

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžf/113/2015
Identifikačné číslo spisu: 3014200148
Dátum vydania rozhodnutia: 25.04.2017
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:3014200148.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana v právnej veci žalobcu: BENEFIT GROUP, a.s., IČO: 43 874 851, so sídlom Hasičská č. 3855, 911 01 Trenčín, zast.: JUDr. Anna Žedényiová, advokátka so sídlom advokátskej kancelárie ulica Palackého č. 85/5, 911 01 Trenčín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne zo dňa 16. septembra 2015 č.k. 13S/28/2014-38, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne zo dňa 16. septembra 2015 č. k. 13S/28/2014-38 p o t v r d z u j e .

Účastníkom právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 1100306/1/599553/2013/5199 zo dňa 13. decembra 2013 (ďalej na účely rozsudku len „napadnuté rozhodnutie“ - č.l. 13) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej na účely rozsudku len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej na účely rozsudku len „správca dane“). č. 9301401/5/4324606/2013/Sad z 23.09.2013 (ďalej na účely rozsudku len „prvostupňové rozhodnutie“). Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené,

je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie 1. štvrtrok 2012 na tom skutkovom základe, že oproti nadmernému odpočtu vykázanému žalobcom v daňovom priznaní bola správcom dane po vykonaní daňovej kontroly naopak zistená daňová povinnosť na DPH.

Vyrubenie dane pri aplikácii ustanovenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej tiež na účely rozsudku „zák. č. 222/2004 Z.z.“) správca dane odôvodnil tým, že šetrením za príslušné zdaňovacie obdobie boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. č. 9301401/5/3483024/2013/Sad (ďalej na účely rozsudku len „protokol“).

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

3. Z daňového spisu záverom vyplýva, že základným dôvodom pre nepriznanie požadovaného nadmerného odpočtu je nesplnenie hmotnoprávných podmienok uvedených v § 49 [žalobca nepreukázal, že predmetný tovar, resp. službu nadobudol] a § 51 ods. 1 písm. a) [žalobca nepredložil daňovej kontrole faktúru, na základe ktorej by mu vznikol nárok na odpočítanie dane] zák. č. 222/2004 Z.z.

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení 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

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

4. Nehodnovernými majú byť podľa správcu dane údaje fakturované na vstupe, ktoré sa týkajú nasledujúceho zdaniteľného obchodu žalobcu:

a) nákup nehnuteľností (Liečebný ústav a penzión spolu s pozemkami - ďalej na účely rozsudku len „nehnuteľnosti“) v katastrálnom území Š. na základe kúpnej zmluvy z 29.02.2012 (člen predstavenstva žalobcu pán Z. K.) od dodávateľa Nissoria s.r.o. (konateľ pán A. A.), Bratislava (ďalej na účely rozsudku len „predávajúci nehnuteľností“), za ktorých údajné vykonanie vystavil predávajúci nehnuteľností faktúru z 02/2012,

i) úhrada doplatku kúpnej zmluvy v sume 841.600,-- € sa uskutočnila v hotovosti v Trenčíne dňa 03.09.2012 (hotovosť prevzal pán A. osobne),

ii) avšak podľa čl. II. kúpnej zmluvy mala byť celková kúpna cena uhradená najneskôr do 30.06.2012, na bankový účet predávajúceho nehnuteľností, a to aj po častiach,

iii) predávajúci nehnuteľností napriek tomu, že nakúpil nehnuteľnosti od neplatiteľa dane (spoločnosť FoxStar TATRY s.r.o.), tak nepostupovala podľa § 38 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. ale vystavila hore uvedenú faktúru z 02/2012 s daňou, ktorú bola povinná priznať v daňovom priznaní na DPH.

Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 ako aj § 3 ods. 6 Daňového poriadku správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný, že sporný zdaniteľný obchod (pán Z. K., A. A. ako aj A. B. pôsobili ako štatutárne orgány v spriaznených právnických osobách) sa uskutočnil medzi ekonomicky a

personálne prepojenými spoločnosťami za účelom získania daňovej výhody vo forme uplatneného nadmerného odpočtu DPH z nadobudnutia nehnuteľnosti.

