

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/26/2018
Identifikačné číslo spisu: 6016201045
Dátum vydania rozhodnutia: 19.06.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:6016201045.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Zuzany Ďurišovej a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., v právnej veci žalobkyne GEOSTAV DETVA s.r.o., so sídlom Piešť I. 274, 962 12 Detva, IČO: 36 647 250, právne zastúpená Advokátskou kanceláriou Krnáč s.r.o., Námestie slobody 2, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 47 232 293, proti žalovanému (sťažovateľovi) Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 103867400/2016 zo dňa 9. septembra 2016, č. 103867335/2016 zo dňa 9. septembra 2016, č. 103867328/2016 zo dňa 9. septembra 2016, č. 103867255/2016 zo dňa 9. septembra 2016 a č. 103867223/2016 zo dňa 9. septembra 2016, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/153/2016-143 zo dňa 9. novembra 2017 v spojení s opravným uznesením č. k. 24S/153/2016-183 zo dňa 7. marca 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/153/2016-143 zo dňa 9. novembra 2017 v spojení s opravným uznesením č. k. 24S/153/2016-183 zo dňa 7. marca 2018 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Banská Bystrica, pobočka Zvolen, ako prvoinštančný správny orgán, rozhodnutím č. 103314358/2016 zo dňa 09.06.2016 vyrubil žalobkyni podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) rozdiel dane v sume 2.548,00 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2011. Na odvolanie žalobkyne žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 103867400/2016 zo dňa 09.09.2016 prvoinštančné rozhodnutie daňového úradu potvrdil.

2. Daňový úrad Banská Bystrica, pobočka Zvolen, ako prvoinštančný správny orgán, rozhodnutím č. 103314227/2016 zo dňa 09.06.2016 vyrubil žalobkyni podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku rozdiel

dane v sume 7.040,00 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011. Na odvolanie žalobkyne žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 103867335/2016 zo dňa 09.09.2016 prvoinštančné rozhodnutie daňového úradu potvrdil.

3. Daňový úrad Banská Bystrica, pobočka Zvolen, ako prvoinštančný správny orgán, rozhodnutím č. 103314078/2016 zo dňa 09.06.2016 vyrubil žalobkyni podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku rozdiel dane v sume 6.402,00 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2011. Na odvolanie žalobkyne žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 103867328/2016 zo dňa 09.09.2016 prvoinštančné rozhodnutie daňového úradu potvrdil.

4. Daňový úrad Banská Bystrica, pobočka Zvolen, ako prvoinštančný správny orgán, rozhodnutím č. 103313958/2016 zo dňa 09.06.2016 vyrubil žalobkyni podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku rozdiel dane v sume 8.530,96 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2011. Na odvolanie žalobkyne žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 103867255/2016 zo dňa 09.09.2016 prvoinštančné rozhodnutie daňového úradu potvrdil.

5. Daňový úrad Banská Bystrica, pobočka Zvolen, ako prvoinštančný správny orgán, rozhodnutím č. 103313807/2016 zo dňa 09.06.2016 vyrubil žalobkyni podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku rozdiel dane v sume 10.310,71 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2011. Na odvolanie žalobkyne žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 103867223/2016 zo dňa 09.09.2016 prvoinštančné rozhodnutie daňového úradu potvrdil.

II.

Konanie na krajskom súde

6. Napadnutým rozsudkom krajský súd podľa § 191 ods. 1 písm. d) zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len S.s.p.) zrušil napadnuté rozhodnutia správnych orgánov a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

7. Správny súd po preskúmaní napadnutých rozhodnutí žalovaného i správcu dane s prihliadnutím na obsah administratívnych spisov dospel k záveru, že rozhodnutia sú v namietanom rozsahu nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov.

