehnuteľnosti (bytový dom N.) odovzdať spoločnosti BIOVEX, s.r.o. prostredníctvom odovzdávajúcich a preberajúcich protokolov z 01.08.2013, 23.09.2013 a 15.12.2013 a fakturovať ich spätný predaj spoločnosti BIOVEX, s.r.o. už spomínanou faktúrou č. FV20130945 z 15.12.2013.

4. Z výsluchu O., konateľa spoločnosti BIOVEX, s.r.o., ako aj spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov správca dane zistil, že návrh na vklad vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností na základe zmluvy z 31.01.2012 v prospech R.A.S., s.r.o., Sveržov podaný nebol. Zo stanoviska Mestského úradu Bardejov č. DaP 2014/03664 z 25.06.2014 bolo zistené, že na základe podaného daňového priznania k dani z nehnuteľností bola táto za roky 2012 a 2013 vyrubená spoločnosti BIOVEX, s.r.o. ako vlastníčkovi nehnuteľností zapísaných na LV č. XXXXX . a LV č. XXXXX, nachádzajúcich sa v katastrálnom území N., a to stavba Bytový dom - N., súp. č. XXXX, postavená na parcele č. XXXX/X a stavba Bytový dom - N., súp. č. XXXX, postavená na parcele č. XXXX/X.

5. Rozhodnutím č. 169119/2015 z 25.03.2015 správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) spoločnosti BIOVEX, s.r.o. za zdaňovacie obdobie december 2013 určil rozdiel na DPH v sume 102.345,- Eur, t. j. nepriznal nadmerný odpočet na DPH v sume 101 634,09 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na DPH v sume 710,91 €. Na základe zisteného skutkového stavu dospel správca dane k záveru, že spoločnosť BIOVEX, s.r.o. uplatnením si práva na odpočítanie dane porušila § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“). V odôvodnení svojho rozhodnutia správca dane uviedol, že spoločnosť BIOVEX, s.r.o. v zdaňovacom období január 2012 deklarovala predaj dotknutých nehnuteľností na základe zmluvy o prevode vlastníctva nebytových priestorov z 31.01.2012 a faktúry č. FV2012055 z 31.01.2012 spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov. Zápis vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností v prospech R.A.S., s.r.o., Sveržov však vykonaný nebol, nebol podaný ani návrh na vklad vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností, pričom zmluva z 31.01.2012 bola následne dodatkom dňa 31.07.2013 zrušená, jej účinky nenastali a teda pri deklarovanej tzv. spätnom predaji nehnuteľností v decembri 2013 na základe faktúry č. FV20130945 z 15.12.2013 vystavenej spoločnosťou R.A.S., s.r.o., Sveržov nemohla vzniknúť daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, pretože nemohlo dôjsť k dodaniu predmetu fakturácie, keď vlastníctvo spoločnosti BIOVEX, s.r.o. k dotknutým nehnuteľnostiam zostalo aj po uvedených úkonoch zachované.

6. Na odvolanie spoločnosti BIOVEX, s.r.o. žalovaný rozhodnutím č. 1316382/2015 z 20.08.2015 podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku rozhodnutie správcu dane potvrdil taktiež s odôvodnením, že v danom prípade nemohlo dôjsť k vzniku daňovej povinnosti, a teda ani k vzniku práva na odpočítanie dane, pretože dodávateľ uvedený na faktúre R.A.S., s.r.o., Sveržov nebol vlastníkom prevádzaných nehnuteľností a teda ani nemohol tieto odovzdať do užívania kupujúcemu BIOVEX, s.r.o.. K zmluve o nájme nebytových priestorov z 01.02.2012, ktorá je podľa spoločnosti BIOVEX, s.r.o. dôkazom toho (okrem odovzdávajúcich a preberajúcich protokolov z 31.01.2012), že spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov mala nehnuteľnosti odovzdané do užívania, žalovaný uviedol, že predpokladom pre vznik nájmu nebytových priestorov je existencia nájmovej zmluvy, pre ktorú zákon č. 116/1990 Zb. o nájme a podnájme nebytových priestorov (ďalej len „zákon č. 116/1990 Zb.“) ustanovuje obligatórnu písomnú formu a súčasne špecifikuje jej podstatné náležitosti. Zo znenia § 2 zákona č. 116/1990 Zb. vyplýva, že účastníkmi nájmovej zmluvy na strane prenajímateľa sú vlastníci nebytových priestorov alebo osoby,

