

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/58/2017
Identifikačné číslo spisu: 8015201050
Dátum vydania rozhodnutia: 30.04.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:8015201050.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Eriky Šobichovej, v právnej veci žalobcu: LATEROD Logistics s.r.o., so sídlom Červená Voda 117, 083 01 Červená Voda, IČO: 36 833 002, právne zastúpeného advokátom, JUDr. Michalom Feciľákom, so sídlom Jesenná 8, 080 05 Prešov proti žalovanému: Daňovému úradu Prešov, so sídlom Hviezdoslavova 7, 080 01 Prešov, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 20886714/2015 zo dňa 25. septembra 2015, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa (žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/42/2015-68 z 28. septembra 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/42/2015-68 zo dňa 28. septembra 2016 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia Daňového úradu Prešov (ďalej aj „žalovaného“) č. 208867/2015 zo dňa 25.09.2015, ktorý podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov („ďalej len zákon č. 222/2004 Z.z. alebo „Zákona o DPH“) rozhodol tak, že nezaregistroval žalobcu ako platcu dane z pridanej hodnoty a nevydal mu osvedčenie o registrácii pre daň z pridanej hodnoty. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 167 a § 168 SSP.

2. Rozhodnutie žalovaného bolo založené na nepreukázaní splnenia zákonných podmienok pre zaregistrovanie žalobcu ako platiteľa DPH, nakoľko nepreukázal, že v súvislosti s transakciou, od ktorej odvodzoval splnenie zákonných podmienok (predaj stavebného pozemku neoslobodený od dane a dosiahnutá zákonná výška obratu) ide o výkon ekonomickej činnosti v zmysle § 3 ods. 2 zákona o DPH. Podľa žalovaného z predložených dokladov je zrejmé, že sa jedná o jednorazový nákup a predaj, teda žalobca nepreukázal, že je zdaniteľnou osobou v zmysle § 3 zákona o DPH. Exaktné dôkazy preukazujúce vykonávanie ekonomickej činnosti v zmysle § 3 ods. 2 zákona o DPH neboli predložené na základe miestneho zisťovania, telefonickej komunikácie, ani na základe písomnej výzvy. Pokiaľ žalobca považoval svoj nárok za odôvodnený s poukazom na závery rozsudku ESD C - 527/2011 (za zdaniteľné

osoby, ktoré môžu požiadať o pridelenie identifikačného čísla pre DPH sa považujú nielen osoby, ktoré vykonávajú ekonomickú činnosť ale aj osoby, ktoré majú v úmysle začať s výkonom tejto činnosti a ktoré na tieto činnosti vynaložili prvé investičné náklady) k tomu uviedol, že sa na žalobcu nevzťahujú, nakoľko daňový subjekt nepreukázal vynaloženie žiadnych prvých investičných nákladov.

3. Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že z obsahu napadnutého rozhodnutia ako aj z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že oznámením žalobcu doručeným žalovanému dňa 05.08.2015 žalobca oznámil podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. žalovanému, že dňa 04.08.2015 sa stal platiteľom dane z pridanej hodnoty, a to na základe skutočnosti, že dňa 04.08.2015 odpredal a zároveň aj odovzdal do užívania stavebný pozemok - parcelu C-KN č. 3145/18 - zastavané plochy a nádvoria o výmere 2440 m² k. ú. Solivar, vo veľkosti spoluvlastníckeho podielu 1/2, ktorého vlastníkom spoločnosti je BENC s.r.o., Jesenná 8, Prešov. Žalobca k oznámeniu priložil výpis z listu vlastníctva č. 4442 zo dňa 04.08.2015 potvrdzujúci, že bol podielovým spoluvlastníkom 1/2 parcely č. C-KN 3145/18 o výmere 2440 m² zastavanej plochy a nádvoria, kúpnu zmluvu uzavretú dňa 4.8.2015 podľa § 588 a nasledujúcich ustanovení Občianskeho zákonníka, ktorou ako predávajúci predal kupujúcemu BENC s.r.o., Jesenná 8, Prešov spoluvlastnícky podiel v 1/2 k vyššie citovanej nehnuteľnosti za kúpnu cenu 73 200 Eur s DPH. Taktiež predložil kópiu z katastrálnej mapy, návrh spoločnosti BENC s.r.o. na vklad nadobudnutého vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností, kópiu časti hlavnej účtovnej knihy (1 obojstranný list A4) a účtovného denníka (2 obojstranné listy A4) so stavom k 04.08.2015.