8. V odôvodnení uviedol, že podstatnou skutočnosťou pre nepriznanie odpočtu DPH žalobkyni v zdaňovacom období august - december 2011 boli správcom dane zistené objektívne skutočnosti, ktoré nasvedčujú zneužitiu práva v oblasti DPH, plnenia deklarované na faktúrach majú čisto umelý charakter s cieľom získať odpočet DPH žalobkyňou so súčasným utajením totožnosti skutočného dodávateľa tovaru s možným cieľom umožniť mu vyhnúť sa odvedeniu DPH. Z odôvodnenia prvostupňových rozhodnutí však podľa názoru krajského súdu nie je vôbec zrejmé, aké konkrétne dôkazy predložila žalobkyňa na preukázanie splnenia podmienok na odpočítanie dane stanovených zákonom o DPH, keďže správca dane v odôvodnení svojich rozhodnutí len všeobecne tieto dôkazy označuje ako „faktúry a dodacie listy“ bez ich bližšej špecifikácie napr. označením čísla, dátumu, subjektu, ktorý ich vydal, obsahu predloženého dôkazu a z odôvodnenia nie je ani zrejmé, aké okolnosti zo žalobkyňou predložených dôkazov boli zistené, ako ich správca dane vyhodnotil a právne posúdil vo vzťahu k splneniu podmienok na preukázanie práva na odpočítanie dane v zmysle § 49 a § 51 zákona o DPH.

9. V preskúvanom prípade žalobkyňa podala odvolania proti prvostupňovým rozhodnutiam správcu dane, v ktorých bolo konštatované, že preverované transakcie (dodávka motorovej nafty) indikujú konanie smerujúce k zneužitiu práva alebo účasti na podvodnom konaní. Žalovaný napadnutými rozhodnutiami potvrdil rozhodnutia správcu dane s odôvodnením, že nebolo preukázané dodanie motorovej nafty spoločnosťou LIBENZ s.r.o., nebol preukázaný jej pôvod, ani jej preprava a toto nepreukázala ani žalobkyňa, pričom tieto skutočnosti neboli preukázané ani z dokazovania vykonaného správcom dane. Žalovaný v odôvodnení napadnutých rozhodnutí opätovne bez vyhodnotenia žalobkyňou predložených dôkazov (faktúry, dodacie listy), resp. žalobkyňou navrhnutých dôkazov (výsluchy

svedkov, výsluch bývalého konateľa dodávateľa) len konštatuje, že žalobkyňa nepreukázala splnenie podmienok na odpočet DPH. Takéto odôvodnenia nezodpovedajú požiadavke na riadne odôvodnenie rozhodnutia v zmysle § 63 ods. 5 Daňového poriadku. Pre úplnosť správny súd poukázal na skutočnosť, že správca dane i žalovaný v odôvodnení napadnutých rozhodnutí uvádzajú (bez bližšieho označenia), že žalobkyňa predložila ako dôkaz o splnení podmienok na priznanie odpočtu dane „faktúry a dodacie listy“. V administratívnych spisoch sa nachádzajú fotokópie dodacích listov, tieto však správca dane nijako nevyhodnotil. Na niektorých dodacích listoch sú uvedené evidenčné čísla motorových vozidiel, ktorými bola motorová nafta prepravovaná.

10. Žalovaný sa v odôvodnení napadnutých rozhodnutí vyjadril k jednotlivým odvolacím námietkam žalobkyne (zopakovaním argumentácie uvedenej v rozhodnutiach správcu dane) a konštatoval, že neboli splnené podmienky zákona o DPH na uplatnenie práva na odpočítanie dane z predmetných faktúr za nákup motorovej nafty znejúcich na dodávateľa LIBENZ s.r.o. Žalovaný pritom konštatoval, že z dokazovania vykonaného počas daňovej kontroly i vyrubovacieho konania vyplýva, že žalobkyňa nepreukázala nákup motorovej nafty od dodávateľa LIBENZ s.r.o. uvedeného na dodávateľských faktúrach, z ktorých si uplatnila odpočítanie dane. Žalovaný tak napadnuté rozhodnutie odôvodnil skutočnosťami, na ktorých neboli rozhodnutia správcu dane založené. Na to, aby žalovaný mohol potvrdiť rozhodnutia správcu dane, reagujúc na odvolacie námietky žalobkyne, musel by konštatovať, že došlo k zneužitiu práva, prípadne, že žalobkyňa bola účastná daňového podvodu, ktoré skutočností by museli byť správcom dane relevantne preukázané. V tomto prípade však žalovaný potvrdzujúce rozhodnutia odôvodnil nepreukázaním dodania tovaru dodávateľom deklarovanej na faktúrach, z ktorých si žalobkyňa uplatnila odpočet dane, žalobkyňou, hoci materiálna existencia dodania tovaru nebola správcom dane, ani žalovaným spochybnená. Za situácie, že celé rozhodnutia správcu dane sú založené na skutočnostiach, z ktorých správca dane vyvodil, že transakcie nasvedčujú podvodnému konaniu, resp. zneužívajúcemu konaniu s cieľom získať daňovú výhodu, a následne je len v jednom odseku uvedené konštatovanie, že žalobkyňa nepreukázala, že boli splnené podmienky podľa § 49 a § 51 zákona o DPH na odpočet dane z deklarovanej faktúry, sú rozhodnutia správcu dane vnútorné rozporné, čo spôsobuje ich nezrozumiteľnosť, a potom je nutné aj následné rozhodnutia žalovaného, ktoré sú založené na skutočnosti, že žalobkyňa nepreukázala splnenie podmienok na priznanie odpočtu dane v zmysle zákona o DPH považovať za vnútorne rozporné, zmätočné a nezrozumiteľné, čo má za následok ich nepreskúmateľnosť.

