

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžf/71/2016
Identifikačné číslo spisu: 7015200743
Dátum vydania rozhodnutia: 10.05.2018
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:7015200743.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu Ing. JUDr. Miroslava Gavaleca, PhD a členov JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu : Bezpečné liehoviny, s. r. o., Železničná 665, Brzotín, zast.: JUDr. Miroslav Katunský, advokát, Floriánska 16, Košice, proti žalovanému : Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/69/2015-50 zo dňa 24. marca 2016, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/69/2015-50 zo dňa 24. marca 2016 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.

Konanie na finančnom orgáne

1. Na základe daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobie august 2013, ktorej výsledky sú uvedené v protokole o daňovej kontrole zo dňa 25.05.2014, vydal Daňový úrad Košice (ďalej len „správca dane“) dňa 24.07.2014 rozhodnutie, ktorým určil žalobcovi rozdiel na dani v sume 70.333,33 Eur. Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím zo dňa 24.10.2014 prvostupňové rozhodnutie správcu dane zrušil a vrátil mu vec na ďalšie konanie z dôvodu nedostatočného odôvodnenia rozhodnutia. V ďalšom konaní po doplnení dokazovania vydal správca dane dňa 21.01.2015 rozhodnutie č. 9812401/5/151259/2015/Mot, ktorým určil žalobcovi za zdaňovacie obdobie august 2013 rozdiel dane v sume nadmerného odpočtu 70.333,33 Eur, keď neuznal žalobcovi právo na odpočítanie dane z faktúr vystavených spoločnosťou LANDOX, s. r. o., Betliarska 12, Bratislava, IČO : 46 799 800 za prevod nehnuteľností v katastrálnom území L., zapísaných na LV č. XXXXXX a XXX (ďalej aj „nehnuteľnosti“).

2. Dôvodom pre nepriznanie odpočítania dane bolo podľa správcu dane porušenie § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 51 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Správca dane s ohľadom na výsledky vykonaného dokazovania konštatoval, že obchodné transakcie týkajúce sa prevodu vlastníctva nehnuteľností postupne od fyzickej osoby Y. V. a manželky L. cez spoločnosť LANDOX, s. r. o. na žalobcu boli umelo vytvorené na účelom získania daňovej výhody vo forme odpočítania dane z nákupu nehnuteľného majetku, ktorý bol najprv vo vlastníctve a súkromnom používaní konateľa žalobcu a jeho manželky. Uviedol, že ak by nehnuteľnosti boli prevedené priamo od Y. V. a manželky L., ktorí nie sú zdaniteľnými osobami ani nekonajú v postavení zdaniteľných osôb, do majetku žalobcu, takýto prevod by nebol predmetom dane a žalobca by si preto nemal akú daň odpočítať. O účelovom prevode vlastníctva nehnuteľností svedčí podľa správcu dane aj neprimerané stanovenie ceny s ohľadom na lokalitu, stav nehnuteľností a ich využitie, nesplnenie podmienky odovzdania nehnuteľností do užívania žalobcu v zdaňovacom období august 2013, ako aj skutočnosť, že spoločnosť LANDOX, s. r. o. z vystavených faktúr nepriznala daň v predmetnom zdaňovacom období.

3. Na základe odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 1100303/1/160443/2015/14008 zo dňa 15.04.2015 (ďalej aj „napadnuté rozhodnutie“) potvrdil rozhodnutie správcu dane. V odôvodnení sa stotožnil so závermi správcu dane, poukázal na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) vo veciach C-255/02 Halifax Plc a C-440/04 Recolta Recycling SPRL, pričom uviedol, že nakoľko konateľ žalobcu tie isté nehnuteľnosti najskôr predal ako fyzická osoba a následne ich o krátky čas kúpil ako konateľ žalobcu, vedel, že sa zúčastňuje plnenia, ktoré predstavuje schému so zabudovaným mechanizmom na neoprávnené uplatnenie odpočítania dane. Námietky žalobcu vyhodnotil ako nedôvodné a poukázal na to, že správca dane nespochybnil samotný predaj nehnuteľností, ktorý je zapísaný v katastri nehnuteľností, ale poukázal na účelový charakter obchodných transakcií, ktorých cieľom bolo získanie daňového zvýhodnenia.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