4. Žalovaný ako správca dane na prešetrovanie splnenia zákonných podmienok pre pridelenie identifikačného čísla na DPH vykonal miestne zisťovanie dňa 07.08.2015 (úradný záznam, z toho istého dňa pod č. 20641911/2015) a zistil, že na adrese sídla žalobcu ide o rodinný dom, kde sa nenachádzalo označenie spoločnosti ani na dome, ani na poštovej schránke a majiteľ susedného domu nemá žiadnu vedomosť o tom, aby na tejto adrese sídlila nejaká spoločnosť LATEROD Logistics s.r.o. Ako ďalší úkon vykonal žalovaný telefonický kontakt s konateľom žalobcu dňa 10.08.2015, na základe ktorého konateľ žalobcu oznámil, že sa na ústne pojednávanie nemôže dostaviť, pretože je na dovolenke v zahraničí a vráti sa o dva týždne. Následne žalovaný zaslal žalobcovi výzvu na odstránenie nedostatkov podania podľa § 13 ods. 8 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov (daňový poriadok), v ktorej uviedol, že na základe informácií z podaných daňových priznaní žalobcu a z príloh, ktoré sú priložené k oznámeniu nie je oprávnený v zmysle ustanovenia § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z., určiť, či ide o zdaniteľnú osobu podľa § 3 ods. 1 citovaného zákona a žiadal žalobcu, aby doplnil svoje podanie zo dňa 05.08.2015 o dôkazy osvedčujúce vykonávanie economickej činnosti podľa § 3 zákona č. 222/2004 Z.z..

5. Žalobca na výzvu žalovaného zo dňa 14.08.2015 reagoval písomnými podaniami zo dňa 28.08.2015 a 03.09.2015, v ktorých konštatoval, že predložením vymenovaných listín si splnil povinnosti a podmienky podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. a na ich základe sa stal platiteľom dane zo zákona. Zároveň poukazoval na rozsudok Európskeho Súdneho dvora, vo veci C-527/11 s tým, že aj v zmysle jeho záverov je požiadavka na preukázanie economickej činnosti zo strany žalobcu nepodložená a je nad rámec zákonných ustanovení podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH.

6. Krajský súd na základe opísaného priebehu správneho konania dospel k záveru, že ak žalovaný žalobcu podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. nezaregistroval z dôvodu, že nemal za preukázané, že žalobca je zdaniteľnou osobou, ktorá vykonáva economicкую činnosť, a že údaje ktoré sú uvedené v dokladoch priložených k oznámeniu zo dňa 05.08.2015 sú pravdivé a správne, rozhodol v súlade so zákonom, ak žalobcu nezaevidoval ako platiteľa dane z pridanej hodnoty a nevydal mu osvedčenie o registrácii pre daň z pridanej hodnoty a nepridelil mu identifikačné číslo pre daň. Námietky žalobcu, že sa stal platiteľom dane zo zákona, že predložil všetky doklady osvedčujúce skutočnosť, na základe ktorej sa stal platiteľom dane, a že predložením účtovného denníka a hlavnej knihy ku dňu 04.08.2015 preukázal, že vykonáva economicкую činnosť, krajský súd považoval za nedôvodné.