11. Po preskúmaní napadnutých rozhodnutí žalovaného i prvostupňových rozhodnutí správcu dane a konaní, ktoré ich vydaniu predchádzalo, správny súd dospel k záveru, že sú dané dôvody pre zrušenie napadnutých rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správcu dane podľa § 191 ods. 1 písm. d) S.s.p. v spojení s § 191 ods. 3 písm. a) S.s.p., a preto vrátil veci žalovanému na ďalšie konanie. Pokiaľ je rozhodnutie nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov, takýto nedostatok spravidla bráni posúdeniu dôvodnosti ďalších meritórnych námietok. Z uvedeného dôvodu sa správny súd nezaoberal ďalšími námietkami žalobkyne týkajúcimi sa nesprávneho právneho posúdenia veci. V tejto súvislosti správny súd poukázal na judikatúru Najvyššieho súdu SR, z ktorej vyplýva, že pokiaľ správny súd vysloví zrušujúci dôvod podľa písm. d), tento zrušujúci dôvod vylučuje vysloviť súčasne aj zrušujúci dôvod pre nesprávne právne posúdenie veci. Z rovnakého dôvodu sa správny súd nezaoberal námietkou nedostatočne zisteného skutkového stavu, ani námietkou, že zistený skutkový stav je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu, ani dielčimi námietkami uvedenými v časti VI. A žalôb. Vzhľadom na uvedené správny súd nevyhovel návrhu žalobkyne na vykonanie dokazovania za účelom zistenia, resp. preukázania titulu vzniku daňových pohľadávok správcu dane voči spoločnostiam LIBENZ s.r.o., LIG-OIL s.r.o., ani návrhu na nahliadnutie do konkurzného spisu úpadcu LIBENZ s.r.o. a ani návrhu na zabezpečenie uznesenia o vznesení obvinenia, resp. obžaloby voči G. Y. prostredníctvom orgánov činných v trestnom konaní, keďže navrhované dokazovanie nemá žiadny právny význam pre posúdenie nezákonnosti napadnutých rozhodnutí správcu dane i žalovaného. Rovnako bez právneho významu a nadbytočné by bolo opakované vypočutie G. Y. ako svedka na tie isté otázky, ktoré už boli predmetom jeho výsluchu vykonaného správcom dane (opakovane) v daňovom konaní. Nie je úlohou správneho súdu, aby doplňoval dokazovanie za účelom zistenia skutočností rozhodujúcich pre posúdenie splnenia podmienok na odpočet DPH, čím by nahrádzal

činnosť orgánu verejnej správy.