ktoré vykonávajú právo hospodárenia k nebytovým priestorom vo vlastníctve štátu, príp. subjekty, ktoré vykonávajú tzv. právo správy majetku obce. Spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov nebola vlastníkom dotknutých nehnuteľností, a teda takto uzavretá zmluva nespĺňa náležitosti ustanovené zákonom, čo zakladá jej neplatnosť. V závere žalovaný dodal, že daňový subjekt mal za účelom vysporiadania daňovej povinnosti a uplatneného odpočítania dane na druhej strane možnosť vyhotoviť opravný doklad k pôvodnému dokladu (oprava základu dane, podanie dodatočného daňového priznania podľa konkrétnej situácie).

7. Vychádzajúc z obsahu žaloby správny súd konštatoval, že žalobca namieta, že v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH a judikatúry Súdneho dvora Európskej únie sa vznik daňovej povinnosti pri dodaní tovaru a teda aj právo na odpočítanie dane nespája so zmenou vlastníckeho práva, ale len s nadobudnutím práva nakladať s tovarom ako vlastník. K uvedenému správny súd uviedol, že keďže Zmluva o prevode vlastníctva nebytových priestorov uzavretá medzi BIOVEX, s.r.o. a R.A.S., s.r.o., Sveržov z 31.01.2012 v spojení s Dodatkom č. 1/ Dohodou k zmluve, bola dňom 31.07.2013 zrušená, jej účinky nenastali a vlastníctvo spoločnosti BIOVEX, s.r.o. k predmetným nehnuteľnostiam zostalo zachované. Pri deklarovanom tzv. spätnom predaji nehnuteľností v decembri 2013 preto nemohla vzniknúť daňová povinnosť a teda ani právo na odpočítanie dane.

8. Podľa správneho súdu neobstojí ani argumentácia žalobcu, že v januári 2012 odovzdal tieto nehnuteľnosti spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov, ktorá k nim od januára 2012 do decembra 2013 vykonávala vlastnícke právo a uzavretím nájomnej zmluvy medzi R.A.S., s.r.o., Sveržov ako prenajímateľom a žalobcom ako nájomcom z 01.02.2012 spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov deklarovala právo užívať uvedené nehnuteľnosti ako vlastník, pričom ako vlastník vystavovala faktúry za prenájom, o ktorých účtovala. Podstatnou skutočnosťou podľa správneho súdu je, že spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov nehnuteľnosti nenadobudla a ako nevlastník ich nemohla ani prenajať, keďže prenajímať nebytové priestory možno len na základe nájomnej zmluvy, ktorej obligatórne náležitosti upravuje zákon č. 116/1990 Zb. (§ 2, § 3), pričom prenajímateľom môže byť len vlastník alebo ten, kto vykonáva právo hospodárenia, čo spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov nebola.

9. Správny súd sa nestotožnil ani s námietkou žalobcu, že postupom daňových orgánov bol porušený princíp neutrality DPH, keďže po tom, čo došlo k zrušeniu zmluvy o prevode vlastníctva nebytových priestorov bolo potrebné postupovať podľa § 25 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH opravou základu dane.

10. K námietke žalobcu, že vyhlásením protokolu z 18.08.2014 za neplatný a vydaním v poradí druhého protokolu z 26.01.2015 došlo k porušeniu zákona, lebo nie je možné vrátiť vyrubovacie konanie, ktoré sa začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu a výzvy do štádia daňovej kontroly, správny súd uviedol, že vydaním nezákonného protokolu nemohlo začať vyrubovacie konanie a až po náprave procesného pochybenia vydal správca dane zákonným spôsobom protokol z 26.01.2015, na základe ktorého začalo v nasledujúci deň po jeho doručení vyrubovacie konanie. Vydaním nového protokolu z 26.01.2015 po rozhodnutí o námietke zaujatosti správne orgány odstránili procesné pochybenie spôsobom, ktorým žalobca nebol podľa správneho súdu ukrátený na svojich subjektívnych právach a bolo mu umožnené realizovať všetky jeho procesné práva, pričom lehota na výkon daňovej kontroly bola dodržaná.

11. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca BIOVEX, s.r.o. (ďalej aj „sťažovateľ“) v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť prostredníctvom právneho zástupcu z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g/ a h/ SSP, navrhujúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd napadnutý rozsudok správneho súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správca dane zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Sťažovateľ zároveň žiadal priznať mu nárok na náhradu trov konania.

12. V kasačnej sťažnosti, poukazujúc na znenie § 8 ods. 1 písm. a/ a § 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH, sťažovateľ namieta, že na účely zákona o DPH nie je uskutočnenie zdaniteľného plnenia viazané na vklad vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností, ale na moment dodania, v tomto prípade odovzdania

nehnutelností do užívania.

13. S poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/42/2015 sťažovateľ namietal, že daňovým orgánom neprináleží vyslovovať závery o platnosti resp. neplatnosti právnych úkonov, v tomto prípade zmluvy o prevode nehnuteľností.

14. Podľa sťažovateľa je rozdiel vrátiť dodávku tovaru (vadnú, neúplnú, nekompletnú) a spätný prevod dodávky, ktorú oprávnený subjekt používal a užíval, ako tomu bolo v tomto prípade. Z uvedeného dôvodu je podľa sťažovateľa aplikácia § 25 ods. 1 písm. a) zákona o DPH vylúčená. V prejednávanej veci došlo podľa sťažovateľa k nerešpektovaniu zásady daňovej neutrality, keď sťažovateľ na jednej strane DPH štátu odvedol a na druhej strane mu štát DPH nevrátil.

15. Sťažovateľ taktiež namietal, že v rámci daňovej kontroly boli vydané dva protokoly. O tom, že protokol z daňovej kontroly je nezákonný, môže podľa sťažovateľa rozhodnúť len súd.

16. Žalovaný sa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti stotožnil s právnym posúdením veci správnym súdom a zotrval na svojich doterajších stanoviskách obsiahnutých v napadnutom rozhodnutí a vo vyjadrení k žalobe.

17. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti (453 ods.1 a 2 SSP) a po jej preskúmaní dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a je potrebné ju zamietnuť. Kasačný súd rozhodol o kasačnej sťažnosti bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP). Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v lehote najmenej piatich dní pred jeho vyhlásením (§ 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

18. Z výpisu z Obchodného registra Okresného súdu Prešov, oddiel: Sro, vložka č. 15488/P kasačný súd zistil, že na majetok sťažovateľa (žalobcu) BIOVEX, s.r.o. bol dňa 11.04.2018 vyhlásený konkurz.

19. Dňa 22.08.2018 bol kasačnému súdu doručený návrh správcu konkurznej podstaty úpadcu BIOVEX, s.r.o. v konkurze, spoločnosti I & R KONKURZY A REŠTRUKTURALIZÁCIE, k. s., Šoltésovej 2, Bratislava, IČO: 36 865 265 podľa § 47 ods. 4 zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 7/2005 Z.z.“) na pokračovanie v konaní prerušenom podľa § 47 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z.z..

20. V zmysle § 47 ods. 4 zákona č. 7/2005 Z.z. sa správca podaním návrhu na pokračovanie v konaní stáva účastníkom konania namiesto úpadcu.

21. Predmetom kasačného konania bol rozsudok, ktorým správny súd podľa § 190 SSP ako nedôvodnú zamietol žalobu žalobcu BIOVEX, s.r.o. o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1316382/2015 z 20.08.2015.

22. Žalovaný rozhodnutím č. 1316382/2015 z 20.08.2015 podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil rozhodnutie č. 169119/2015 z 25.03.2015, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 daňového poriadku spoločnosti BIOVEX, s.r.o. za zdaňovacie obdobie december 2013 určil rozdiel na DPH v sume 102 345,- €, t.j. nepriznal nadmerný odpočet na DPH v sume 101 634,09 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na DPH v sume 710,91 €.

