

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/32/2017
Identifikačné číslo spisu: 6016200516
Dátum vydania rozhodnutia: 09.10.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Igor Belko
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:6016200516.2

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Igora Belka a z členov JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu : Eastern Investment Company s. r. o. (do 11.08.2017 podnikajúceho pod obchodným menom Kúpele Brusno Pictures, s.r.o.), Kúpeľná 1/2, 976 62 Brusno, IČO: 46 238 930, zastúpený KOVAL & spol., advokátska kancelária so sídlom Komenského 3, 974 01 Banská Bystrica, JUDr. Oskar Chnápko, advokát, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/64/2016-61 zo dňa 16. novembra 2016, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietla.

Účastníkom nepriznáva právo na náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

I.

Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Na základe daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobie august 2014, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol zo dňa 13.10.2015, vydal Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“) rozhodnutie č. 21482999/2015 zo dňa 17.02.2015 (ďalej aj „rozhodnutie správcu dane“), ktorým v zmysle § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel dane za predmetné zdaňovacie obdobie vo výške 90.100,- Eur, keď mu nepriznal nadmerný odpočet dane v sume 88.195,80 Eur a vyrubil daň v sume 1.904,20 Eur.

2. Správca dane na základe vykonaného dokazovania dospel k záveru, že žalobca svojím postupom porušil § 49 ods. 1, 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ a § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) v nadväznosti na § 3 ods. 6

Daňového poriadku tým, že v kontrolovanom zdaňovacom období august 2014 neoprávnene odpočítal daň v sume 90.100,- Eur na základe dodávateľskej faktúry spoločnosti WORLD PHARM, s. r. o. (ďalej aj „dodávateľ“) za súbor nábytku vybavenia izieb. Správca dane dôvodil tým, že obchodná transakcia deklarovaná vo faktúrach, realizovaná medzi závislými osobami, bola založená na vytvorení umelej situácie, ktorá bola základom pre zneužitie systému DPH, pričom formálne dodržanie podmienok zo strany žalobcu stanovených v zákone o DPH viedlo k získaniu daňovej výhody, ktorá bola hlavným cieľom predmetného plnenia. Konštatoval, že podmienky pre získanie daňovej výhody boli vytvorené umelo, nie s ekonomickým účelom, ale len s cieľom získania finančných prostriedkov zo štátneho rozpočtu.

3. Proti rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, na základe ktorého žalovaný rozhodnutím č. 102656422/2016 zo dňa 03.03.2016 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“) postupom podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia poukázal na skutkové zistenia správcu dane, z ktorých vyplýva, že žalobca mal nakúpiť predmetný súbor nábytku od dodávateľa WORLD PHARM, s. r. o. s dátumom dodania 20.08.2014, pričom dodávateľ mal tovar nakúpiť od spoločnosti BIC Trade, s. r. o. (dodanie dňa 10.06.2014). Spoločnosť BIC Trade, s. r. o. nábytok nakúpila v roku 2009 od spoločnosti Kúpele Brusno, a. s., ktorá ho v tom istom roku nadobudla od spoločnosti MORAVIA WINE, s. r. o., ktorá ho nadobudla taktiež v roku 2009 od spoločnosti HEPAR, s. r. o. Spoločnosť HEPAR, s. r. o. nábytok zakúpila v roku 2005-2007 od jednotlivých dodávateľov. Podľa skutkových záverov žalovaného predmetný súbor nábytku a vybavenia izieb, ktorý mal byť dodaný žalobcovi jeho dodávateľom, nikdy nebol prepravovaný v uvedenom reťazci spoločností, vždy sa nachádzal na jednom mieste v Liečebnom dome Poľana a vždy bol používaný jednou a tou istou spoločnosťou Kúpele Brusno, a. s. Finančné vysporiadanie deklarovaných zdaniteľných obchodov nebolo zaplatené reálnymi finančnými prostriedkami, ale vzájomným započítaním pohľadávok. Zmluvy týkajúce sa dodania predmetného súboru nábytku boli vždy uzatvárané osobou Š. O., ktorý bol štatutárnym zástupcom všetkých zainteresovaných spoločností s výnimkou spoločnosti MORAVIA WINE, s. r. o.

