

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžf/53/2015
Identifikačné číslo spisu: 1014200943
Dátum vydania rozhodnutia: 21.06.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:1014200943.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: i.m.l. - Trade s.r.o., Lazaretská 31, 811 09 Bratislava, IČO: 36 815 993, právne zastúpená Advokátskou kanceláriou Havel Holásek, Hlásek & Partners s.r.o., Mlynské nivy 49, 821 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 31.3.2014 zn. 1100301/1/163770/2014/5098, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k 1S 116/2014-99 zo dňa 05.02.2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k 1S 116/2014-99 zo dňa 05.02.2015 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

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zn. 1100301/1/163770/2014/5098 zo dňa 31.3.2014, ktorým Finančné riaditeľstvo SR v zmysle § 74 ods. 4 z. č. 563/2009 Z. z. rozhodnutie Daňového úradu Bratislava 9104403/5/4117123/13/nad zo dňa 10.9.2013, ktorým v zmysle § 68 ods. 6 citovaného zákona správca dane určil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2011 v sume 66.286,67 Eur a nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie máj 2011 v sume 66.286,67 Eur žalobcovi ako daňovému subjektu.

Krajský súd zistil, že Daňový úrad Bratislava prvostupňovým rozhodnutím zo dňa 10.09.2013 podľa § 68 ods. 6 Zákona č. 563/2009 Z. z. určil žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel dane v sume 66.286,67 Eur. Daňový úrad nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie máj 2011 vo vyššie uvedenej sume. Z odôvodnenia preskúmaného prvostupňového rozhodnutia krajský súd zistil, že Daňový úrad Bratislava vykonal u platiteľa dane z pridanej hodnoty (žalobcu) daňovú kontrolu za

zdaňovacie obdobie máj 2011 na základe podaného dodatočného daňového priznania z dani z pridanej hodnoty na Daňový úrad Bratislava I dňa 24.10.2012. Daňová kontrola za zdaňovacie obdobie máj 2011 bola začatá 19.11.2012 na základe oznámenia o výkone daňovej kontroly č. 9102403/5/3233367/12/Nád. O výsledku daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie máj 2011 správca dane vyhotovil protokol č. 9104403/5/928097/13/Nád zo dňa 11.03.2013, ktorý bol platiteľovi dane spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedených v predmetnom protokole doručený dňa 20.03.2013. Z odôvodnenia predmetného prvostupňového rozhodnutia vyplynulo, že prvostupňový správny orgán po vykonanom dokazovaní konštatoval, že zmluva o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva bola uzatvorená medzi budúcim predávajúcim Simcor, spol. s r.o., Žilina a budúcim predávajúcim (žalobca) zo dňa 04.03.2009, ktorej predmetom bude prevod nehnuteľností nachádzajúcich sa v obci Horná Streda, okres Nové Mesto nad Váhom, katastrálne územie F., ktoré sú evidované v katastri nehnuteľností príslušnou správou katastra na LV č. XXXX a na jej základe si žalobca uplatnil nadmerný odpočet a to podľa ust. § 49 Zákona o DPH z faktúry č. 0119052011 (201104) zo dňa 19.05.2011 vystavenej spoločnosťou Simcor, spol. s r.o., Žilina za predaj pozemkov v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a zriadení záložného práva podpísanej dňa 04.03.2009 a jej dodatkov s dátum prijatia platby 06.05.2011.