23. V konaní nebolo sporné, že spoločnosť BIOVEX, s.r.o. si v kontrolovanom zdaňovacom období december 2013 uplatnila právo na odpočítanie dane v sume 102 345,- € z faktúry č. FV20130945 z 15.12.2013, vystavenej spoločnosťou R.A.S., s.r.o., Sveržov za predaj nehnuteľností A.

24. Kasačný súd z administratívneho spisu zistil, že spoločnosť BIOVEX, s.r.o. ako dodávateľ vystavila odberateľovi R.A.S., s.r.o., Sveržov faktúru č. FV2012055 z 31.01.2012 za predaj uvedených

nehnutelností. K faktúre spoločnosť BIOVEX, s.r.o. správcovi dane predložila Zmluvu o prevode vlastníctva nebytových priestorov, uzavretú medzi predávajúcim BIOVEX, s.r.o. a kupujúcim R.A.S., s.r.o., Sveržov dňa 31.01.2012 a odovzdávajúce a preberajúce protokoly, podľa ktorých mala spoločnosť BIOVEX, s.r.o. odovzdať spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov bytový dom N. dňa 31.01.2012.

25. Dňa 01.02.2012 uzavreli R.A.S., s.r.o., Sveržov ako prenajímateľ a BIOVEX, s.r.o. ako nájomca Zmluvu o nájme nebytových priestorov, ktorou spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov mala prenechať spoločnosti BIOVEX, s.r.o. vyššie uvedené nehnuteľnosti do odplatného užívania.

26. Dňa 31.07.2013 sa spoločnosť BIOVEX, s.r.o. ako predávajúca a spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov ako kupujúca Dodatkom č. 1/Dohodou dohodli na zrušení Zmluvy o prevode vlastníctva nebytových priestorov z 31.01.2012 podľa § 572 ods. 2 Občianskeho zákonníka k 31.07.2013. K uvedenému spoločnosť BIOVEX, s.r.o. predložila správcovi dane odovzdávajúce a preberajúce protokoly, podľa ktorých mala spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov odovzdať spoločnosti BIOVEX, s.r.o. bytový dom N. dňa 15.12.2013.

27. Spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov dňa 15.12.2013 vystavila spoločnosti BIOVEX, s.r.o. faktúru č. FV20130945 za predaj uvedených nehnuteľností, z ktorej si spoločnosť BIOVEX, s.r.o. uplatnila za kontrolované zdaňovacie obdobie december 2013 právo na odpočítanie dane.

28. V konaní nebolo sporné, že na základe Zmluvy o prevode vlastníctva nebytových priestorov, uzavretej medzi predávajúcim BIOVEX, s.r.o. a kupujúcim R.A.S., s.r.o., Sveržov dňa 31.01.2012, nebol vykonaný zápis vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností k dotknutým nehnuteľnostiam v prospech spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov, resp. že nebol podaný ani len návrh na vklad.

29. Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, 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.

30. Podľa § 19 ods. 1 prvá, druhá a tretia veta zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníkom. 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.

31. Podľa § 25 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH základ dane pri dodaní tovaru alebo služby a pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa opraví pri úplnom alebo čiastočnom zrušení dodávky tovaru alebo služby a pri úplnom alebo čiastočnom vrátení dodávky tovaru.

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

33. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa 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.

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

35. Podľa § 572 ods. 2 Občianskeho zákonníka strany sa môžu dohodnúť, že nesplnený záväzok alebo jeho časť sa zrušuje bez toho, aby vznikol nový záväzok. Ak z dohody nevyplýva niečo iné, zrušovaný záväzok zaniká, keď návrh na jeho zrušenie prijala druhá strana.

36. Podľa § 457 Občianskeho zákonníka ak je zmluva neplatná alebo ak bola zrušená, je každý z účastníkov povinný vrátiť druhému všetko, čo podľa nej dostal.

37. Podmienky uvedené v § 49 ods. 1, 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže zákon to neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužitelnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil.