Podľa § 38 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení oslobodené od dane je dodanie stavby alebo jej časti vrátane dodania stavebného pozemku, 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 § 38 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení oslobodené od dane je dodanie pozemku okrem dodania stavebného pozemku. Pokiaľ sa stavebný pozemok dodáva so stavbou, vzťahuje sa na jeho dodanie odsek 1.

5. Tento záver vyvodil najmä z toho, že v čase daňovej kontroly predávajúci nehnuteľností bol nekontaktnou osobou bez ustanovenia nových konateľov, keď sa u pôvodného (pán A. A. sa podľa oznámenia jeho rodičov dlhodobo zdržuje v zahraničí) došlo ku zmene a od 13.06.2012 jediným jej spoločníkom je americká spoločnosť Starfield Trade Ltd. Tiež predávajúci nehnuteľností nepriznal a neodviedol daň z pridanej hodnoty.

Napriek snahe správcu dane viackrát predviesť pôvodného konateľa dodávateľa nehnuteľnosti aj prostredníctvom orgánov polície sa toto neuskutočnilo.

6. Vo vzťahu k vlastníckemu právu správca dane zistil, že u nehnuteľností bolo vlastníctvo celkom už 8 krát zmenené. Poslednú zmenu sprostredkoval pán A. B., Bratislava, ktorý bol vlastníkom nehnuteľností od roku 2002 do roku 2010.

Podľa záznamov v katastri nehnuteľností Poprad predávajúci nehnuteľností nadobudol nehnuteľnosti v októbri 2011 od spoločnosti FoxStar TATRY s.r.o., Bratislava (vyššie uvedené, že ide o neplatiteľa dane z pridanej hodnoty).

II.

Konanie na prvostupňovom súde

A)

7. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právnej zástupkyne na Krajský súd v Trenčíne žalobu z 10.02.2014.

8. Krajský súd v Trenčíne ako prvostupňový súd vychádzajúc zo skutkového stavu v čase vydania napadnutého rozhodnutia, preskúmal napadnuté rozhodnutie a postup správneho orgánu v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe. Po zistení, že žaloba bola podaná oprávnenou osobou, zastúpenou advokátom a v zákonnej lehote proti rozhodnutiu, ktoré môže byť premetom súdneho prieskumu podľa Druhej hlavy Piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, krajský súd bez pojednávania, nakoľko s tým účastníci konania súhlasili a nie je to v rozpore s verejným záujmom, a po oboznámení sa s vyjadreniami účastníkov, ako aj s obsahom administratívneho spisu, dospel krajský súd jednohlasne k záveru, že nakoľko rozhodnutie a postup žalovaného v medziach žaloby sú v súlade so zákonom, nie je možné priznať žalobe úspech a preto rozsudkom vyslovil, že sa žaloba zamietá (§ 250j ods. 1 O.s.p.).

9. S poukazom na relevantné ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku, Daňového poriadku ako aj zák. č. 222/2004 Z.z., a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného krajský súd vyslovil právny názor, že výsledné skutočnosti vyslovené žalovaným v závere napadnutého rozhodnutia vo vzájomnej súvislosti v úplnej zhode preukazujú, že dodanie nehnuteľností sa uskutočnilo medzi ekonomicky a personálne prepojenými spoločnosťami za účelom získania daňovej výhody vo forme uplatneného nadmerného odpočtu DPH.

10. Súčasne s poukazom na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie (ďalej na účely rozsudku len „Súdny dvor“), t.j. Kittel a Recolta Recycling sp.zn. C-439/04 a C-440/04 krajský súd zdôraznil, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou daňového

úniku vo vzťahu k DPH, a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovaru platiteľom dane a hospodárska činnosť.

V tejto súvislosti odmietol krajský súd argumentáciu žalobcu na to, že predmetné kúpne zmluvy boli zo strany príslušnej Správy katastra akceptované a vklady boli povolené.