A/

4. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote žalobu na Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) a navrhol ho zrušiť a vrátiť vec žalovanému na ďalšie konanie. V žalobe uviedol, že napadnuté rozhodnutie je odôvodnené značne „promiscue“, čo jednak výrazne sťažuje možnosť porozumieť, čo sú jeho hlavné dôvody a jednak sťažuje možnosť naň logicky reagovať. Podľa názoru žalobcu žalovaný prechádza od spochybňovania účelu posudzovaného obchodu cez spochybňovanie momentu jeho uskutočnenia (odovzdanie do užívania) a výšky kúpnej ceny až k spochybňovaniu následného využitia nehnuteľností. K záverom o účelovosti zdaniteľného plnenia s cieľom získania daňovej výhody, ktoré žalovaný oprel o spomenuté rozhodnutie Súdneho dvora i o § 3 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“), žalobca uviedol, že pre posúdenie veci nie je právne relevantné, od koho nadobudla spoločnosť LANDOX, s. r. o. sporné nehnuteľnosti. Táto skutočnosť môže byť podľa žalobcu indíciou ku skúmaniu toho, či prevod vlastníckeho práva medzi spoločnosťou LANDOX, s. r. o. a žalobcom mal ekonomické opodstatnenie, resp. či bol uskutočnený za podnikateľským účelom. Skúmaniu tejto podmienky však žalovaný podľa názoru žalobcu nevenoval takmer žiadnu pozornosť a svoje rozhodnutie oprel o jednu ohliadku nehnuteľností, z ktorej vyvodil, že od 07.11.2013 do 16.05.2016 žalobca nevyužíval predmetné nehnuteľnosti za účelom dosahovania príjmu ani nevykonával činnosť, ktorá by spĺňala kritériá ekonomickej činnosti podľa § 3 ods. 2 zákona o DPH.

5. Žalobca poukázal na to, že kúpa nehnuteľností s úmyslom jej neskoršieho výhodnejšieho predaja nepochybne má ekonomické opodstatnenie, vyžadované ustanovením § 3 ods. 6 Daňového poriadku i podnikateľský účel požadovaný rozsudkom Súdneho dvora vo veci C-255/02 a to bez ohľadu na skutočnosť, či kupujúci bude osobne túto nehnuteľnosť užívať. Kúpa nehnuteľností má podľa žalobcu tiež nesporné ekonomické opodstatnenie v súvislosti s možnosťou získania finančných prostriedkov z rôznych fondov, príspevkov a dotácií určených na prestavbu, rekonštrukciu, zmenu využitia a podobne,

pri ktorých je vždy podmienkou, aby žiadateľ o prijaté finančné prostriedky bol vlastníkom nehnuteľností.

6. Žalobca tiež tvrdil, že napadnuté rozhodnutie je nepreskúmateľné a nezrozumiteľné, pretože obsahuje nepodložené a nesprávne dielčie závery týkajúce sa kúpnej ceny nehnuteľností, dňa ich odovzdania do užívania žalobcovi, avšak bez vysvetlenia dosahu týchto záverov na samotné rozhodnutie.

B/

7. Žalovaný v písomnom vyjadrení k obsahu žaloby uviedol, že je na úvahe správcu dane, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí. Zistenia správcu dane o prevodoch nehnuteľností v reťazci Y. V. a manželka - LANDOX, s. r. o. - žalobca (konateľ Y. V.) poskytujú podľa žalovaného celok objektívnych prvkov preukazujúcich, že tento vzťah bol účelovo vytvorený s cieľom získania daňovej výhody vo forme prostriedkov zo štátneho rozpočtu, pričom subjekty zapojené do reťazca konali s úmyslom uplatnenia si odpočítania dane z nákupu nehnuteľností, ktoré boli vo vlastníctve a súkromnom používaní konateľa žalobcu a jeho manželky, do vlastníctva spoločnosti, ktorá je platiteľom dane. Podľa názoru žalovaného postup správcu dane nebol v rozpore s právnymi predpismi, práva žalobcu taktiež neboli porušené a jeho námietky uvedené v žalobe sú neopodstatnené. Navrhol preto žalobu zamietnuť.

