

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/1/2015
Identifikačné číslo spisu: 8013200699
Dátum vydania rozhodnutia: 14.06.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Elena Kováčová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:8013200699.1

UZNESENIE

Najvyšší súd slovenskej republiky v právnej veci žalobcu Štátne lesy Tatranského národného parku Tatranská Lomnica, IČO: 31 966 977, právne zastúpeného JUDr. Jurajom Lukáčom, advokátom so sídlom, Mnoheľova 840/8, Poprad proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného číslo: 1100305/1/307980/2013 zo dňa 1. júla 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/66/2013 - 151 zo dňa 11.9.2014 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/66/2013-151 zo dňa 11.septembra 2014 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Odôvodnenie

I.

Rozsudkom č. k. 3S/66/2013-151 zo dňa 11.septembra 2014 Krajský súd v Prešove (ďalej len "krajský súd") zamietol žalobu podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p., ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/307980/2013 zo dňa 1. júla 2013 potvrdzujúceho rozhodnutie Daňového úradu Prešov zo dňa 7.3.2013 č. 9712402/5/883987/2013/Kar, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok) určený rozdiel v sume 35 765,52 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011 a znížený nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2011 zo sumy 79 748,64 Eur na sumu 43 983,12 Eur.

K procesnoprávnym žalobným námietkam krajský súd uviedol, že výrok o určení rozdielu DPH a znížení nadmerného odpočtu s poukazom na § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku (procesného predpisu) je správny, lebo zákon o DPH ako hmotnoprávny predpis vyrubovanie dane neupravuje. Námietku ohľadne nesprávnosti poučenia vyhodnotil ako nedôvodnú. Námietkou ohľadne ďalších procesných pochybení v súvislosti s výrokom sa odmietol zaoberať, nakoľko neboli vznesené v odvolacom konaní pred správnym orgánom, ale zároveň uviedol, že výrokom začínajúcim „Časť nadmerného odpočtu v sume“ a končiacim „...do desiatich dní odo dňa začatia daňovej kontroly“ žalobca nebol ukrátený na svojich

právach.

V hmotnoprávnej rovine sa krajský súd stotožnil s vyhodnotením skutočností zistených daňovými orgánmi a záverom, že v prípade žalobcu malo byť použité pomerné odpočítanie dane podľa § 49 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len ZoDPH), v prípade ak žalobca neposkytol ani na výzvu správcu dane rozčlenenie jednotlivých účtovných položiek na tieto účely, bol správca oprávnený vykonať výpočet sám. Považoval za dôvodné rozdelenie činnosti žalobcu na verejnoprospešnú - nepodnikateľskú činnosť v zmysle zriaďovacej listiny a ostatnú - ekonomickú činnosť v zmysle §3 ods. 2 ZoDPH v súvislosti s ktorou vzniká právo na odpočítanie dane. Nesúhlasil so žalobcom, ktorý tvrdil, že vykonáva len ekonomickú činnosť, preto nie je dôvod na aplikáciu § 49 ods. 5 ZoDPH. Mal za to, že žalobca vykonával ekonomickú aj neekonomickú činnosť, bez vykonávania ktorej by nebol dôvod zriaďovať príspevkovú organizáciu. Námietku nezákonnosti postupu správcu dane v súvislosti s použitím údajov roka 2010 pre výpočet pomerného odpočítania v zdaňovacom období november 2011 nepovažoval za dôvodnú, ohľadne zahrnutia darov a sponzorských príspevkov do ekonomickej činnosti uviedol, že správca dane bol povinný postupovať v súlade s daňovým poriadkom. Vzhľadom na nesúčinnosť a neunesenie dôkazného bremena daňového subjektu považoval za správne určenie pomeru resp. percentuálnej využiteľnosti podľa § 49 ods. 5 ZoDPH z údajov za rok 2010, nakoľko v opačnom prípade by v prípade nesplnenia povinnosti daňovníka by správca dane nemohol sám určiť spôsob výpočtu dane .

II.

Proti rozsudku podal včas odvolanie žalobca. Výtkol krajskému súdu, že v odôvodnení rozhodnutia nekriticky prevzal odôvodnenie a argumentáciu žalovaného v celom rozsahu spôsobom, že sa s nimi stotožnil a v rozsudku absentuje rozhodovacia úvaha súdu, ktorá má tvoriť podstatu súdneho rozhodnutia. Krajský súd sa v odôvodnení rozsudku so zásadnými žalobnými dôvodmi a argumentáciou žalobcu nevysporiadal vôbec alebo len veľmi povrčne, v niektorých prípadoch dokonca v priamom rozpore so zákonom. Za podstatné argumenty, s ktorými sa krajský súd nevysporiadal označil otázku, či je v súlade so zákonom, ak v prípade kontrolovaného zdaňovacieho obdobia november 2011 bol správcou dane určený pomer ekonomickej a neekonomickej činnosti na základe údajov o činnostiach vykonávaných žalobcom po celý rok 2010 a z toho určeného priemeru, ďalej že správca dane neskúmal, či žalobca v novembri 2011 vykonával len ekonomické, alebo ekonomické aj neekonomické činnosti a v akom pomere, čo spochybňuje správnosť záverov správcu dane o správnej výške nadmerného odpočtu. Ďalej namietal porušenie princípu právnej istoty vzhľadom na to že pri všetkých predchádzajúcich kontrolách bolo akceptované, že žalobca „vykonáva len ekonomickú činnosť, a nie aj ekonomickú činnosť.“