11. K ekonomickému a personálnemu prepojeniu krajský súd zopakoval zistenia žalovaného, a to že
- hoci hodnota nehnuteľností bola od roku 2004 znížená tým, že na nehnuteľnostiach viazlo záložné právo v prospech spoločnosti Aqiss, spol. s r.o. zabezpečujúce dlh pána A. B. na základe zmluvy o pôžičke zo dňa 17.08.2004,

- tak pán A. B. sprostredkoval medzi pánom Z. K. a A. A. predaj nehnuteľností za neprimerane vysokú cenu 1.341.600,-- €,

o pričom A. B.Š. bol spolu s Z. K. spoločníkom a konateľom spoločnosti Euro Active Group, spol. s r.o. a

o pán Z. K. bol jediným spoločníkom a konateľom spoločnosti PEVA SK s.r.o.,

- po tom, čo si žalobca uplatnil nárok na odpočítanie DPH, následne v decembri 2013 nehnuteľnosti predal spoločnosti PEVA SK s.r.o. za pôvodnú cenu 1.341.600,-- € a ,

- v apríli 2013 spoločnosť Aqiss, spol. s r.o. (ako záložný veriteľ) pristúpila k realizácii záložného práva z nehnuteľností priamym predajom spoločnosti Frozen Trade, s.r.o., Nové Mesto nad Váhom za kúpnu cenu 280 000,-- € (čo je o 1.061.600,-- € menej ako bola cena týchto nehnuteľností v spornej faktúre z 02/2012).

12. Na základe vyššie citovaných zistení a právnych záverov krajský súd žalobu zamietol.

III.

Odvolyvanie žalobcu/ stanoviská

A)

13. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 11.11.2015 (č.l. 43) proti rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu napriek požiadavke zákonodarcu zakotvenej v ustanovení § 205 O.s.p. výslovne neuviedol žiadny zo zákonom uznaných dôvodov odvolania. Preto odvolací súd musel v zmysle § 41 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. vyhodnotiť podané odvolanie podľa jeho obsahu (najmä s prihliadnutím na jednotlivé odvolacie námietky) nasledovne.

14. Následne odvolací súd v stručnosti rekapituluje odvolacie námietky žalobcu:

- z citovaných ustanovení Občianskeho zákonníka vyplýva, že kúpa nehnuteľností medzi predávajúcim nehnuteľností a žalobcom sa týkala existujúceho tovaru,

- obsah kúpnej zmluvy osvedčuje skutočnú vôľu predávajúceho nehnuteľností odplatne previesť vlastnícke právo na žalobcu,

- Správa katastra Poprad ako orgán štátnej správy nemala žiadne pochybnosti o správnosti a hlavne zákonnosti kúpnej zmluvy zo dňa 29.02.2012,

o o vlastníckom práve žalobcu nie sú, a ani nikdy v minulosti neboli žiadne pochybnosti,

o nehnuteľnosť reálne existuje,

o vlastnícke právo k nehnuteľnostiam na žalobcu vkladom do katastra nehnuteľností riadne a v súlade so zákonom prešlo,

- záver krajského súdu, že predávajúci nehnuteľností je povinný daň nielen priznať, ale aj zaplatiť do štátneho rozpočtu, nemá žiadnu oporu v § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z.,

- bez preukázania zavineného podvodu s nadmerným odpočtom DPH zákonným spôsobom nie je možné podľa rozsudku Súdneho dvora sp.zn C-80/11 a C-142/11 obmedziť právo žalobcu na odpočet DPH,

- platný právny poriadok Slovenskej republiky nepochybne definuje daňový podvod v ustanovení § 227a Trestného zákona.

15. Záverom žalobca navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté ako aj prvostupňové rozhodnutie a vec mu vráti na ďalšie konanie.

Náhradu trov konania si neuplatnil.

B)

16. Zo stanoviska žalovaného z 01.12.2015 (č.l. 50) vyplýva, že žalobca v odvolaní uvádza v podstate tie isté námietky, ktoré boli predmetom súdneho prieskumu na krajskom súde.