C/

8. Krajský súd po prejednaní veci na nariadenom pojednávaní vyhlásil dňa 24.03.2016 rozsudok, ktorým žalobu zamietol a žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal. V odôvodnení rozsudku sa stotožnil so záverom žalovaného o účelovom charaktere obchodných transakcií, ktoré predstavujú zneužitie práva na odpočítanie dane. Zistenia správcu dane o prevodoch nehnuteľností poskytujú aj podľa názoru súdu celok objektívnych prvkov preukazujúcich, že tento vzťah bol účelovo vytvorený, napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v ustanoveniach Smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a v zákone o DPH, s cieľom získania daňovej výhody spočívajúcej v získaní prostriedkov zo štátneho rozpočtu. Krajský súd ďalej poukázal na zistenia správcu dane ohľadom započítania prevodnej ceny nehnuteľností na základe dohody žalobcu s predávajúcim o vzájomnom započítaní záväzkov a pohľadávok ku dňu 29.09.2013, ďalej zistenia z ohliadky predmetných nehnuteľností, záver o nadhodnotení ich kúpnej ceny a aj na ich základe konštatoval, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane z dodávateľských faktúr v rozpore s § 49 ods. 1 a § 51 ods. 1 a 2 zákona o DPH.

9. K námietke žalobcu prednesenej na súdnom pojednávaní, ktorou sa dovoľával aplikácie § 38 zákona o DPH, krajský súd uviedol, že žalobca túto námietku nevzniesol v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, preto sa s ňou žalovaný nemohol vysporiadať. To isté platí aj pre súd, keďže žalobca túto námietku nevzniesol v žalobe (§ 250b ods. 1, § 250h ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „O.s.p.“).

III.

Odvolanie žalobcu/ stanovisko žalovaného

A/

10. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol rozsudok súdu prvého stupňa zmeniť tak, že odvolací súd zrušuje rozhodnutie žalovaného a vec mu vracia na ďalšie konanie.

11. Žalobca v odvolaní namietal, že súd prvého stupňa sa nekriticky stotožnil so závermi žalovaného o zneužívajúcom konaní žalobcu, o nadhodnotení kúpnej ceny nehnuteľností, či o námietke žalobcu ohľadom nesprávnej aplikácie ustanovení zákona o DPH, avšak bez toho, aby vysvetlil, na základe čoho k takýmto záverom dospel, resp. prečo sú predmetné skutočnosti relevantné pre konanie. Zopakoval tvrdenia o ekonomickom opodstatnení kúpy nehnuteľností uvedené v žalobe a namietal, že sa súd prvého stupňa nevysporiadal s argumentáciou žalobcu o nutnosti aplikovať § 38 zákona o DPH. Mal za to, že ak

sa platiteľ dane pri dodaní stavby uskutočnenom po piatich rokoch od prvej kolaudácie alebo začatia prvého užívania stavby rozhodne podľa § 38 ods. 1 zákona o DPH, že dodanie stavby nebude oslobodené od dane a kupujúcim je platiteľ dane v tuzemsku, osobou povinnou platiť daň vzťahujúcu sa na jej dodanie je príjemca v zmysle § 69 ods. 12 písm. c/ zákona o DPH, t. j. dochádza k tuzemskému prenosu daňovej povinnosti na platiteľa dane - kupujúceho. Ak sa teda platiteľ dane rozhodne, že dodanie stavby nebude oslobodené od dane a kupujúci je platiteľom dane, je predávajúci povinný vyhotoviť faktúru, v ktorej uvedie údaje podľa § 74 ods. 1 písm. a/ - g/ zákona o DPH a slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“ podľa písm. k/, prípad slovnú informáciu „vyhotovenie faktúry odberateľom“ podľa písm. j/, ak by faktúru v mene a na účet dodávateľa vyhotovil odberateľ. Žalobca vytýkal daňovým orgánom, že sa žiadnym spôsobom nezaoberali a nevysporiadali s otázkou, kto je v prípade dodania nehnuteľností platiteľom dane, či v danom prípade vôbec vznikla daňová povinnosť, nakoľko dodanie stavby bolo uskutočnené po piatich rokoch od prvej kolaudácie stavby alebo začatia prvého užívania stavby. Ani súd prvého stupňa sa podľa žalobcu námietkou nesprávnej aplikácie zákona o DPH vôbec nezaoberal.