12. Pokiaľ žalobkyňa v žalobách (v časti VI. B) namietala vady konania, resp. procesné pochybenia správcu dane (i žalovaného), správny súd tieto námietky vyhodnotil ako nedôvodné. K námietke, že správca dane v priebehu daňovej kontroly nevytvoril podmienky pre realizáciu práva žalobkyne upraveného v § 45 ods. 1 písm. c) Daňového poriadku (právo klásť svedkom otázky pri ústnom pojednávaní dňa 18.11.2013, z ktorého bola vyhotovená zápisnica č. 9701402/5121522/2013 vyhotovená Daňovým úradom Prešov s konateľom spoločnosti LIBENZ s.r.o. W. G.) správny súd uviedol, že predmetná zápisnica bola spísaná Daňovým úradom Prešov ako príslušným správcom dane počas, resp. v súvislosti s výkonom daňovej kontroly vykonávanej v spoločnosti LIBENZ s.r.o., kde bol W. G. vypočutý, resp. sa vyjadroval ako konateľ kontrolovaného daňového subjektu, nejednalo sa teda o vykonanie výsluchu svedka dožiadaným správcom dane. V takomto prípade nepostupoval správca dane v rozpore s Daňovým poriadkom, ak o takomto úkone žalobkyňu vopred neupovedomil a nebol porušený ani § 45 ods. 1 písm. c) Daňového poriadku. Z administratívneho spisu napokon vyplýva, že správca dane (Daňový úrad Banská Bystrica) požiadal dožiadaného správcu dane (Daňový úrad Prešov) o preverenie daňového subjektu LIBENZ s.r.o. pre účely daňovej kontroly u žalobkyne za zdaňovacie obdobie január - december 2011 až listom z 21.11.2013, t. j. až po dni, kedy Daňový úrad Prešov spísal s W. G. ako konateľom spoločnosti LIBENZ s.r.o., u ktorého prebiehala daňová kontrola, predmetnú zápisnicu zo dňa 18.11.2013. Navyše, k zásahu do práva žalobkyne vykonaním tohto úkonu ani nemohlo dôjsť, pretože správca dane v priebehu vyrubovacieho konania oboznámil žalobkyňu s výsledkami zistení vyplývajúcimi z predmetnej zápisnice o výsluchu a dňa 07.04.2014 opätovne vypočul W. G. ako svedka za účasti žalobkyne, resp. jej právneho zástupcu, kde mu bolo umožnené klásť svedkovi otázky, čo aj využil. Námietka žalobkyne, že správca dane nepostupoval v súlade s Daňovým poriadkom, keď žalobkyňu doručil v jednej obálke dve prvostupňové rozhodnutia správcu dane za rôzne zdaňovacie obdobia, čím mu mal znemožniť počítanie zákonných lehôt na podanie odvolania, je rovnako nedôvodná. Správny súd nezistil porušenie žalobkyňou namietaných ustanovení § 68 ods. 1 a § 72 ods. 3 Daňového poriadku. Správca dane doručoval prvostupňové rozhodnutia v súlade s § 30 a § 31 Daňového poriadku. Z originálu doručení, ktoré sa nachádzajú v administratívnych spisoch vyplýva, že predmetom doručovania adresátovi (žalobkyňu) na adresu jeho splnomocneného zástupcu boli dve rozhodnutia označené správcom dane na jednej doručenke a to č. 103314227/2016 - rozhodnutie správcu dane za november 2011 a č. 103314358/2016 - rozhodnutie správcu dane za december 2011, tieto písomnosti (dve prvostupňové rozhodnutia správcu dane) adresát prevzal dňa 27.06.2016, čo potvrdil svojím podpisom; z ďalších doručení vyplýva, že predmetom doručovania adresátovi (žalobkyňu) na adresu jeho splnomocneného zástupcu, boli dve rozhodnutia označené správcom dane na jednej doručenke a to č. 103313958/2016 - rozhodnutie správcu dane za september 2011 a č. 103314078/2016 - rozhodnutie správcu dane za október 2011, tieto písomnosti (dve prvostupňové rozhodnutia správcu dane) adresát prevzal dňa 27.06.2016, čo potvrdil svojím podpisom. Ďalej z doručení vyplýva, že predmetom doručovania adresátovi (žalobkyňu) na adresu jeho splnomocneného zástupcu, boli dve rozhodnutia označené správcom dane na jednej doručenke a to č. 103313807/2016 - rozhodnutie správcu dane za august 2011 a č. 103313651/2016 - rozhodnutie správcu dane za júl 2011, tieto písomnosti (dve prvostupňové rozhodnutia správcu dane) adresát prevzal dňa 27.06.2016, čo potvrdil svojím podpisom. Týmto dňom (27.06.2016) sa považujú všetky prvostupňové rozhodnutia správcu dane za doručené a bolo teda možné presne verifikovať účinky doručenia jednotlivých rozhodnutí pre počítanie zákonných lehôt, o.i. aj lehoty na podanie odvolania, resp. odvolaní. V preskúvanom prípade napokon žalobkyňa odvolania proti predmetným prvostupňovým rozhodnutiam správcu dane podala v zákonom stanovenej lehote, o týchto bolo rozhodnuté napadnutými rozhodnutiami žalovaného, a preto postupom správcu dane pri doručovaní prvostupňových rozhodnutí nemohlo dôjsť k zásahu do práv žalobkyne a zvolený spôsob doručovania nemôže mať žiadny vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného. Rovnako ako nedôvodnú správny súd vyhodnotil námietku žalobkyne smerujúcu k dĺžke trvania vyrubovacieho konania a ňou tvrdeného vydania rozhodnutí v rozpore s § 65 ods. 1 Daňového poriadku. V preskúvanom prípade začalo vyrubovacie konanie dňom nasledujúcim po doručení Protokolu o daňovej kontrole za január - december 2011, t. j. dňom 18.06.2014. Vzhľadom na to, že žalobkyňa predložila k predmetným protokolom pripomienky a navrhla vykonať, resp. doplniť dokazovanie, správca dane ďalej postupoval vo vyrubovacom konaní