7. Krajský súd vo vzťahu k rozsudku Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-527/11 zo dňa 14.03.2013 rovnako ako žalovaný uviedol, že tento rozsudok súdneho dvora sa nevzťahuje na prípad

registrácie platiteľa dane z pridanej hodnoty zo zákona podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. Predmetný rozsudok sa týkal Smernice 2006/112/ES čl. 213, 214 a 273 vo veci identifikácie platiteľov DPH a predmetom bol návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa čl. 267 ZFEU. Z uvedeného rozsudku vyplýva, že v danom prípade išlo o právnickú osobu, ktorá podala žiadosť o registráciu DPH na základe skutočnosti, že dosiahla určitý finančný limit. Súdny dvor v predmetnej veci rozhodol, že čl. 213, 214, 273 Smernice rady 2006/112/ES zo dňa 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu aby daňový úrad členského štátu odmietol prideliť identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty spoločnosti len preto, že táto spoločnosť podľa uvedeného úradu nedisponuje hmotnými technickými a finančnými prostriedkami na výkon prihlasovacej ekonomickej činnosti a že vlastníkov podielov na základnom imaní tejto spoločnosti už bolo viackrát pridelené takéto číslo pre spoločnosti, ktoré v skutočnosti nikdy nevykonávali ekonomickú činnosť, a ktorých podiely na základnom imaní boli prevedené krátko po pridelení uvedeného čísla bez toho, aby dotknutý daňový úrad na základe objektívnych skutočností preukázal, že existujú vážne nepriame dôkazy umožňujúce dospieť k podozreniu, že pridelené identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty bude použité s cieľom dopustiť sa podvodu. Vnútroštátnemu súdu prináleží posúdiť, či uvedený daňový úrad poskytol vo veci samé vážne nepriame dôkazy o existencii nebezpečenstva podvodu.

8. Záverom správny súd konštatoval, že z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného takéto závery aké prijal Súdny dvor Európskej únie nevyplývajú, žalovaný nezaregistroval žalobcu ako platiteľa dane z pridanej hodnoty, na základe skutočnosti, že aj napriek výzve žalovaného žalobca nepredložil dôkazy a nedoplnil informácie na preukázanie skutočnosti, že je zdaniteľnou osobou podľa § 3 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. a teda, že vykonáva ekonomickú činnosť a neposkytol ďalšie informácie na preverenie, že skutočnosti, ktoré sú uvedené v oznámení zo dňa 05.08.2015 sú pravdivé a správne. Oznámenie zo dňa 05.08.2015 žalobca podal podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. upravujúcej vznik registrácie platiteľa dane z pridanej hodnoty zo zákona, avšak ak splní podmienky v tomto ustanovení uvedené, čo žalobca nesplnil.

9. Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ riadne a včas kasačnú sťažnosť z dôvodu, že Krajský súd v Prešove nesprávnym procesným postupom znemožnil žalobcovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. f) SSP) a krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP). Žiadal, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie alebo, aby zmenil tento rozsudok tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a uloží žalovanému, aby v lehote 10 dní odo dňa právoplatnosti rozhodnutia zaregistroval sťažovateľa ako platiteľa dane z pridanej hodnoty ku dňu 04.08.2015, vydal mu osvedčenie o registrácii pre daň a pridelil mu identifikačné číslo pre daň. Zároveň si uplatnil právo na náhradu trov konania.

10. Vo svojej kasačnej sťažnosti poukázal na ust. § 3 ods. 1, § 3 ods. 2, § 4 ods. 4, § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z., § 67 ods. 3, 4, 5, 6, 7 zákona č. 563/2009 Z.z. Namietal, že krajský súd pochybil, pokiaľ v napadnutom rozsudku právne uzavrel, že: „oznámenie zo dňa 05.08.2015 žalobca podal podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. upravujúcej vznik registrácie platiteľa dane z pridanej hodnoty zo zákona, avšak ak splní podmienky v tomto ustanovení uvedené, čo žalobca nesplnil...“, keďže krajský súd nevedel, ktoré konkrétne zákonné podmienky žalobca nesplnil v zmysle ust. § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z.