B/

12. Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu zotrval na záveroch napadnutého rozhodnutia a navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

13. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O. s. p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 O. s. p. a § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O. s. p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spojení s § 250ja ods. 1 O. s. p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O. s. p. nenariadil pojednávanie a po verejnej porade senátu jednomyselne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolaniu nemožno vyhovieť a preto napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

14. Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd s prihliadnutím na § 219 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednáwanej veci, sa Najvyšší súd vo svojom odôvodnení obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia napadnutého rozsudku a doplnenie svojich zistení a záverov z odvolacieho konania.

15. Na prvom mieste Najvyšší súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (žalobcu), t.j. zodpovednosti za obranu svojich práv (vigilantibus leges sunt scriptae) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd vybrať si podľa Občianskeho súdneho poriadku z prostriedkov právnej ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu orgánu verejnej správy. Preto správny súd nie je oprávnený zasahovať do tejto procesnej slobody, t.j. dispozitívne rozhodnutie účastníka konania z úradnej povinnosti meniť alebo ho počas súdneho prieskumu presvedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

16. Súčasťou systému zodpovednosti účastníka za obranu svojich práv je aj uplatňovanie koncentračnej zásady v správnom súdnom konaní, ktorá sa prejavuje predovšetkým v stanovení dvojmesačnej prepadnej lehoty na vymedzenie všetkých žalobných dôvodov, teda tvrdení o porušení určitého právneho predpisu v postupe alebo rozhodnutí správneho orgánu. V uvedenej lehote je žalobca povinný

stanoviť hranice súdneho prieskumu napadnutého rozhodnutia a nastoliť okruh otázok, ku ktorým správny súd zaujme stanovisko a urobí záver o tom, či postup a rozhodnutie orgánu verejnej správy bol z hľadiska vymedzenia žalobných dôvodov v súlade alebo v rozpore s namietanými právnymi predpismi. Na dôvody žaloby, ktoré neboli uplatnené v stanovenej lehote, súd neprihliada (§ 250b ods. 1, § 250h ods. 1, § 250j ods. 1, 2 O.s.p.). Platí pritom, že súd nevyhľadáva za žalobcu dôvody žaloby a ak pri súdnom preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu zistí porušenie zákona, hoci aj majúce za následok zásah do práv a oprávnených záujmov žalobcu, ktoré však žalobca v lehote na podanie žaloby neuplatnil, nemôže na ňá prihliadnuť (m.m. napr. R 58/2001, ZSP 5/2005).

17. Tzv. medze žaloby sú určujúce i pre dôvody odvolania proti rozhodnutiu správneho súdu prvého stupňa v tom zmysle, že ani v odvolacom súdnom konaní nemožno žalobné body rozširovať a v odvolaní proti rozsudku krajského súdu namietat' také dôvody nezákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy, ktoré neboli uplatnené v žalobe. Išlo by totiž o porušenie zásady koncentrácie konania pred správnym súdom a odvolací súd v takej situácii zásadne nemôže na nové námietky prihliadnuť.

18. S ohľadom na vymedzenie odvolacích dôvodov pripadlo odvolaciemu súdu posúdiť, či krajský súd svoje závery dostatočne a zrozumiteľne odôvodnil a či sa náležite vysporiadal so všetkými námietkami, ktoré žalobca uviedol v žalobe. Úlohou odvolacieho súdu bolo tiež posúdiť, či tvrdenia žalobcu o nesprávnej aplikácii § 38 zákona o DPH, uplatnené až na pojednávaní pred krajským súdom a následne i v odvolaní proti rozsudku, svedčia o takej vade napadnutého rozhodnutia, ktoré ho robia znátočným a musia byť vzaté do úvahy aj napriek tomu, že ich žalobca neuplatnil v dvojmesačnej lehote na podanie žaloby (§ 250b ods. 1 O.s.p.).