38. Zákonodarca v právnej norme § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH stanovuje, že dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak s úpravou, že pre účely zákona hmotným majetkom sú aj nehnuteľné veci. Pokiaľ teda zákonodarca v právnej norme § 3 ods. 1 daňového poriadku ustanovuje správcovi dane povinnosť postupovať v daňovom konaní v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, realizujúc tým zásadu zákonnosti, je povinnosťou správcu dane pri skúmaní splnenia zákonných podmienok dodania tovaru, t.j. prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, posudzovať aj prevod vlastníckeho práva k prevádzanej veci podľa príslušného právneho predpisu, ktorý upravuje prevod vlastníckeho práva k predmetnej prevádzanej veci. Všeobecne záväzným právnym predpisom, ktorým sú stanovené zákonné podmienky prevodu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti je Občiansky zákonník (§ 132 ods. 1, 2, § 588 a nasl. OZ) a zákon č. 162/1995 Z.z. o katastri nehnuteľností a o zápise vlastníckych a iných práv k nehnuteľnostiam (katastrálny zákon), v súlade s ktorou právnou úpravou zmluvný prevod vlastníckeho práva k nehnuteľnosti nastane účinne na základe rozhodnutia o povolení vkladu vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností príslušným okresným úradom ako orgánom štátnej správy v zmysle katastrálneho zákona (§ 31 katastrálneho zákona). Z uvedenej právnej úpravy súčasne vyplýva, že zmluva o prevode vlastníctva k nehnuteľnosti a rozhodnutie okresného úradu, ktorým povoľuje vklad vlastníckeho práva k tejto nehnuteľnosti do katastra, sú právne skutočnosti, ktoré podmieňujú zákonný prevod vlastníctva k nehnuteľnosti, pričom zákonodarca pre účinné nadobudnutie vlastníctva k nehnuteľnosti ustanovuje splnenie oboch týchto právnych skutočností súčasne, teda okresný úrad môže rozhodnúť o povolení vlastníckeho práva k nehnuteľnosti len na základe zmluvy o prevode vlastníctva uzavretej medzi zmluvnými stranami písomne. Až na základe rozhodnutia okresného úradu o vklade vlastníctva do katastra nehnuteľností môže nadobúdateľ nadobudnúť vlastníctvo k prevádzanej nehnuteľnosti účinne. Z uvedeného teda vyplýva, že pokiaľ prevodca na základe zmluvy prevádzal vlastnícke právo k nehnuteľnosti, nadobúdateľ nadobudne vlastníctvo k prevádzanej nehnuteľnosti až okamihom rozhodnutia o vklade vlastníckeho práva okresným úradom do katastra nehnuteľností (pozri rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 6Sžf 47/2011 z 22. augusta 2012, ktorý prešiel testom ústavnosti, keď ústavná sťažnosť bola rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. III. ÚS 13/2013-8 z 15. januára 2013 odmietnutá ako zjavne neopodstatnená).

39. Vzhľadom k uvedenému správca dane správne postupoval, keď pri posudzovaní splnenia zákonných podmienok uplatneného nároku na odpočet dane spoločnosťou BIOVEX, s.r.o. a skúmaní vzniku daňovej povinnosti prevodcu R.A.S., s.r.o., Sveržov skúmal aj to, či prevodca bol oprávnený nakladať s predmetnou nehnuteľnosťou ako vlastníkom.

40. V tejto súvislosti poukazuje kasačný súd na to, že v prejednávanej veci nielenže nedošlo k podaniu návrhu na vklad vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností na základe Zmluvy o prevode vlastníctva nebytových priestorov z 31.01.2012 v prospech spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov, ale dňa 31.07.2013 sa spoločnosť BIOVEX, s.r.o. ako predávajúca a spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov ako kupujúca Dodatkom č. 1/Dohodou z 31.07.2013 dohodli na zrušení predmetnej Zmluvy o prevode vlastníctva nebytových priestorov z 31.01.2012 podľa § 572 ods. 2 Občianskeho zákonníka k 31.07.2013.

41. Ak bola zmluva zrušená je každý z účastníkov povinný vrátiť druhému všetko, čo podľa nej dostal (§ 457 Občianskeho zákonníka).

42. Na základe uvedeného Dodatku č. 1/Dohody mala spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov dňa 15.12.2013 dotknuté nehnuteľnosti spoločnosti BIOVEX, s.r.o. vrátiť. Takýto postup, vrátenie nehnuteľností na podklade zrušenej zmluvy, však nemožno podľa kasačného súdu považovať za dodanie tovaru v zmysle § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, a teda v prejednávanej veci nemohlo dôjsť k vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH ako základného predpokladu pre uplatnenie odpočítania dane podľa § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH.