11. Podľa sťažovateľa je sťažnosťou napadnuté rozhodnutie krajského súdu arbitrálne, keďže krajský súd právne neodôvodnil, ktoré zákonné podmienky sťažovateľ nesplnil, resp. ktoré údaje v dokladoch predložených v oznámení zo dňa 05.08.2015 sú nepravdivé a nesprávne (tak ako to tvrdí žalovaný), keď potvrdil nezákonné rozhodnutie a postup žalovaného, ktorý sťažovateľa nezaregistroval ako platiteľa dane z pridanej hodnoty, nevydal mu osvedčenie o registrácii pre daň a nepridelil mu identifikačné číslo pre daň, a to napriek tomu, že žalobca splnil všetky zákonné podmienky v zmysle ust. § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. a stal sa platiteľom dane zo zákona.

12. Ďalším nepodloženým tvrdením zo strany krajského súdu bolo aj tvrdenie, že sťažovateľ „...nedoplnil

a neobjasnil skutočnosti, ktoré od neho požadoval správca dane, teda neposkytne potrebnú súčinnosť za účelom preverenia či tieto údaje uvedené v oznámení sú pravdivé a správne", keďže ani túto námietku krajský súd nijako právne neodôvodnil. Zo samotného súdneho spisu predsa vyplýva, že sťažovateľ na výzvu žalovaného písomne reagoval a telefonáty žalovaného „dvíhal" aj počas obdobia letných dovolení a všetky úradné zásielky si od žalovaného riadne preberal.

13. Krajský súd podľa sťažovateľa nijako neodôvodnil ani svoje tvrdenie v bode 53. rozsudku, keď sa stotožnil s tvrdením žalovaného, že sťažovateľ nepreukázal, že je zdaniteľnou osobou, ktorá vykonáva ekonomickú činnosť, a že údaje ktoré sú uvedené v dokladoch priložených k oznámeniu zo dňa 05.08.2015 sú pravdivé a správne a neuviedol, ktoré konkrétne podmienky sťažovateľ nesplnil, ktoré konkrétne tvrdenia sťažovateľa sú nepravdivé a nesprávne a prečo nepovažoval za relevantné doklady, ktoré sťažovateľ predložil žalovanému dňa 05.08.2015. Výslovne poukázal na jednotlivé položky vyplývajúce z hlavnej knihy a účtovného denníka, osvedčujúce vykonávanie podnikateľskej (ekonomickej) činnosti

14. Podľa sťažovateľa sa krajský súd nezaoberal ani tou skutočnosťou, že pokiaľ by bol žalovaný postupoval v súlade so zákonom a bol by porovnal údaje uvedené v oznámení z 05.08.2015 so skutkovým stavom, bol by dospel k záveru, že všetky údaje a predložené doklady sú pravdivé a správne a že sú v súlade s právnymi predpismi, keďže v zmysle zákona č. 222/2004 Z.z. a spomínaných metodických pokynov Finančného riaditeľstva SR platí, že daňový úrad preverí a porovná skutkový stav s údajmi v oznámení a dokladoch predložených zdaniteľnou osobou, preukazujúcich skutočností, na základe ktorých sa stala platiteľom dane. Pričom platí, že daňový úrad hodnotí dôkazy jednotlivo a vo vzájomnej súvislosti s cieľom rozlíšiť, či osoba, ktorej má byť vydané osvedčenie o registrácii za platiteľa DPH, má postavenie zdaniteľnej osoby, od tých, ktorí chcú vstúpiť do systému dane z pridanej hodnoty len za účelom jeho zneužitia.