19. Najvyšší súd na úvod konštatuje, že daňový subjekt v procese správy daní (t.j. aj počas daňovej kontroly) zásadne preukazuje skutočnosť, ktoré sám tvrdí a deklaruje (§ 24 ods. 1 v spojení s § 45 ods. 2 písm. e/ Daňového poriadku), okrem iného že vykonal ekonomickú činnosť (§ 3 ods. 2 zákona o DPH) najmä vo forme prevodu vlastníckeho práva k tovaru alebo dodania služby za protihodnotu (§ 2 ods. 1 písm. a/ a b/ zákona o DPH), v rozsahu, kvalite a spôsobom vyplývajúcim z predložených účtovných dokladov (§ 10 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve) a od dodávateľa zákonným spôsobom uvedeného na faktúre (§ 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH). Ak preukáže uskutočnenie zdaniteľného obchodu tak, ako ho deklaruje, môžu orgány finančnej správy neuznať daňovému subjektu právo na odpočítanie dane len z dôvodu splnenia podmienok preukazujúcich zneužitie práva alebo účasť na daňovom podvode. Iba toto v zmysle judikatúry Súdneho dvora (napr. rozsudky vo veciach C - 255/02 Halifax Plc, C - 439/04 Kittel, C-354/03 Optigen Ltd) prelamuje zásadu neutrality dane, podľa ktorej má byť zdaniteľná osoba (platiteľ dane) plne zbavená ťarchy DPH zaplatenej v cene tovarov a služieb, ak tieto použila na uskutočnenie ekonomických činností podliehajúcich spoločnému režimu DPH.

20. Krajský súd správne poukázal na to, že daňové orgány v prejednávacom prípade nespochybnili, že k zdaniteľnému plneniu došlo a že žalobca nadobudol na vstupe nehnuteľnosti od platiteľa bez oslobodenia od dane. S ohľadom na

- personálne prepojenie medzi pôvodnými vlastníkmi nehnuteľností manželmi V., od ktorých ich kúpil žalobcov dodávateľ (spoločnosť LANDOX, s. r. o.), a žalobcom, ktorého konateľom je ten istý Y. V.,
- dlhodobú známosť Y. V. s konateľom spoločnosti LANDOX, s. r. o. L. T.G., ktorý bol jej konateľom v čase uskutočnenia prevodu vlastníctva nehnuteľností na žalobcu,
- kúpnu cenu, za ktorú mal žalobca nehnuteľnosti nadobudnúť, ktorá podľa zistení správcu dane mnohonásobne prevyšuje trhovú cenu podobných nehnuteľností v danom mieste a čase,
- fakt, že kúpnu cenu mal žalobca vyrovnat' vzájomným započítaním pohľadávok a záväzkov s nekontaktnou spoločnosťou LANDOX, s. r. o., ktorá za mesiac august 2013 nepodala daňové priznanie k DPH a nevykonáva žiadnu podnikateľskú činnosť,

však daňové orgány uzavreli, že ide o umelé plnenie majúce základ v zneužití práva na odpočítanie dane za účelom získania daňového zvýhodnenia. S uvedenými závermi sa stotožnil i krajský súd a v plnej miere s nimi súhlasí aj odvolací súd.

21. Odvolací súd považuje za nespochybniteľné, že keby manželia V. ako nezdaniteľné osoby previedli predmetné nehnuteľnosti priamo do vlastníctva žalobcu, išlo by o plnenie bez dane a bez možnosti uplatniť si odpočítanie dane u nadobúdateľa, ktorý je inak zdaniteľnou osobou. Práve prevodom vlastníctva nehnuteľností z manželov V. na spoločnosť LANDOX s. r. o., ktorá je platiteľom dane, získal žalobca ako ďalší nadobúdateľ nehnuteľností oprávnenie uplatniť si odpočítanie dane vo výške 20 % z deklarovanej kúpnej ceny 422.000,- Eur, ktorá je s ohľadom na ich lokalitu (katastrálne územie L., okres Rožňava), správcom dane zistený zanedbaný stav nehnuteľností a odhad trhovej ceny podobných nehnuteľností (cca 15.000,- Eur), nereálna a mnohonásobne nadhodnotená. Navyiac záväzok žalobcu zaplatiť kúpnu cenu mal zaniknúť na základe dodatočne (po skončení daňovej kontroly) predloženej dohody o započítaní pohľadávok a záväzkov žalobcu so spoločnosťou LANDOX, s. r. o., ktorá daň z predmetnej transakcie nepriznala a neodviedla a fakticky neexistuje.