Preto žalovaný naďalej v plnom rozsahu trvá na svojich záveroch uvedených ako v žalobou napadnutom rozhodnutí, tak aj vo svojom stanovisku k žalobe.

17. Záverom žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

18. 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 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku tiež „O.s.p.“) s prihliadnutím na ustanovenie § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok ako aj na konštantnú judikatúru Súdneho dvora. 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 spoj. s ust. § 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 neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok je vo výroku vecne správny, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

19. 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 (v preskúmvanej veci 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 ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu správcu dane. Preto správny súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody, t.j. dispozitívne rozhodnutie účastníka konania z úradnej povinnosti meniť alebo ho počas súdneho prieskumu presviedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

20. Rovnako Najvyšší súd zdôrazňuje, že predmetom odvolacieho súdneho konania je v medziach uvedených v § 205 ods. 2 O.s.p. prieskum vecnej správnosti výroku rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 1 v spojení s § 205 O.s.p.) o nevyhovení žalobe a o jej zamietnutí, preto Najvyšší súd ako súd odvolací primárne v medziach odvolania (viď § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu i súdne konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zrušujúcimi námietkami žalobcu (§ 250j ods. 2 O.s.p.), a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia.

21. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) sa Najvyšší súd stotožňuje so skutkovými závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil zo zistení uvedených žalovaným, ktoré sú obsiahnuté v daňovom spise. Na druhej strane podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania napadnutého rozhodnutia, je právna otázka, či je ekonomické a personálne prepojenie osôb v pozícii štatutárnych orgánov natoľko závažným vplyvom na prebiehajúci zdaniteľný obchod, že správca dane po kvalifikácii tohto prepojenia za úmyselnú umelú konštrukciu za účelom získania neprímeranej daňovej výhody odmietne žalobcovi ako daňovému subjektu vyhovieť realizovanému právu na uplatnenie odpočítania DPH.

Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

22. Žalobca svoje odvolanie oprel o viacero námietok. Najvyšší súd v súvislosti s uvedeným konštatuje, že pokiaľ dôjde k záveru, že už prvé procesné, resp. iné pochybenia žalovanej krajský súd nedostatočne pri kontrole zákonnosti vyhodnotil a ich intenzita naplní zrušovacie dôvody uvedené zákonodarcom v ustanovení § 250j ods. 2 O.s.p., potom preverovanie oprávnenosti ďalších námietok je v zmysle judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva [najmä rozsudok Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr Garcia Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)] nehospodárne.

23. Z citovanej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva jasný právny názor, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania.

Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu (prvostupňového), ale aj odvolacieho (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

24. Vzhľadom na vyššie vyslovené názory a v súvislosti s hore položenou otázkou Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení 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 preskúmanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia rozsudku a doplnenia svojich odlišných, resp. doplňujúcich zistení a záverov zistených v odvolacom konaní (§ 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. umožňuje odvolaciemu súdu doplniť odôvodnenie prvostupňového súdu o ďalšie dôvody), najmä vo vzťahu k hore vymedzenej právnej otázke.

25. Medzi účastníkmi, a tento záver aj nepochybne vyplýva z odvolacích námietok žalobcu, hoci žalobcom nie je *expresis verbis* v odvolaní explicitne vyjadrený, že nie je sporné skutkové vymedzenie splnenia zákonných podmienok zdaniteľného obchodu. Za tejto situácie sa krajský súd stotožnil s právnymi závermi správcu dane v tom rozsahu, ako si ich žalovaný osvojil v zmysle výsledkov vykonanej daňovej kontroly.

Žalobca naopak zdôrazňuje kombináciu troch základných skutočností, t.j.

- žalobca kúpnu cenu nehnuteľnosti mal uhradiť v hotovosti,
- vlastnícke právo na žalobcu bolo v katastri nehnuteľností prevedené a
- následne s ním aj žalobca disponoval,

ktoré majú nepochybne preukázať, že došlo k naplneniu zákonných podmienok na vznik daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z.