Ku dňu spísania rozhodnutia nebola uzatvorená kúpna zmluva v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a zriadení záložného práva, nebol uskutočnený prevod nehnuteľností na spoločnosť žalobcu v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva, ale predmetné nehnuteľnosti boli prevedené na iné daňové subjekty, čo podľa názoru prvostupňového správneho orgánu znamená, že spoločnosť Simcor, spol. s r.o. nemala v úmysle predmetné pozemky predať spol. i.m.l. - TRADE, s.r.o. a ani nemala v úmysle dodržať kúpnu zmluvu v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva, ktorú nikdy neuzatvorili. Spoločnosť Simcor, spol. s r.o. nepriznala a nezaplatila daň do štátneho rozpočtu z prijatej platby. Daň z pridanej hodnoty sa stane splatnou v okamihu, keď sa uskutoční dodávka tovaru alebo poskytne služba. Keďže k tejto situácii reálne nedošlo, podľa názoru prvostupňového správneho orgánu žalobca nenaplnil ust. § 49 ods. 2 Zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty a preto konštatoval, že na základe zistených skutočností je možné uzavrieť, že neboli splnené podmienky k vyplateniu nadmerného odpočtu pre spoločnosť žalobcu, nakoľko nedošlo k naplneniu predmetu zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva uzatvoreného medzi budúcim predávajúcim Simcor, spol. s r.o. a kupujúcim i.m.l. - TRADE, s.r.o. zo dňa 04.03.2009.

Krajský súd zo zistených skutočností vyhodnotil že žalobca nikdy predmetné nehnuteľnosti nepoužije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ, pretože sa nestal ich vlastníkom v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva, ktorú uzatvoril s budúcim predávajúcim spoločnosťou Simcor, spol. s r.o. Súd mal dostatočne za preukázané, že neboli splnené podmienky k vyplateniu nadmerného odpočtu v prospech žalobcu, pretože nedošlo k naplneniu predmetu zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva. Daňový subjekt takýmto konaním porušil ust. § 49 v nadväznosti na § 8 Zákona č. 222/2004 Z. z. Krajský súd konštatoval, že žalovaný vo veci vydal zákonné, presvedčivo a dostatočne odôvodnené rozhodnutie, preto žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom v zákonnej lehote odvolanie. Namietal, že súd prvého stupňa nesprávne vec právne posúdil tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav. Krajský súd v

Bratislave si osvojil záver žalovaného a Správca dane o tom, že žalobcovi „údajne“ nemal vzniknúť nárok na nadmerný odpočet DPH, keďže podľa ich jednotného názoru právo na nadmerný odpočet DPH môže vzniknúť iba pre prípad uzatvorenia kúpnopredajnej zmluvy v súlade s ust. § 19 ods. 1 v spojení s ust. § 49 ods. 1 ZoDPH (a § 8 ods. 1 ZoDPH).

Krajský súd v Bratislave však celkom zjavne opomenul a ani nevenoval dostatočnú pozornosť tomu, že žalobca tvrdí a preukazuje, že v predmetnej veci došlo k vzniku daňovej povinnosti z titulu prijatia preddavkovej platby podľa § 19 ods. 4 Zákona o DPH, čo aj Krajskému súdu v Bratislave, žalovanému a Správca dane opakovane uvádzal a zdôrazňoval. Krajský súd v Bratislave sa vôbec jasne skutkovo

nevysporiadal a ani neodôvodnil, prečo a na akom právnom základe podľa jeho názoru nevznikla ohľadom zaplataenia preddavku ako časti budúcej kúpnej zmluvy žalobcovi daňová povinnosť podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH a aj právo na nadmerný odpočet DPH podľa § 49 ods. 1 ZoDPH. Vzhľadom na uvedené jasne vyplýva, že Krajský súd v Bratislave na danú daňovú vec aplikoval nesprávne ustanovenie ZoDP, a to § 19 ods. 1 ZoDPH namiesto § 19 ods. 4 Zákona o DPH a nedostatočne zistil skutkový stav.

Krajský súd v Bratislave a žalovaný nesprávne právne posúdil neexistenciu vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH v kontexte skutkových okolností daného prípadu, a to bez toho, aby sa žalovaný ústavno-konformným, súčasne euro-konformným a tiež aj zákonným spôsobom vysporiadal s obsahom námietok žalobcu, teda bez toho, aby sa Krajský súd v Bratislave v odôvodnení svojho rozsudku po právnej stránke vecne vysporiadal s námietkami žalobcu o nesprávnej právnej aplikácii § 19 ods. 1 zákona o DPH na predmetnú daňovú vec.