4. Na základe uvedených zistení dospel žalovaný k právnemu záveru, že deklarované zdaniteľné obchody medzi dodávateľmi a odberateľmi, napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach zákona o DPH (§ 49, § 51, § 71), majú charakter umelých plnení s cieľom získania daňovej výhody a finančnej pomoci zo štátneho rozpočtu. Neboli vytvorené za ekonomickým účelom, ale výlučne s cieľom získania finančných prostriedkov zo štátneho rozpočtu prostredníctvom uplatnenia nadmerného odpočtu DPH na základe umelo vytvorených podmienok. Žalovaný v súvislosti s uvedenými závermi poukázal na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“), najmä vo veci C-255/02 Halifax, C-110/99 Emsland-Stärke, pričom mal vyššie popísanými okolnosťami (bod 3) za preukázané zneužívajúce konanie.

II.

Konanie pred krajským súdom

5. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote žalobu na Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) a navrhol ho spolu s rozhodnutím správcu dane zrušiť a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie. V žalobe namietal, že vzájomné personálne prepojenie vyššie opísaných spoločností je nepodstatné, nakoľko spoločnosť dodržiava základné princípy fungovania mechanizmu dane. Každá zo spoločností sa podľa žalobcu zaoberá iným predmetom podnikania a žiaden právny predpis uzatvárania obchodov medzi personálne prepojenými spoločnosťami nezakazuje. Ani spôsob úhrady protihodnoty za zdaniteľné obchody vzájomným započítaním pohľadávok nemôže mať vplyv na právo uplatniť si odpočítanie dane.

6. Žalobca súhlasil so zisteniami správcu dane, že zariadenie nezmenilo miesto použitia. Keďže správca dane nespochybnil existenciu tohto zariadenia, nakoľko pri kontrole zistil, že sa skutočne nachádza v Liečebnom dome Poľana, je podľa žalobcu faktúra len odrazom reálneho plnenia a boli splnené zákonné podmienky na odpočet dane tak po formálnej, ako aj obsahovej stránke.

7. K záverom žalovaného o umelom vytváraní ekonomického prostredia za účelom dosiahnutia daňovej výhody žalobca uviedol, že v danom prípade podľa nájomnej zmluvy do roku 2034 vyfakturuje spoločnosti Kúpele Brusno, a. s. za prenájom hnutelných vecí sumu 967.000,- Eur bez DPH, pričom z prenájmu si prenajímateľ uplatní len odpisy vo výške obstarávacích nákladov 450.500,- Eur. To znamená, že za celú dobu nájmu vykáže žalobca zisk v sume 516.500,- Eur, pričom daň z príjmov predstavuje čiastku 118.975,- Eur. Na základe uvedeného celkový príjem štátu z vyššie uvedených obchodných transakcií predstavuje podľa žalobcu sumu 271.761,- Eur (152.786,- Eur ako neodpočítaná DPH spoločnosťou Kúpele Brusno, a. s. a 118.975,- Eur ako prípadná daň z príjmu). Spoločnosť tak podľa žalobcu dodrží princíp fungovania mechanizmu dane a štát na daných transakciách získa.

8. Žalobca namietal nedostatočné zistenie skutkového stavu na rozhodnutie vo veci a nevysporiadanie sa žalovaného s dôvodmi uvádzanými žalobcom v priebehu daňového konania. V odôvodnení rozhodnutia žalovaného podľa názoru žalobcu absentujú úvahy, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, na základe ktorých správca dane rozhodol. Dôvody napadnutého rozhodnutia považoval za nepreskúmateľné pre ich nedostatok, nezrozumiteľnosť a ich vzájomný vnútorný rozpor.

9. Žalovaný v písomnom vyjadrení k obsahu žaloby navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť, pričom zrekapituloval svoju argumentáciu uvedenú v odôvodnení žalobou napadnutého rozhodnutia.

10. Krajský súd po prejednaní veci na nariadenom pojednávaní vyhlásil dňa 16.11.2016 rozsudok, ktorým žalobu zamietol a žalobcovi nepriznal náhradu trov konania. V odôvodnení rozsudku vyhodnotil žalobné námietky ako nedôvodné a konštatoval, že celý reťazec transakcií až po žalobcu so závislými osobami a so zabudovanými mechanizmami odpočtu dane bol založený na vytvorení umelej situácie, ktorá bola základom pre zneužitie systému DPH. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 8Sžf/45/2012 zo dňa 26.09.2013, ktorým bol potvrdený rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici sp. zn. 24S/59/2011 zo dňa 30.04.2012, kde už bola skôr riešená otázka umelo vytvoreného reťazca po spoločnosť BIC Trade, s. r. o. (predtým RM Trade, s. r. o.). Krajský súd tiež konštatoval, že nakoľko konanie žalobcu vzhľadom na zistené skutkové okolnosti postráda ekonomický zmysel, je potrebné vyvodiť logický záver, že zo strany žalobcu išlo o sledovanie jediného účelu a to iba získanie nadmerného odpočtu (poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/44/2013). Podľa názoru krajského súdu správca dane ako aj žalovaný rozsiahlym dokazovaním dostatočne zistili skutkový stav, zhodnotili výsledky vykonaných dôkazov v súlade s § 3 ods. 3 a 6 Daňového poriadku.