26. Krajský súd predovšetkým pri svojich záveroch o preukázaní konania žalobcu s úmyslom získania daňovej výhody vychádzal zo záverov vyslovených Súdny dvorom v jeho ustálenej judikatúre (viď bod č. 10). Už prostredníctvom svojho rozhodnutia vo veci sp.zn. C- 255/02 Halifax a spol. Súdny dvor jednoznačne zdôraznil, že zdaniteľné obchody predstavujú dodávku tovarov alebo poskytnutie služieb a hospodársku činnosť v zmysle článku 2 bodu 1 a článku 4 ods. 1 a 2, článku 5 ods. 1 a článku 6 ods. 1 Šiestej smernice Rady 77/388 (obdobne aj v zmysle plne harmonizovaného slovenského daňového práva), ak spĺňajú objektívne kritériá, na ktorých sú tieto pojmy založené. Ten istý záver potom podľa Súdneho dvora platí aj v prípade [t.j. aj bez ohľadu na následne opísanú zamýšľanú kauzu - poznámka odvolacieho súdu], ak sú hore uvedené zdaniteľné obchody vykonávané iba s cieľom získať daňovú výhodu bez iného podnikateľského účelu [to je ta kauza - poznámka odvolacieho súdu].

27. V súvislosti s uvedeným však Súdny dvor prostredníctvom rovnakého rozsudku zdôraznil, že Šiestu

smernicu [t.j. šiesta smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú.v. ES L 145, s. 1; Mím. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2000/65/ES zo 17. októbra 2000 (Ú. v. ES L 269, s. 44; Mím. vyd. 09/001, s. 338)] je potrebné vykladať v tom zmysle, že bráni právu platiteľa dane na odpočet DPH zaplatenej na vstupe [presnejšie prostredníctvom slovenskej terminológie uplatnenie práva na odpočítanie dane - poznámka odvolacieho súdu], keď zdaniteľné obchody tvoriace základ uvedeného práva predstavujú zneužitie.

28. Následné preukázanie zneužitia na jednej strane vyžaduje, aby predmetné plnenia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach šiestej smernice (t.j. napríklad prevod práva na žalobcu nakladať s hmotným majetkom ako jeho vlastník) a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami. Na druhej strane musí z celku objektívnych prvkov takisto vyplývať, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu.

29. Ďalej Súdny dvor v rozsudku Axel Kittel zdôraznil (viď body č. 48 až 53), že režim odpočtov má za cieľ úplne zbaviť podnikateľa bremena DPH splatnej alebo zaplatenej v rámci všetkých jeho hospodárskych činností, čím sa zaručuje neutralita režimu DPH. Na toto nemá žiadny vplyv ani otázka, či DPH splatná vo vzťahu k predchádzajúcim alebo nasledujúcim predajom dotknutého tovaru bola alebo nebola zaplatená do štátnej pokladnice.

V súvislosti s uvedeným je jednoznačné, že daňové subjekty, ktoré prijímajú všetky opatrenia, ktoré je možné dôvodne od nich požadovať na zabezpečenie, aby ich plnenia neboli poznačené podvodom, musia mať možnosť spoľahnúť sa na zákonnosť týchto plnení bez toho, aby riskovali, že stratia svoje právo na odpočítanie DPH na vstupe. Avšak ak sú objektívne kritéria, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovarov platiteľom dane a hospodárska činnosť, v súlade so zisteným skutkovým stavom poznačené daňovým podvodom spáchaným samotným platiteľom dane alebo v jeho súčinnosti, potom správca dane je povinný žiadať vyplatený odpočet DPH späť, resp. právo na odpočítanie dane nepriznať.

30. V preskúmvanej veci je nepochybné, že k prevodom nehnuteľností pristúpil žalobca a predávajúci nehnuteľností z pozície ekonomicky a personálne prepojených spoločností, ako správne konštatoval krajský súd (viď správcom dane preukázané postavenie pána Z. K., A. A. ako aj A. B., ktorí pôsobili ako štatutárne orgány v spriaznených právnických osobách).