Žalobca má za to, že Krajský súd v Bratislave a ani žalovaný vôbec nepochopili argumentáciu žalobcu, nakoľko aj „zdaniteľný obchod" z pohľadu DPH musí mať materiálnu (vecnú) oporu v nejakej zmluve (v danom prípade v zmluve o uzatvorení budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva v znení jej dodatkov č. 1, 2 a 3), a ak je takáto zmluva (jej predmet), ktorá súčasne predstavuje aj samotný podklad pre zdaniteľné plnenie z pohľadu DPH, dostatočne jasná a určitá (čo predmetná zmluva jednoznačne je), tak potom nemôže ani Krajský súd v Bratislave, žalovaný a ani správca dane tvrdiť, že k zdaniteľnému plneniu (t.j. prijatiu preddavkovej zálohovej platby na budúcu kúpu konkrétne a individuálne určených nehnuteľností) nedošlo, a stále trvať (bez akejkoľvek právnej argumentácie) na tom, že jediným možným zdaniteľným plnením by v danom prípade mohla byť iba a len kúpnopredajná zmluva (teda vznik daňovej povinnosti z titulu dodania tovaru podľa §19 ods. 1 Zákona o DPH), avšak nikdy nie (podľa Krajského súdu v Bratislave, správcu dane a žalovaného) prijatá zálohová platba na budúcu konkrétne individualizovanú dodávku nehnuteľností (teda vznik daňovej povinnosti z titulu prijatia preddavkovej platby podľa § 19 ods. 4 Zákona o DPH), tak ako to tvrdí a preukazuje žalobca.

Nesprávne právne posúdenie veci s ohľadom na nesprávne použitie právneho predpisu možno podporne vidieť aj vtom, že správca dane nesprávne právne kvalifikoval „vyššie uvedenú DPH transakciu" ako dodanie tovaru podľa § 8 Zákona o DPH, a preto správca dane nesprávne požadoval od žalobcu preukázanie listu vlastníctva, ako aj kúpnej zmluvy na predmetné nehnuteľnosti, a to aj napriek tej skutočnosti, že podľa tvrdenia žalobcu „vyššie uvedená DPH transakcia" predstavovala u spoločnosti Simcor, spol. s r.o. vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH z titulu platenej preddavkovej platby na budúcu kúpu konkrétne a individuálne určených nehnuteľností čomu zas korelovalo v zmysle princípu DPH neutrality podľa § 49 a § 51 zákona o DPH vznik práva žalobcu na odpočet DPH v súvislosti s takto platenou preddavkovou platbou na budúcu kúpu konkrétne a nezameniteľne individualizovaných nehnuteľností, pričom v čase platenia preddavkovej platby, teda v deň 06.05.2011, stále predmetné pozemky vlastnila ako vlastníč spoločnosť Simcor) za budúci predaj konkrétne a individuálne špecifikovaných pozemkov na základe zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva v znení jej dodatkov (č. 1, č. 2 a tiež č. 3)".

Žalobca v odvolacom konaní súčasne navrhol, aby Najvyšší súd rozhodol o prerušení konania a položil Súdnemu dvoru EU nasledovné prejudiciálne otázky:

Či za skutkového stavu, aký je vo veci, kedy po vyplatení preddavku na budúcu kúpnu cenu zo strany budúceho kupujúceho sa následne s odstupom času neuskutočnila dodávka, a to uzatvorenie kúpnej zmluvy predmetom ktorej mal byť prevod vlastníckeho práva k individuálne, jasne, určito a nezameniteľne označeným nehnuteľnostiam v zmysle dodatku č. 3 k zmluve o budúcej kúpnej zmluve, avšak v momente vyplatenia preddavku započítateľnej na budúcu kúpnu cenu boli všetky príslušné prvky zdaniteľného plnenia známe, teda budúci kupujúci, budúci predávajúci, budúca kúpna cena, budúca dodávka konkrétne individuálne, jasne, určito a nezameniteľne označených nehnuteľností ako tovarov podľa príslušného čísla listu vlastníctva, príslušného registra, parcelného čísla, výmery a druhu pozemku, treba daný prípad vykladať tak, že budúcemu kupujúcemu vzniklo právo na odpočet titulom preddavkovej platby pred budúcim dodaním individuálne, jasne, určito a nezameniteľne označených nehnuteľností v zmysle dodatku č. 3 k zmluve o budúcej kúpnej zmluve?