43. Ako nedôvodnú vyhodnotil kasačný súd námietku sťažovateľa o nadobudnutí práva spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov nakladať s dotknutými nehnuteľnosťami ako vlastníkom resp. o odovzdaní týchto nehnuteľností do užívania spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov, čo je podľa sťažovateľa postačujúce pre splnenie podmienky dodania tovaru v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH s odvolaním sa na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie. K uvedenej námietke kasačný súd uvádza, že zo skutkových zistení jednoznačne vyplýva, že spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov nebola pri odovzdaní nehnuteľností spoločnosti BIOVEX, s.r.o. dňa 15.12.2013 oprávnená s týmito nakladať ako vlastníkom, keďže nenastali právne účinky platnosti skoršieho prevodu, v dôsledku čoho sa táto spoločnosť nestala ich vlastníkom (nepodanie návrhu na vklad vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností a zrušenie zmluvy o prevode vlastníctva nebytových priestorov). Spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov teda vlastnícke právo k dotknutým nehnuteľnostiam nenadobudla, z ktorého dôvodu ich nemohla ani prenajať spoločnosti BIOVEX, s.r.o., keďže na takúto ekonomickú aktivitu nebola oprávnená, nakoľko prenajímať nebytové priestory môže len vlastníkom alebo ten, kto vykonáva právo hospodárenia (§ 2 zákona č. 116/1990 Zb.), čo spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov nebola. Spoločnosť BIOVEX, s.r.o. dotknuté nehnuteľnosti aj po uzavretí Zmluvy z 31.01.2012 naďalej užívala (formálne deklarované zmluvou o nájme z 01.02.2012), naďalej bola ako ich vlastníkom zapísaná v katastri nehnuteľností, pričom jej za tieto nehnuteľnosti bola za roky 2012 a 2013 vyrubená ako vlastníkom aj daň z nehnuteľnosti. Kasačný súd považuje za dôležité v tejto súvislosti poukázať aj na to, že išlo o personálne prepojené obchodné spoločnosti, a to v osobe spoločníkov O. a L. ako aj v osobe konateľa O. (uvedené vyplýva z Obchodného registra), ktorý v mene oboch spoločností v prejednávanej veci aj konal.

44. Vzhľadom na všetky vyššie uvedené skutočnosti kasačný súd nevzhladol v konaní obchodných spoločností BIOVEX, s.r.o. a R.A.S., s.r.o., Sveržov úmysel reálne previesť na spoločnosť R.A.S., s.r.o., Sveržov právo nakladať s dotknutými nehnuteľnosťami ako vlastníkom resp. odovzdať predmetné nehnuteľnosti do užívania spoločnosti R.A.S., s.r.o., Sveržov, keď obchodné spoločnosti jednotlivé úkony iba formálne deklarovali, pričom k ich reálnemu naplneniu nikdy nedošlo.

45. K námietke sťažovateľa, že v prejednávanej veci bol porušený princíp neutrality DPH kasačný súd uvádza, že ak si obchodní partneri navzájom vrátia vzájomné plnenia zo zrušenej zmluvy, uvedené je podkladom pre vykonanie opravy základu dane podľa § 25 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

46. Čo sa týka námietky ohľadom vydania druhého protokolu, kasačný súd sa stotožnil s názorom správneho súdu, že uvedeným postupom správcu dane nebol sťažovateľ ukrátený na svojich subjektívnych právach, keď mu bolo umožnené realizovať všetky jeho procesné práva v zmysle daňového poriadku, pričom lehota na výkon daňovej kontroly dodržaná bola.

47. Kasačný súd vyhodnotil námietky sťažovateľa vznesené v kasačnej sťažnosti ako nedôvodné, ktoré neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť rozhodnutia správneho súdu. Kasačný súd preto kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

48. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý v kasačnom konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP). Žalovanému kasačný súd náhradu trov kasačného konania nepriznal, lebo to nemožno spravodlivo požadovať (§ 467 ods. 1 SSP v spojení s § 168 SSP).

49. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011, § 139 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.