15. Žalovaný v danom prípade, v napadnutom rozhodnutí neuviedol žiadny relevantný dôkaz, neodôvodnil citáciou žiadneho všeobecne záväzného právneho predpisu, prečo sťažovateľa nezaregistroval ako platiteľa dane, nevydal mu osvedčenie o registrácii pre daň a nepridelil mu identifikačné číslo pre daň do 10 dní odo dňa doručenia oznámenia skutočnosti a dokladov osvedčujúcich túto skutočnosť. Z uvedeného mal sťažovateľ za to, že napadnuté rozhodnutie žalovaného vykazuje známky arbitrárnosti a nemá preto oporu v zákone a pokiaľ krajský súd potvrdil takýto nezákonný postup žalovaného, pokračoval v nezákonnom zásahu do práv sťažovateľa.

16. Krajský súd neprihliadol na námietku sťažovateľa, že požiadavka žalovaného na preukázanie ekonomickej činnosti so strany sťažovateľa je nepodložená a je nad rámec zákonných ustanovení, ktoré musí sťažovateľ v prípade splnenia podmienok podľa ust. § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. splniť. Z uvedeného mal sťažovateľ za to, že vykonával a vykonáva ekonomickú činnosť, keďže v zmysle zákona č. 222/2004 Z.z. sa zdaniteľnou osobou na účely DPH rozumie každá právnická alebo fyzická osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel a výsledky tejto činnosti. Sťažovateľ dodal, že v zmysle predloženého Metodického pokynu k registrácii zdaniteľných osôb vydaného Finančným riaditeľstvom SR v novembri 2014, vo vzťahu k výkladu ust. § 3 zákona č. 222/2004 Z.z. platí, že podľa judikatúry Súdného dvora EÚ môže postavenie platiteľa dane z pridanej hodnoty získať aj zdaniteľná osoba, ktorá v čase podania žiadosti o registráciu pre DPH ešte nevykonáva ekonomickú činnosť, ale prehlási zámer vykonávania ekonomickej činnosti a jej registrácia je nevyhnutná z dôvodu prípravy na vykonávanie budúcich zdaniteľných obchodov.

17. Za rozhodujúce považoval, že ako vlastník odpredal spoluvlastnícky podiel 1/2 na stavebnom pozemku dňa 04.08.2015 a k tomuto dňu predmetnú nehnuteľnosť aj odovzdal kupujúcemu do užívania; z predaja nehnuteľností dosiahol obrat vyšší ako 49.790,-Eur; nešlo o príležitostný predaj stavebného pozemku; predaj nebol oslobodený od dane podľa zákona č. 222/2004 Z.z. Keďže sa stal platiteľom dane zo zákona podľa § 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z., v lehote 10 dní odo dňa vzniku tejto skutočnosti oznámil žalovanému skutočnosť, že sa stal na základe zákonom vymedzených skutočností platiteľom dane; predložil žalovanému doklady osvedčujúcu skutočnosť, na základe ktorej sa stal platiteľom dane;

predložil žalovanému doklady o vykonávaní ekonomickej činnosti v zmysle § 3 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., a to Hlavnú knihu k 04.08.2015 a Účtovný denník k 04.08.2015, z ktorých vyplýva, že žalobca ku dňu 04.08.2015 vykonával v nich uvedenú podnikateľskú (ekonomickú) činnosť. Preto je tvrdenie krajského súdu v napadnutom rozsudku nepravdivé a zavádzajúce.

18. Zdôraznil obsah Metodického pokynu k registrácii zdaniteľných osôb podľa § 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov Finančného riaditeľstva SR z novembra 2014 a Metodického pokynu k registrácii zdaniteľných osôb podľa § 4 a § 6 zákona č. 222/2006 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov Finančného riaditeľstva SR z júna 2014, v ktorom poukázal aj na rozsudok Súdneho dvora EÚ, a to vo veci C-527/11 zo 14.03.2013, v zmysle ktorého platí, že „na to, aby sa odmietnutie identifikovať zdaniteľnú osobu individuálnym číslom mohlo považovať za primerané cieľu spočívajúcemu v predchádzaní podvodom, musí spočívať na vážnych nepriamych dôkazoch umožňujúcich objektívne konštatovať, že existuje pravdepodobnosť, že identifikačné číslo pre DPH pridelené zdaniteľnej osobe bude použité s cieľom dopustiť sa podvodu“.