22. Za týchto okolností je nadobudnutie predmetných nehnuteľností žalobcom (v reťazci od fyzických osôb konateľa žalobcu Y. V.W. a jeho manželky cez spoločnosť LANDOX, s.r.o.), najmä s ohľadom na dohodnutú cenu, plnením bez akéhokoľvek rozumného ekonomického opodstatnenia, ku ktorému by za obvyklých obchodných podmienok pri obozretnom podnikaní dôjsť nemohlo. Žalobca neposkytol v konaní žiadne prijateľné vysvetlenie, aký podnikateľský plán ho viedol ku kúpe nehnuteľností za deklarovaných podmienok, nespochybnil ani odhad trhovej ceny podobných nehnuteľností správcom dane v danom mieste a čase. S ohľadom na zistené okolnosti do úvahy neprichádza žiadne iné racionálne vysvetlenie, len že ide o účelovú a umelú transakciu, uskutočnenú za účelom získania neoprávneného ekonomického zvýhodnenia vo forme odpočítania DPH. Počínanie zainteresovaných osôb, predovšetkým s ohľadom na dohodu o prevodnej cene, z ktorej sa vyčíslila daňová povinnosť a bolo uplatnené právo na odpočítanie dane, vykazuje podľa názoru odvolacieho súdu znaky podvodného konania, ktorým by sa na podnet správcu dane mali zaoberať orgány činné v trestnom konaní, pokiaľ sa tak ešte nestalo.

23. Daňové orgány dôvodne poukazovali na judikatúru Súdneho dvora a v súlade s § 3 ods. 6 Daňového poriadku nepriznali žalobcovi právo na odpočítanie dane na vstupe, keď neprihliadli na žalobcom deklarované podmienky nadobudnutia predmetných nehnuteľností, ktorých výsledkom malo byť získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by žalobca inak nebol oprávnený.

Podľa § 3 ods. 6 Daňového poriadku v citovanom znení pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

24. Pokiaľ ide o argumentáciu žalobcu ustanovením § 38 ods. 1 zákona o DPH, ktoré daňové orgány neaplikovali, podľa názoru odvolacieho súdu krajský súd správne konštatoval, že takáto námietka nebola uplatnená v lehote stanovenej zákonom na podanie žaloby proti právoplatnému rozhodnutiu žalovaného (§ 250b ods. 1 O.s.p.) a preto na ňu nie je možné v konaní pred súdom prihliadnuť, nakoľko by tým bola porušená koncentračná zásada konania pred správnym súdom.

Podľa § 249 ods. 2 O.s.p. žaloba musí okrem všeobecných náležitostí podania obsahovať označenie rozhodnutia a postupu správneho orgánu, ktoré napadá, vyjadrenie, v akom rozsahu sa toto rozhodnutie a postup napadá, uvedenie dôvodov, v čom žalobca vidí nezákonnosť rozhodnutia a postupu správneho orgánu, a aký konečný návrh robí.

Podľa § 250b ods. 1 O.s.p. žaloba sa musí podať do dvoch mesiacov od doručenia rozhodnutia správneho orgánu v poslednom stupni, pokiaľ osobitný zákon neustanovuje inak. Zameškание lehoty nemožno odpustiť.

Podľa § 250h ods. 1 O.s.p. až do rozhodnutia súdu môže žalobca rozsah napadnutia správneho rozhodnutia obmedziť; rozšíriť ho môže len v lehote podľa § 250b .