podľa § 68 ods. 3 Daňového poriadku, prerokoval so žalobkyňou tieto pripomienky, vykonal ňou navrhované dokazovanie a na základe opakovaných návrhov na doplnenie dokazovania vypočul žalobkyňou navrhnutých svedkov, o všetkých zisteniach a úkonoch bola žalobkyňa správcom dane oboznámená, naposledy dňa 27.05.2016, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní. Z obsahu tejto zápisnice vyplýva (na str. 21), že táto zápisnica je poslednou zápisnicou pred vydaním rozhodnutia. Následne správca dane v lehote stanovenej v § 68 ods. 3 Daňového poriadku, t.j. do 15 dní odo dňa spísania poslednej zápisnice so žalobkyňou, vydal prvostupňové rozhodnutia dňa 09.06.2016. Vyššie uvedený postup správcu dane nemal vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného ani im predchádzajúcich rozhodnutí správcu dane.

13. O nároku na náhradu trov konania rozhodol krajský súd podľa § 167 S.s.p. tak, že úspešnej žalobkyni nárok na náhradu trov konania priznal.

III.

Konanie na kasačnom súde

14. Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu uvedeného v § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p., v ktorej navrhol kasačnému súdu, aby napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

15. Sťažovateľ sa nestotožnil so záverom krajského súdu, že rozhodnutia si vnútorne odporujú, spôsobujú zmätočnosť, nezrozumiteľnosť, a preto sú nepreskúmateľné. Podľa jeho názoru napadnuté rozhodnutia dávajú odpovede na všetky námietky žalobkyne a riadne odôvodňujú postup daňových orgánov v prípade neuznania odpočítania dane z dodávateľských faktúr od dodávateľa LIBENZ, s.r.o. Smerovanie žalovaného je evidentné z celého odôvodnenia a nie iba zo záveru, ako to tvrdí krajský súd. Odôvodnenia správnych orgánov obsahovali všetky skutočnosti zistené správcom dane a zároveň tieto skutočnosti boli aj náležite vyhodnotené. Na podporu svojich tvrdení týkajúcich sa dôkazného bremena žalovaný poukázal na judikatúru Najvyššieho súdu SR.

16. Žalobkyňa sa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti stotožnila so skutkovými a právnymi závermi krajského súdu, a preto kasačnému súdu navrhla, aby kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

IV.

Právny názor Najvyššieho súdu

17. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S. s. p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), jednomyselne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 19. júna 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý

dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov.

Podľa § 68 ods. 1, 3 a 5 Daňového poriadku ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 a končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu; vyrubovacie konanie nezačne, ak sa výzva podľa § 46 ods. 8 nezasiela. Výrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu. Výrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 49 ods. 1 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa § 48 ods. 2. Ak daňovú kontrolu vykonalo finančné riaditeľstvo, vyrubovacie konanie vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá miestne príslušný správca dane.

Ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. O priebehu a o výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19, a to aj opakovane; v tom prípade správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní odo dňa spisania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spisania úradného záznamu.

Správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku správca dane po vykonaní daňovej kontroly v rozhodnutí určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH 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) zákona o DPH 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 voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

18. Predmetom kasačného konania je preveriť správnosť právneho posúdenia veci krajským súdom z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti. Kasačný súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

19. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

20. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

21. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

22. Zistiť alebo preveriť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov je účelom daňovej kontroly (§ 44 ods. 1 veta prvá Daňového poriadku). Daňová kontrola teda slúži na získanie a zhromaždenie dôkazného podkladu pre následné rozhodnutie správcu dane vydané vo vyrubovacom konaní. Z tohto pohľadu je daňová kontrola jedným z najvýznamnejších nástrojov v podmienkach správy daní. Daňová kontrola predstavuje verejnomocenský zásah do individuálnej sféry daňového subjektu, ktorý v konečnom dôsledku najčastejšie smeruje k dorubovaniu daní a sekundárne k ukladaniu sankcií.

23. Kasačný súd dáva do pozornosti právny názor vyjadrený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 5Sžf/97/2010, v ktorom sa uvádza: „Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplní jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. oprávnené“.

Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

Zásada objektívnej pravdy, ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcovi dane preverovaných skutočností. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

Súdny dvor vo svojej judikatúre taktiež konštatuje, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu 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. Taktiež Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10).

Možno preto určiť opatrenia, ktoré možno, v tom ktorom prípade, požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom.

Správca dane mal právo preveriť realnosť dodávky odberateľovi tovaru, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy svedčiace o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s dodávateľom sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru, jeho súlad s požiadavkou uvedenou v objednávke a pod.

V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Už samotné zistenie skutočnosti, že dodávateľ nie je ekonomicky činný, nemá personálne a materiálne možnosti na realizáciu dodávky, pohyb tovaru a finančných prostriedkov nie je odzrkadlený v jeho daňových výstupoch a účtoch, jednoznačne spochybňuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o realnosti jeho dodávok. Takýto spôsob vedenia dokazovania žalovaným vychádza v tomto štádiu daňového konania z toho, že na strane žalobcu v postavení daňového subjektu nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužiteľnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona o DPH).

„...dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i preukázal, (nielen formálnymi dokladmi) čo žalobca neurobil.

Vzhľadom na spochybnenie realnosti dodania tovaru odberateľom deklarovovaných zdaniteľných plnení, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca

preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, aby sa stal súčasťou fiktívneho zdaniteľného plnenia zneužívajúceho právo poskytované zásadou neutrality DPH.

Nezodpovedá zásade zodpovedného a poctivého obchodného styku konanie podnikateľa, ktorý si riadne nepreverí svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti, nepreverí si, či prevzatá dodávka skutočne pochádza od zmluvného dodávateľa, odovzdá finančné prostriedky v značnej sume v hotovosti osobe, u ktorej si nepreverí, že koná v mene deklarovaného dodávateľa (napr. formou splnomocnenia), a tým v podstate nemá doklad, komu cenu za dodávku zaplatil. V danom prípade žalobca nepreukázal pri kontrole ani existenciu dodaného tovaru, z dôvodu jeho spotrebovania.

Výkon práva, v rámci obchodných vzťahov, ktorý je v rozpore so zásadami poctivého obchodného styku, ako už bolo vyššie uvedené, nepožíva právnu ochranu. Žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nepreukázal, že by sa riadil uvedenými zásadami, že by v rámci svojej podnikateľskej činnosti vykonal všetky opatrenia zodpovedného podnikateľa na predchádzanie podvodnej činnosti, prípadne na odstránenie pochybností o tom, že sa na podvodných transakciách nepodieľal vedome.

Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH.