Je možné hore uvedený skutkový stav vyhodnotiť tak, že nerealizovanie budúcej dodávky môže vylúčiť právo na odpočet dane zaplatenej na vstupe?

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 16.04.2015 k odvolaniu žalobcu uviedol, že súhlasí so závermi napadnutého rozsudku krajského súdu v Bratislave, ktorý žalobu zamietol. Žalovaný trvá na svojom rozhodnutí a jeho odôvodnení.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Najvyšší súd z obsahu spisu zistil, že žaloba i odvolanie boli podané včas. Nezistil procesné pochybenia ani v časti trov konania. Preto pristúpil k meritórному preskúmaniu odvolania.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods.2 O.s.p. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Najvyšší súd sa stotožnil so skutkovými zisteniami správcu dane, ktoré považuje za dostatočné pre jeho záver.

Nadmerný odpočet platiteľa vznikol odpočítaním dane v zmysle § 49 cit. zákona z faktúry č. 019052011 (201104) zo dňa 19.05.2011 vystavenej spoločnosťou Simcor, spol. s r.o., Bratislavská 31, Žilina, IČO: 43 863 183, IČ DPH: SK2022532974 pre spoločnosť i.m.l. - TRADE, s.r.o., za predaj pozemkov v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a zriadení záložného práva, podpísanej dňa 04.03.2009 a jej dodatkov, čl. V. bod 1, v čiastke 397 720,- EUR, z toho DPH 66 286,67 EUR, s dátumom prijatia platby 06.05.2011

Z vykonaného dokazovania správcom dane vyplýva, že v tomto prípade:

nebola uzatvorená kúpna zmluva v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva,

nebol uskutočnený prevod nehnuteľnosti na spoločnosť i.m.l. - TRADE, s.r.o. v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva, ale predmetné nehnuteľnosti boli prevedené na iné daňové subjekty, čo v konečnom dôsledku znamená, že spoločnosť Simcor, spol. s r.o. nemala v úmysle predmetné pozemky predať spoločnosti i.m.l. - TRADE, s.r.o. a ani nemala v úmysle dodržať kúpnu zmluvu v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva, ktorú nikdy neuzatvorili,

spoločnosť Simcor, spol. s r.o. nepriznala a nezaplatila daň do štátneho rozpočtu z prijatej platby. Ak spoločnosť Simcor, spol. s r.o. mala k dispozícii prijaté finančne prostriedky, tak ich mohla použiť na úhradu daňovej povinnosti do štátneho rozpočtu, ktoré boli na tento účel určené. Ak tak neurobila, tak tieto finančné prostriedky ani nemohli byť určené na tento účel, a preto spoločnosť Simcor, spol. s r.o. nepriznala daň z prijatej platby v daňovom priznaní. Správca dane v predmetnom rozhodnutí nespochybňoval platby uskutočnené na bankových výpisoch spoločnosťou i.m.l. - TRADE, s.r.o. v zmysle zmluvy o uzavretí budúcej kúpnej zmluvy a o zriadení záložného práva zo dňa 04.03.2009 a jej dodatku č. 3 zo dňa 15.12.2010, ale uviedol, že takúto platbu nie je možné považovať za platbu, ktorá by

bola za istú konkrétnu dodávku tovarov resp. služieb (to nie je zmluva o budúcej zmluve) a z toho dôvodu nie je takáto platba ani predmetom dane a nevzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 4 cit. zákona o DPH, ani právo na odpočítanie dane.

Najvyšší súd nepredložil vec Súdnemu dvoru Európskej únie z dôvodu, že akceptovaním právneho názoru žalobcu na daný skutkový stav by došlo k porušeniu princípu daňovej neutrality DPH. Túto otázku hodnotil senát ako otázku *acte claire*.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý nemal úspech v odvolacom konaní nevznikol nárok na náhradu trov odvolacieho konania.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.