19. Záverom uviedol, že Krajský súd v Prešove (ako aj žalovaný) opomenuli, že zákon č. 222/2004 Z.z. nedáva možnosť daňovému úradu svojvoľne a bez relevantných dôkazov rozhodnúť, že nezaregistruje daňový subjekt a nepridelí mu identifikačné číslo, pokiaľ sa daňový subjekt stal platiteľom dane zo zákona (tzn., nie na základe dobrovoľnej žiadosti o zaregistrovaní a pridelení identifikačného čísla). Zaregistrovanie daňového subjektu nie je privilegiom, o ktorom rozhoduje príslušný daňový úrad (v danom prípade na základe dojmov pracovníkov žalovaného), ale je právom daňového subjektu vyplývajúcim priamo zo zákona č. 222/2004 Z.z.

20. Žalovaný sa k podanej kasačnej sťažnosti sa v zákonnej lehote nevyjadril.

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

22. Úlohou kasačného súdu bolo preskúmať zákonnosť rozsudku krajského súdu potvrdzujúceho rozhodnutie žalovaného, č. 20886714/2015 zo dňa 25.09.2015, ktorým žalovaný, žiadosti sťažovateľa o registráciu pre daň z pridanej hodnoty nevyhoviel a osvedčenie o registrácii pre daň z pridanej hodnoty nevydal.

23. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v čase vydania napadnutého rozhodnutia (ďalej len zákon o DPH

24. Podľa § 3 ods. 2 zákona o DPH, ekonomicou činnosťou (ďalej len „podnikanie“) sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem, a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, 1) duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku;

25. Podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH, platiteľom sa stáva aj zdaniteľná osoba, ktorá dodá stavbu, jej časť alebo stavebný pozemok alebo prijme platbu pred ich dodaním, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, ak sa z dodania má dosiahnuť obrat podľa odseku 1, okrem dodania stavby, jej časti alebo stavebného pozemku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1 <.>. Títo platitelia sú povinní oznámiť daňovému úradu skutočnosť, na základe ktorej sa stali platiteľom, do desiatich dní odo dňa vzniku tejto skutočnosti a v tej istej lehote predložiť doklady osvedčujúce túto skutočnosť. Daňový úrad preverí a porovná skutkový stav s údajmi v oznámení a dokladoch podľa štvrtej vety a ak sú údaje v oznámení a

dokladoch pravdivé a správne, zaregistruje platiteľa, vydá mu osvedčenie o registrácii pre daň a prideli mu identifikačné číslo pre daň do desiatich dní odo dňa doručenia oznámenia skutočnosti a dokladov osvedčujúcich túto skutočnosť. Ak daňový úrad osobu nezaregistruje, vydá o tom rozhodnutie; proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

26. Sťažovateľ v konaní poukazoval na rozsudok SDEÚ C-527/11 *Ablesio SIA*, v ktorom súdny dvor dospel k záveru, že čl. 213, 214 a 273 smernice Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby daňový úrad členského štátu odmietol prideliť identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty spoločnosti len preto, že táto spoločnosť podľa uvedeného úradu nedisponuje hmotnými, technickými a finančnými prostriedkami na výkon prihlasovanej ekonomickej činnosti a že vlastníkov podielov na základnom imaní tejto spoločnosti už bolo viackrát pridelené takéto číslo pre spoločnosti, ktoré v skutočnosti nikdy nevykonávali ekonomickú činnosť a ktorých podiely na základnom imaní boli prevedené krátko po pridelení uvedeného čísla, bez toho, aby dotknutý daňový úrad na základe objektívnych skutočností preukázal, že existujú vážne nepriame dôkazy umožňujúce dospieť k podozreniu, že pridelené identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty bude použité s cieľom dopustiť sa podvodu. Vnútroštátnemu súdu prináleží posúdiť, či uvedený daňový úrad poskytol vo veci samej vážne nepriame dôkazy o existencii nebezpečenstva podvodu.