III.

Kasačná sťažnosť žalobcu / stanovisko žalovaného

11. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca včas kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“), namietajúc, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. Zopakoval svoje tvrdenia uvedené v žalobe ohľadom nepodstatnosti personálneho prepojenia dotknutých spoločností, dodržania základných princípov fungovania mechanizmu dane a obvyklostí vyrovnania záväzkov z obchodných transakcií formou vzájomného započítania pohľadávok. Uviedol tiež, že napadnutým rozhodnutím žalovaného, ako aj rozhodnutím krajského súdu, dochádza k obmedzovaniu vlastníckeho práva v zmysle zákona č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník v znení neskorších predpisov, nakoľko bola spochybnená možnosť žalobcu i ostatných účastníkov obchodného reťazca nakladať s predmetným majetkom a to hlavne tým, že vo všetkých spoločnostiach, ktoré sa zúčastnili prevodu vlastníckeho práva k majetku, vystupovala osoba Š. O.. Sťažovateľ poukázal na to, že táto osoba bola v uvedených prípadoch len štatutárnym orgánom obchodných spoločností a nevystupovala ako fyzická osoba.

12. Žalovaný v písomnom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zotrval na svojich záveroch uvedených v odôvodnení napadnutého rozhodnutia a konštatoval, že hlavným cieľom zdaniteľných plnení bolo získanie daňovej výhody, čo vyplýva z obsahu a skutočného významu predmetných plnení, kde je vytvorený čisto umelý charakter týchto plnení, ako aj právne a personálne prepojenie medzi

spoločnosťami zúčastnenými na zdaniteľných obchodoch súvisiacich a predchádzajúcich zdaniteľným obchodom, ktoré boli predmetom posudzovania u žalobcu. Navrhol kasačnú sťažnosť zamietnuť.

13. V písomnej reakcii na vyjadrenie žalovaného sťažovateľ uviedol, že posudzovaný obchod bol uskutočnený v záujme nájomcu Kúpele Brusno, a. s., pretože ak by súbor nábytku bol prenajatý inému záujemcovi, došlo by k ohrozeniu podnikania kúpeľov a tým k ohrozeniu zamestnanosti všetkých 130 zamestnancov nájomcu. Záver krajského súdu, že predpokladaný výpočet výnosov nepreukazuje právo na odpočítanie dane, označil sťažovateľ za nekvalifikovaný a zaujal názor, že v prípade nevrátenia nárokovaného nadmerného odpočtu DPH by žalobca bol poškodený vo významnom rozsahu zvýšením obstarávacej ceny súboru nábytku o nevrátený odpočet, čo bude viesť k zvýšeniu ceny nájmu a opätovne dôjde k ohrozeniu nepretržitého podnikania nájomcu.

IV.

Právne závery Najvyššieho súdu Slovenskej republiky

14. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej len „kasačný súd“) preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), vo veci v zmysle § 455 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju podľa § 461 S.s.p. zamietol.

15. Kasačný súd sa v podstatnom rozsahu stotožňuje s odôvodnením rozsudku krajského súdu, preto naň odkazuje, a aby zbytočne neopakoval detaily skutkového stavu a argumentáciu krajského súdu, obmedzí sa iba na rozvinutie niektorých jej častí a uvedie svoje odlišné závery.

16. S ohľadom na stručné vymedzenie sťažnostných bodov pripadlo kasačnému súdu po právnej stránke posúdiť, či skutočnosti, ktoré podľa žalovaného nasvedčujú zneužitiu práva v posudzovanom zdaniteľnom obchode (personálna prepojenosť dotknutých spoločností v osobe Š. O., vysporiadanie záväzkov vzájomným započítaním pohľadávok), sú za daných okolností zlučiteľné s uplatneným odpočítaním dane, ďalej či boli dodržané základné princípy fungovania mechanizmu dane, ako to tvrdí žalobca a či závery daňových orgánov spochybňujú možnosť žalobcu i ostatných účastníkov obchodného reťazca nakladať s predmetným majetkom.