31. Iba toto ekonomicky a personálne prepojené zoskupenie umožnilo, aby v podmienkach trhovej ekonomiky (konkrétne trhu s nehnuteľnosťami) sa zrealizoval nákup nehnuteľností v značne havarijnom stave (budovy a celý areál nie sú zabezpečené voči vníkaníu cudzích osôb, následkom čoho sú budovy postupne rozoberané a začínajú sa využívať na kriminálnu činnosť), ktorý podľa oznámenia obce Štôla z 20.05.2013 evidentne nezodpovedal kúpnej cene týchto nehnuteľností v sume 1.118.000 € bez DPH. S týmto jednoznačne súvisí možnosť uvedenia neexistujúceho IČO žalobcu ako kupujúceho tak v zmluve ako aj v návrhu na vklad a následné nedodržanie ustanovení zmluvy týkajúcich sa platobných podmienok, kedy sa úhrada kúpnej ceny mala vykonať v sume 841.600 € formou hotovostného styku.

32. Navyše nekontaktnosť predávajúceho nehnuteľností vrátane uvoľnenia funkcie konateľa ako aj pasivita vo vedení účtovníctva a podaní daňového priznania nie sú spôsobilé vyvrátiť závery žalovaného o obchádzaní Daňového poriadku, najmä jeho ustanovenia § 3 ods. 6.

V uvedenej súvislosti musí Najvyšší súd zdôrazniť, že hore uvedené podmienky uskutočnenia prevodu nehnuteľností medzi predávajúcim nehnuteľností a žalobcom evidentne signalizujú minimálnu starostlivosť a obozretnosť štatutárnych orgánov, čo je pre oblasť ekonomickej činnosti vykonávanej formou podnikania, typickej pre režim DPH prinajmenej neobvyklé.

33. Z vyššie uvedeného rozsudku Halifax a spol. ďalej vyplýva záver, že keď bola správcom dane zistená existencia zneužitia daňového práva, tak príslušné plnenia musia byť znovu definované tak, aby bola nastolená situácia, ktorá by existovala v prípade, keby neexistovali plnenia predstavujúce zneužitie. Je nepochybné, že následný predaj nehnuteľností spoločnosti Frozen Trade s.r.o. za sumu 280.000 € je

možné označiť za trhovú predaj nehnuteľností, t.j. za naplnenie hore uvedeného testu predefinovania uvedeného zdaniteľného plnenia.

34. Správne preto si krajský súd osvojil závery žalovaného, že zistené skutočnosti potvrdzujú úmysel získania daňovej výhody vo forme uplatneného nadmerného odpočtu DPH z nadobudnutia nehnuteľností.

Samotná skutočnosť, že prevod nehnuteľnosti vykonal na to kompetentný orgán štátnej moci, je celkom irelevantná.

V.

35. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky uplatnené žalobcom/ žalovaným uvádza, že napadnuté rozhodnutie má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia požadované v zmysle § 63 Daňového poriadku. Uvedené rozhodnutie finančného orgánu vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistených v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca nespĺňa zákonné podmienky pre priznanie nadmerného odpočtu na dani z príjmov.

Počas konania Najvyšší súd mu z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

36. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedených rozhodnutiach (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí Súdneho dvora Halifax a spol., pri ktorom Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby jeho obsah a vyslovený právny názor (viď účinky sledované v § 250ja ods. 4 a contrario odsek 7 O.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp na preskúmanú vec neaplikoval (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa §156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

37. Nakoľko išlo o základnú odvolaciu argumentáciu žalobcu, ktorá sa týkala nesprávneho procesného riešenia daňovej výhody na strane žalobcu a ktorá vymedzovala rámec meritorneho súdneho prieskumu, ostatné jeho odvolacie námietky boli týmto skonsumované. Preto sa Najvyšší súd inými námietkami ďalej nezaoberal.

38. Najvyšší súd v preskúmanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

39. O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na náhradu trov tohto konania, čo v tomto súdnom prieskume nenastalo.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).