27. Súdny dvor v citovanom rozsudku uviedol (bod 29, 30), že členské štáty musia zabezpečiť správnosť zápisov do registra zdaniteľných osôb na účely zabezpečenia riadneho fungovania režimu DPH. Príslušnému vnútroštátnemu orgánu teda prináleží overiť, či prihlasovateľ má postavenie zdaniteľnej osoby, predtým, než mu prideli identifikačné číslo pre DPH (pozri rozsudok *Mecsek-Gabona*, už citovaný, bod 63). Členské štáty teda môžu legitímne v súlade s čl. 273 prvým odsekom smernice 2006/112 prijať príslušné opatrenia, aby zabránili zneužívaniu identifikačných čísel, osobitne podnikmi, ktorých činnosť, a teda aj postavenie zdaniteľnej osoby je fiktívne. Tieto opatrenia však nesmú ísť nad rámec toho, čo je potrebné na zabezpečenie riadneho výberu dane a predchádzanie podvodom a nesmú viesť k opakovanému spochybneniu práva na odpočet DPH, a tým neutrality tejto dane.

28. Správca dane v konaní začatom podaním návrhu podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH vo veci registrácie platiteľa dane z pridanej hodnoty je povinný preveriť súlad skutkového stavu s údajmi uvedenými v oznámení a s obsahom predložených dokladov. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia vyplynulo, že kontrolná skupina vykonala miestne zisťovanie na adrese sídla spoločnosti, s výsledkom, že na uvedenej adrese sa reálne sídlo spoločnosti nenachádza. Bol zohľadnený obsah podaných daňových priznaní daňového subjektu za roky 2013 a 2014 čím bolo zistené, že výnosy daňového subjektu boli nulové a daňový subjekt *LATEROD Logistics s.r.o.* nevykonával žiadnu ekonomickú činnosť. Správca dane skonštatoval, že z oznámenia jeho príloh nebolo možné zistiť, či sa jedná o zdaniteľnú osobu v zmysle § 3 ods. 1 zákona o DPH. Bolo potrebné doložiť odberateľské faktúry a iné doplnujúce doklady, z ktorých by bolo jednoznačne zrejmé, že sa jedná o zdaniteľnú osobu. Predloženými dokladmi ani reakcií na výzvu zo dňa 14.08.2015 daňový subjekt nepreukázal a nepredložil relevantné dôkazy o tom, že kúpou a predajom stavebného pozemku - parcely C-KN 3145/18 - zastavanej plochy a nádvoria o výmere 2440 m² k ú. Solivar, vo veľkosti spoluvlastníckeho podielu 1/2, ktorého je ide o vykonávanie ekonomickej činnosti v zmysle § 3 ods. 2 zákona o DPH, správca dane predložené doklady vyhodnotil tak, že je z nich zrejmé, že sa jedná o jednorazový nákup a predaj.

29. Z vyššieuvedeného vyplýva, že rozhodujúcou skutočnosťou pre priznanie postavenia platiteľa dane v prejednávanej veci je preukázanie, že žalobca spĺňa podmienky pre uznanie za zdaniteľnú osobu v zmysle § 3 ods. 1 zákona o DPH, vzhľadom na vykonávanie ekonomickej činnosti v zmysle § 3 ods. 2 zákona o DPH. Podmienkou priznania postavenia platiteľa DPH v súvislosti s prevodom časti stavebného pozemku v zmysle § 4 ods. 4 zákona o DPH je okrem stanovenia minimálnej dane z obratu v zmysle § 4 ods. 1 skutočnosť, že sa nejedná o dodanie oslobodené od dane v zmysle § 38 ods. 1 zákona o DPH a nejedná o jednorazový nákup a predaj, čo by bolo v rozpore s obsahovým vymedzením pojmu ekonomická činnosť, súvisiaceho s pojmom podnikanie, tak ako ho vymedzuje § 2 ods. 1 zák. č.