V danom prípade na základe uvedených dôvodov nebolo bez pochyb preukázané, že žalobca zaplatil DPH z prijatého tovaru platiteľovi, teda že bol uvedený základný princíp dodržaný.“

24. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 28 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 42 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty, a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“

25. Krajský súd zrušil napadnuté rozhodnutia žalovaného ako aj rozhodnutia prvoinštančného správneho orgánu z dôvodu, že rozhodnutia správnych orgánov sú vnútorne rozporné, zmätočné a nezrozumiteľné, čo má za následok ich nepreskúmateľnosť. S uvedeným názorom kasačný súd nesúhlasí. Z prvoinštančných rozhodnutí ako aj rozhodnutí sťažovateľa vyplýva, že tieto obsahujú jednotlivé zistené skutočnosti, ich vyhodnotenie, úvahy správnych orgánov, pričom poukázali aj na platnú prislúchajúcu judikatúru a príslušné procesnoprávne a hmotnoprávne predpisy. Rozhodnutia identifikujú doklady, ktoré boli žalobkyňou predložené a ktoré dokazovaním neboli potvrdené. V rozhodnutiach je jasne uvedené, ktoré podstatné skutočnosti viedli správne orgány k záveru, že neboli v prípade žalobkyne splnené podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane z predmetných faktúr za nákup motorovej nafty znejúcich na dodávateľa L I B E N Z, s.r.o.

26. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť pôvod nakúpeného tovaru - motorovej nafty deklarovaných faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy, vypočul svedkov. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach. Pre účely § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH je nevyhnutné kumulatívne spojenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia

jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t.j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia samotného dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne náležitosti.

27. Dôvodom neuznania odpočítania dane v danom prípade nebolo síce spochybnenie použitia motorovej nafty v rámci podnikateľskej činnosti žalobkyne, ale skutočnosť, že nebolo preukázané, že predmetný tovar (motorová nafta) bol skutočne dodaný deklarovateľom. Správca dane v priebehu daňovej kontroly preveroval uskutočnenie zdaniteľných plnení nie len z formálnej stránky, ale preveroval tiež, či bol predmetný tovar reálne dodaný dodávateľom určeným na faktúre. Na splnenie zákonných podmienok pre uznanie daňového výdavku a následne určenie správnej výšky základu dane nepostačuje deklarovanie uskutočnenej služby zo strany daňového subjektu predložením daňového dokladu, pretože formálne doklady nepreukazujú reálne dodanie tovaru. Kasačný súd podotýka, že správca dane daňovou kontrolou preveroval splnenie zákonných podmienok na odpočítanie DPH v zmysle § 49 ods. 1, ods. 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, pričom sa z vykonaného dokazovania nepodarilo odstrániť pochybnosti o pôvode nakupovaného tovaru od dodávateľa L I B E N Z, s.r.o., pretože v preverovanom zdaňovacom období nebolo preukázané vykonávanie ekonomickej činnosti daňovým subjektom L I B E N Z, s.r.o.

28. Kasačný súd poukazuje aj na nález Ústavného súdu sp. zn. I. ÚS 241/07-44, podľa ktorého zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t. j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

29. Preskúmaním veci tak kasačný súd dospel k záveru, že krajský súd neposudzoval zákonnosť rozhodnutí a postupov správcu dane a sťažovateľa v zmysle zásad uvedených vyššie, ale svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že rozhodnutia správnych orgánov sú vnútorne rozporné, zmätočné a nezrozumiteľné.

30. Krajský súd zistenia vyplývajúce z daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nevzal do úvahy a týmto sa vo svojom rozhodnutí nezaoberal. Na základe uvedených dôvodov dospel kasačný súd k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná, pretože krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Vzhľadom na okolnosť, že krajský súd nerozhodol uvedeným spôsobom, kasačný súd preto nemohol postupovať inak, ako pristúpiť k zrušeniu napadnutého rozsudku krajského súdu v zmysle § 462 ods. 1 S.s.p. a vráteniu veci na ďalšie konanie. Úlohou krajského súdu bude v ďalšom konaní vo veci opätovne rozhodnúť s poukazom na to, že právnym názorom kasačného súdu je krajský súd viazaný (§ 469 S.s.p.). Krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania podľa § 467 ods. 3 S.s.p.

31. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky rozhodol pomerom hlasov 3 : 0.

Poučenie:

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