17. V uvedených súvislostiach musí kasačný súd najprv zdôrazniť, že daňový subjekt v procese správy daní (t.j. aj počas daňovej kontroly) zásadne preukazuje skutočnosti, 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) vo forme dodania tovaru alebo 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 Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) 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 (napr. vo veciach C-255/02 Halifax Plc, C - 439/04 Kittel, C-354/03 Optigen Ltd).

18. Zatiaľ čo v prípade preukazovania uskutočnenia zdaniteľného obchodu s platiteľom dane zaťažuje dôkazné bremeno v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku zásadne daňový subjekt, ktorý si uvedené právo uplatnil, v prípade preukazovania zneužitia práva alebo účasti na daňovom podvode (najmä § 3 ods. 6 Daňového poriadku) je dôkazné bremeno na správcovi dane.

19. Zneužitie právnej regulácie spoločného systému DPH v zmysle judikatúry Súdneho dvora (najmä jeho rozsudok vo veci C-367/96 Kefalas z 12. mája 1998 alebo rozsudok C-212/97 Centros z 09. marca 1999) sa od podvodného konania odlišuje tým, že pri zneužití práva obvykle nedochádza k priamemu porušeniu právnych noriem. Ide o také pôsobenie daňových subjektov na spoločnom trhu, kedy nenáležitým obídením vnútroštátnych pravidiel, s využitím slobôd podľa práva Európskej únie, v konečnom dôsledku vznikne nedôvodná ujma inému, v danom prípade štátu.

Sledovaným cieľom tohto konania zo strany daňového subjektu je alebo

- a) aby sa vyhol daňovým povinnostiam alebo
- b) získal daňové zvýhodnenie.

Keďže zásada zákazu zneužitia práva je silnejšia ako dovoľenie dané právom, prestáva byť takéto konanie subjektu výkonom práva, ale je protiprávnym konaním.

20. Zásada zákazu zneužitia práva je v slovenskom daňovom zákonodarstve nepriamo načrtnutá predovšetkým v § 3 ods. 6 veta druhá Daňového poriadku:

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.

21. Výklad a aplikácia tejto zásady sa odvíja predovšetkým z už uvedenej judikatúry Súdneho dvora, najmä z rozsudku vo veci C-255/02 Halifax plc, na ktorý sa odvolávajú i daňové orgány, kde stanovil, že:

„...v oblasti DPH si preukázanie zneužívania na jednej strane vyžaduje, aby predmetné plnenia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach šiestej smernice a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami (bod 74).

Na druhej strane musí z celku objektívnych prvkov takisto vyplývať, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu. V skutočnosti, tak ako uviedol generálny advokát v bode 89 svojich návrhov, zákaz zneužitia už nie je viac relevantný, keď môžu mať predmetné plnenia nejaké iné vysvetlenie ako číre dosiahnutie daňových výhod (bod 75).

...Z týchto dôvodov je potrebné odpovedať na druhú otázku tak, že šiestu smernicu treba vykladať v tom zmysle, že bráni právu platiteľa dane na odpočet DPH zaplatenej na vstupe, keď plnenia predstavujúce základ tohto práva predstavujú zneužitie (bod 85).

Z toho vyplýva, že plnenia, ktoré zakladajú zneužívanie, musia byť znovu definované tak, aby bola nastolená situácia, ktorá by existovala v prípade, keby neexistovali plnenia predstavujúce uvedené zneužívanie (bod 94)."

22. O zneužitie práva podľa hore uvedenej judikatúry teda ide vtedy, keď napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených slovenským právnym poriadkom (interpretovaným v súlade s daňovým právom Únie v zmysle čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii) bolo získané daňové zvýhodnenie, ktoré je v rozpore s cieľmi právnej úpravy DPH, pričom z okolností prípadu je zrejmé, že získanie tohto daňového zvýhodnenia, ktoré je spojené s vytvorením umelých podmienok (t.j. odporujúcim pôsobeniu trhového mechanizmu na ekonomické činnosti daňových subjektov), bolo hlavným účelom posudzovaných plnení.