30. Ako relevantné vyhodnotil kasačný súd námietky poukazujúce na arbitrárnosť rozhodnutia žalovaného ako aj krajského súdu v otázke odôvodnenia záveru o tom, že žalobca nepreukázal, vykonávanie ekonomickej činnosti ako podmienky pre uznania za zdaniteľnú osobu. Je evidentné že medzi žalobcom a žalovaným je zásadný rozdiel v tom, že podľa žalobcu na priznanie postavenia zdaniteľnej osoby postačuje preukázanie prevodu stavebného pozemku (za dodržania ostatných podmienok) - ako „akejkoľvek ekonomickej činnosti bez ohľadu na účel a výsledky tejto činnosti“ (str. 9 kasačnej sťažnosti), podľa žalovaného je potrebné skúmať naplnenie obsahových požiadaviek ustanovenia § 3 ods. 2 zákona o DPH, ako podkladu pre vyslovenie prípadného negatívneho záveru. Povinnosti odôvodniť prípadný záver o nespĺňaní podmienky výkonu ekonomickej činnosti, si je žalovaný nepochybne vedomý, aj s ohľadom na v konaní zmieňované metodické pokyny FR SR k registrácii zdaniteľných osôb. Súčasťou odôvodnenia rozhodnutia teda musí byť aj konkrétne vyhodnotenie dokladov predložených k oznámeniu podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH, v danom prípade sa jedná o údaje uvedené v hlavnej knihe a účtovnom denníku, ktorými by podľa žalobcu malo byť preukázané vykonávanie ekonomickej činnosti.

31. Kasačný súd poukazuje na to, že aj v zmysle citovanej judikatúry ESD (C-527/11) pri splnení zákonných podmienok nie je dôvodné uprieť podnikateľskému subjektu registráciu na účely DPH. Preukázanie výkonu ekonomickej činnosti podľa § 3 ods. 2 o DPH nepochybne predstavuje jednu z týchto podmienok a jej preskúmanie nepochybne patrí do kompetencie daňového orgánu, ktorý vo veci vydáva rozhodnutie. Rozhodovanie daňového orgánu o priznaní postavenia zdaniteľnej osoby (zápisu do registra zdaniteľných osôb) predstavuje významnú časť jeho kompetencií, účelom ktorých je zabránenie prípadnému zneužívaniu identifikačných čísel pre DPH osobitne podnikmi, ktorých činnosť a teda aj postavenie zdaniteľnej osoby je fiktívne.

32. Vzhľadom na záver o význame odôvodnenia záveru o posudzovaní preukazovania ekonomickej činnosti treba vytknúť krajskému súdu, že sa vo svojom rozsudku iba stotožnil s konštatovaním žalovaného o tom, že v súvislosti s podaním Oznámenia zo dňa 5.8.2015 podanom podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH nespĺnil podmienky uvedené v tomto ustanovení na vznik registrácie platiteľa DPH, bez toho aby sa vysporiadal so žalobnými námietkami poukazujúcimi na nedostatočné odôvodnenie rozhodnutia žalovaného v súvislosti so skutočnosťami podstatnými pre vyslovený záver. Takýto prístup predstavuje porušenie práva na spravodlivý súdny proces.

33. Vzhľadom na vyššieuvedené kasačný súd rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 462 ods. 1 SSP) s tým, že krajský súd vec znovu prejedná v rozsahu žalobných dôvodov a vydá vo veci nové rozhodnutie ktoré odôvodní tak, aby boli dodržané ústavou garantované práva účastníkov na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia. V novom rozhodnutí vo veci rozhodne aj o trovách doterajšieho súdneho konania.

34. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP)

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.