Podľa § 38 ods. 1 Zákona o DPH (v znení platnom a účinnom ku dňu prevodu vlastníctva nehnuteľností na žalobcu) oslobodené od dane je dodanie stavby alebo jej časti vrátane dodania stavebného pozemku,19) na ktorom stavba stojí, ak je dodanie uskutočnené po piatich rokoch od prvej kolaudácie stavby alebo jej časti, na základe ktorej bolo povolené užívanie stavby alebo jej časti alebo po piatich rokoch odo dňa začatia prvého užívania stavby alebo jej časti; platiteľ sa môže rozhodnúť, že dodanie uvedenej nehnuteľnosti nebude oslobodené od dane. Byty a nebytové priestory sa na účely oslobodenia od dane podľa prvej vety považujú za časť stavby.

Podľa § 69 ods. 12 písm. c/ zákona o DPH platiteľ, ktorý je príjemcom plnenia od iného platiteľa, je povinný platiť daň vzťahujúcu sa na dodanie nehnuteľnosti alebo jej časti v tuzemsku, ktorú sa dodávateľ rozhodol zdať podľa § 38 ods. 1 .

Podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH každá osoba, ktorá uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň.

25. Žalobca v podaní zo dňa 17.05.2017 poukazoval na judikatúru Najvyššieho súdu (rozsudky vo veciach sp. zn. 4Sž/168/1996, 8Sžf/10/2013) citujúc, že „výnimku zo zásady iudex ne eat ultra petita partium (sudca nech nejde nad návrhy strán), ktorá vyplýva z § 249 ods. 2 O.s.p., predstavujú veci, v ktorých súd zistil, že žalobou napadnuté rozhodnutie trpí takými vadami, ku ktorým musí súd prihliadnuť bez ohľadu na to, či žaloba takýto nedostatok rozhodnutia namietala". Nevysvetlil však, v čom spočíva takáto neprehliadnuteľná vada žalobou napadnutého rozhodnutia, ako sa prejavila na výslednom právnom posúdení veci a najmä ako zasiahla žalobcu na jeho právach.

26. Nehľadiac na uvedené, predmetná námietky by nemohla obstať, aj keby bola uplatnená včas. Dodávateľ stavby po piatich rokoch od jej prvej kolaudácie alebo začatia jej prvého užívania môže rozhodnúť, že dodanie stavby nebude oslobodené od dane, čo v prejednávanej príhode zrejme mienil urobiť žalobcov dodávateľ, keď vystavil žalobcovi faktúry s daňou. Ak by aj mal žalobca pravdu v tom, že jeho dodávateľ daňovú povinnosť pri dodaní nehnuteľnosti bez oslobodenia od dane nemal a v zmysle § 69 ods. 12 písm. c/ zákona o DPH malo dôjsť k jej prenosu na žalobcu ako kupujúceho, nezbavil by sa žalobcov dodávateľ povinnosti zaplatiť daň, pretože táto povinnosť mu vznikla uvedením dane na faktúre podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH. Tým, že žalobca podľa vlastného vyjadrenia faktúry aj s daňou uhradil vo forme zápočtu, nezískal právo na odpočítanie dane, pretože ak nevznikne dodávateľovi daňová povinnosť dňom dodania tovaru (§ 19 ods. 1 zákona o DPH), nevznikne platiteľovi právo odpočítať daň z tohto tovaru (m.m. napr. rozsudok Najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 3 Sžf/53/2010). Preto naznačená argumentácia žalobcu záver daňových orgánov i krajského súdu, že žalobcovi právo na odpočítanie dane nepatrí, nijako nespochybňuje.

27. Vzhľadom na uvedené nepovažoval odvolací súd námietky žalobcu týkajúce sa nedostatočného odôvodnenia čiastkových záverov o čase odovzdania nehnuteľností žalobcovi, ich užívaní, či ich určenie na podnikanie žalobcu, za relevantné, pretože tieto okolnosti nemôžu ovplyvniť vyslovený celkový záver o zákonnosti rozhodnutia daňových orgánov o nepriznaní práva na odpočítanie dane.

28. Keďže námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku nie sú dôvodom na zrušenie alebo zmenu rozsudku krajského súdu, rozhodol odvolací súd podľa § 219 ods. 1 a 2 Os.p. v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta Os.p. tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

29. O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta Os.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že v tomto konaní neúspešnému žalobcovi právo na ich náhradu nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).