23. O zneužitie práva nejde v prípade, ak posudzované ekonomické činnosti môžu mať iné objektívne vysvetlenie, ako iba dosiahnutie daňového zvýhodnenia. Týmto sa vylučuje, resp. potlačuje idea hlavného cieľa. Nepochybne je v záujme dotknutého daňového subjektu, aby takéto vysvetlenie skúmaných obchodných transakcií správcovi dane ponúkol. Ak správca dane preukáže, že

posudzovanými transakciami bolo získané daňové zvýhodnenie, ktoré je v rozpore s účelom právnej úpravy DPH a pre tieto transakcie neexistuje žiadne iné objektívne vysvetlenie, ako dosiahnutie takéhoto zvýhodnenia, potom môže správca dane rozhodnúť o odopretí práva na odpočítanie dane z týchto zdaniteľných obchodov (porovnaj rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 2SŽf/44/2013).

24. Správca dane rozsiahlym dokazovaním v daňovom konaní zistil, že súbor nábytku a zariadenia Liečebného domu Poľana v kúpeľoch v Brusne v rokoch 2005-2007 nadobudla spoločnosť HEPAR, s. r. o., ktorá objekt zrekonštruovala a odovzdala ho do užívania spoločnosti Kúpele Brusno, a. s., ktorá kúpele prevádzkuje. Predmetné zariadenie je odvtedy až doposiaľ na tom istom mieste a slúži rovnakému účelu, hoci podľa zistení správcu dane viackrát zmenilo majiteľa. Súčasný nájomca tohto majetku spoločnosť Kúpele Brusno, a. s. (od 08.09.2018 v konkurze) sa v roku 2009 na krátky čas stala vlastníkom predmetného majetku, keď ho nadobudla od spoločnosti MORAVIA WINE, s. r. o., no vzápätí ho previedla na spoločnosť BIC Trade, s. r. o. (predtým RM Trade, s. r. o.). Tá ho v roku 2014 predala spoločnosti WORLD PHARM, s. r. o. (od 26.01.2016 Universal Holiday Travel, s.r.o.) a od nej ho nadobudol žalobca. Štatutárnym zástupcom žalobcu, jeho dodávateľa, spoločnosti Kúpele Brusno, a. s., ako aj všetkých ostatných spoločností v reťazci obchodovania so zariadením liečebného domu (okrem spoločnosti MORAVIA WINE, s. r. o.) bol v čase uskutočnenia obchodov Š. O..

25. Pokiaľ ide o jednotlivé sťažnostné body kasačnej sťažnosti, kasačný súd nespochybňuje, že právny poriadok nezakazuje obchodovanie medzi personálne prepojenými spoločnosťami, v danom prípade v osobe Š. O.. Za právne nedovolené nemožno považovať ani vyrovnanie kúpnej ceny, za ktorú mal žalobca nábytok a zariadenie nadobudnúť, vzájomným započítaním pohľadávok so svojim dodávateľom. Kúpa tohto zariadenia žalobcom od spoločnosti WORLD PHARM, s. r. o. však za zistených okolností postráda ekonomický zmysel a bez personálneho prepojenia medzi týmito spoločnosťami by k tejto obchodnej transakcii zjavne nedošlo. Pohľadávka dodávateľa na kúpnej cene totiž zanikla započítaním s (bližšie nedoloženou, právne nezdôvodnenou a nepreukázanou) pohľadávkou žalobcu voči dodávateľovi, ktorú mal žalobca nadobudnúť postúpením práve od Š. O. na základe zmluvy zo 02.09.2014, ktorá právny dôvod pohľadávky neobjasňuje a tento nie je zistiteľný ani z celého obsahu administratívneho spisu. Za týchto okolností sa neponúka iné racionálne vysvetlenie, iba to, že hlavným účelom predmetnej transakcie medzi žalobcom a dodávateľom WORLD PHARM, s. r. o. bolo získanie daňového zvýhodnenia vo forme odpočítania dane z dodávateľskej faktúry na vstupe u žalobcu. Ten žiadne reálne finančné protiplnenie za nadobudnutie predmetného majetku nevynaložil, keďže kúpna cena bola vyrovnaná vzájomným započítaním pochybnej pohľadávky Š. O. postúpenej žalobcovi so záväzkom na zaplatenie kúpnej ceny predmetného zariadenia.

26. Je treba zdôrazniť, že žalobca v daňovom konaní nepredstavil žiadny akceptovateľný ekonomický dôvod (kauzu) predmetného obchodu, ktorý by v bežných trhových podmienkach viedol spoločnosť WORLD PHARM, s. r. o. k predaju predmetného majetku žalobcovi za daných podmienok. Žalobcom načrtnutá kalkulácia príjmov štátu z prenájmu nadobudnutého zariadenia liečebného domu spoločnosti Kúpele Brusno, a. s. až do roku 2034 (bod 7) vyznieva úplne nereálne až anekdoticky, aj s ohľadom na fakt, že spoločnosť Kúpele Brusno, a. s. je od 08.09.2018 v konkurze. Najmä však nedáva odpoveď na otázku o ekonomickom opodstatnení nadobudnutia zariadenia, z ktorého žalobca získal daňové zvýhodnenie vo forme odpočítania dane na vstupe.

27. Kasačný súd ďalej ku kasačnej sťažnosti uvádza, že daňové orgány ani krajský súd v súvislosti s posudzovaným obchodom nespochybnili vlastníctvo žalobcu k súboru zariadenia Liečebného domu Poľana v kúpeľoch Brusno, ani možnosť žalobcu či jeho zmluvného partnera nakladať so svojim majetkom. To v konaní o preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného správnym súdom neprináleží. Predmetom pochybností žalovaného v podstate nebol ani súlad postupu žalobcu pri uplatňovaní odpočítania dane z prijatého zdaniteľného obchodu na vstupe s ustanoveniami zákona o DPH, keďže z formálneho hľadiska predmetný majetok žalobca nadobudol od platiteľa dane za účelom jeho použitia na zdaniteľné obchody na výstupe.

28. Napriek tomu sa však kasačný súd stotožňuje s právnym posúdením veci krajským súdom, ktorý zamietol žalobu proti rozhodnutiu o nepriznaní nároku na odpočítanie dane pre zneužitie práva. To

spočíva v okolnostiach, za ktorých bola predmetná obchodná transakcia uskutočnená. Kasačný súd považuje v zhode s krajským súdom za preukázané, že nadobudnutie súboru nábytku a zariadenia žalobcom je len ďalším umelým článkom v reťazci spoločností ovládaných Š. O., ktoré nemá ekonomické opodstatnenie a ktorého hlavným účelom je uplatnenie odpočítania DPH z dodávateľskej faktúry spoločnosti WORLD PHARM, s. r. o. na vstupe.

29. Pokiaľ žalobca brojí kasačnou sťažnosťou proti rozsudku krajského súdu sťažnosťnými bodmi, podľa ktorých obchodovanie medzi personálne prepojenými spoločnosťami ani vyrovnanie vzájomných práv a záväzkov vzájomným započítaním nie je právnym poriadkom zakázané, tak takúto argumentáciu považuje kasačný súd za nedostatočnú, nepresvedčivú a nespôsobilú vyvrátiť právne závery žalovaného i krajského súdu o zneužití práva za účelom získania daňovej výhody vo forme odpočítania dane z umelej transakcie medzi personálne prepojenými spoločnosťami, na ktoré by inak žalobca nebol oprávnený. Daňové orgány preto postupovali v súlade s § 3 ods. 6 Daňového poriadku, keď na nadobudnutie zariadenia liečebného domu žalobcom v súvislosti s uplatneným odpočítaním dane neprihliadli. Rovnako i v zmysle vyššie opísanej judikatúry Súdneho dvora je takéto počínanie žalobcu nezlučiteľné s priznaním práva na odpočítanie dane.

30. Z uvedených dôvodov dospel kasačný súd v medziach sťažnostných bodov k záveru, že krajský súd posúdil vec po právnej stránke správne, keď žalobu proti rozhodnutiu žalovaného ako nedôvodnú zamietol. Keďže na základe vyššie uvedených zistení a úvah kasačný súd nepovažuje žiadny zo sťažnostných bodov kasačnej sťažnosti za opodstatnený, rozhodol podľa § 461 S.s.p. o zamietnutí kasačnej sťažnosti.

31. Kasačný súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu vo veci 8Sžf/45/2014 zo dňa 26.09.2013, ktorým tento súd potvrdil rozsudok krajského súdu o zamietnutí žaloby spoločnosti BIC Trade, s.r.o. proti rozhodnutiu o nepriznaní odpočtu dane z faktúr za nadobudnutie toho istého zariadenia Liečebného domu Poľana v Brusne, a to z dôvodu, že nešlo o reálne uskutočnené obchody.

32. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. (a contrario) a vzhľadom na neúspech sťažovateľa v kasačnom konaní mu nepriznal právo na náhradu trov vynaložených v tomto konaní; zároveň kasačný súd nevidel dôvod na postup podľa § 168 S.s.p.

Poučenie:

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