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu žiadal napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť. Zopakoval svoju argumentáciu ohľadne rozlišovania činnosti žalobcu na ekonomickú a neekonomickú, k otázke určenia pomeru odpočítateľnej dane a využiteľnosti nakupovaného majetku podľa § 49 ods. 5 ZoDPH zdôraznil, že povinnosť určiť ich má v prvom rade daňovník, ak tak žalobca neurobil, jeho námietky považuje za neopodstatnené a správcou dane použitý výpočet za odôvodnený. K požiadavke právnej istoty v súvislosti s inými daňovými kontrolami uviedol, že v tomto konaní sa súd zaoberal iba výsledkami daňovej kontroly za november 2011, pričom rozhodnutie vo veci bolo riadne odôvodnené.

III.

Dňom 1.7.2016 nadobudol účinnosť zák. č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) upravujúci v zmysle § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 SSP, odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a dospel k záveru, že vzhľadom na rozsah odvolacích dôvodov sú preukázané podmienky na zrušenie napadnutého rozsudku krajského súdu.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb.

IV.

Predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci je rozhodnutie žalovaného č. 1100305/1/307980/2013 zo dňa 1. júla 2013 ktorým žalovaný v odvolacom konaní začatom na základe odvolania žalobcu potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov zo dňa 7.3.2013 č. 9712402/5/883987/2013/Kar, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok) určený rozdiel v sume 35 765,52 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011 a znížený nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2011 zo sumy 79 748,64 Eur na sumu 43 983,12 Eur.

Prvostupňové rozhodnutie bolo vydané na základe výsledkov daňovej kontroly, ukončenej Protokolom č. 9712402/5/167315/2013/Kar zo dňa 15.1.2013, ktorým bolo skonštatované, že daňovník pochybil, ak pri vypracovávaní daňového priznania na DPH za zdaňovacie obdobie vychádzal z toho, že všetka jeho činnosť je činnosťou ekonomickou, nakoľko je vykonávaná v trhovom prostredí a preto bol uplatnený nárok na odpočítanie dane v rozsahu určenom podľa ust. § 49 ods. 4 ZoDPH. Správca dane považoval za rozhodujúce, že daňovník je zriadený rozhodnutím Ministerstva pôdohospodárstva Slovenskej republiky č. 3610/187/1994-100 zo dňa 22.12.1994 (doplnené rozhodnutím č. 3255/1996-100 zo dňa 14.11.1996 a rozhodnutím č. 4027/2006-250 zo dňa 16.5.2006) ako príspevková organizácia na plnenie úloh štátu vyplývajúcich z osobitných predpisov. Hospodári podľa svojho rozpočtu nákladov, výnosov a výsledku hospodárenia. Náklady a výnosy z hlavnej činnosti vykazuje osobitne vo výkaze ziskov a strát. Rozpočet hlavnej činnosti zahŕňa príspevkov z rozpočtu zriaďovateľa, prostriedky prijaté od iných subjektov (tieto príspevky sú určené na výkon hlavnej činnosti) a peňažné dary, ktoré sú účelovo viazané. Z dôvodu zabezpečenia vlastných zdrojov na hlavnú činnosť poskytuje daňový subjekt v rámci hlavnej činnosti svoje výkony aj odplatne v súlade so zákonom o cenách (činnosť vykonávaná v konkurenčnom prostredí s inými podnikateľskými subjektmi, ako je napr. predaj drevenej hmoty, edičná a propagačná činnosť, vydavateľská činnosť, rybné hospodárstvo, prevádzka múzea, projektová, expertízna a poradenská činnosť, vypracovanie odborných stanovísk, výkon práva poľovníctva, verejné stravovanie a pod.).

Ako príspevková organizácia v rámci hlavnej činnosti plní verejnoprospešné úlohy vyplývajúce z § 2 až § 4 zákona č. 543/2002 Z. z. o ochrane prírody a krajiny v znení neskorších predpisov. Táto činnosť nie je nikomu účtovaná a preto nie je považovaná za ekonomickú činnosť v zmysle § 3 ZoDPH. Pre účely ZoDPH sa postavenie príspevkových organizácií posudzuje podľa § 3 ods. 1 a 2 citovaného zákona, t. j. v nadväznosti na definíciu zdaniteľnej osoby a jej ekonomickú činnosť. Príspevková organizácia, ktorá je zdaniteľnou osobou a má postavenie platiteľa dane, je povinná zdaňovať dodávky tovarov a služieb, pri ktorých vzniká daňová povinnosť, a súčasne má právo odpočítať daň z prijatých tovarov a služieb pri splnení podmienok uvedených v § 49 a § 51 ZoDPH. Pokiaľ vykonáva aj činnosť, ktorá nie je ekonomickou činnosťou v zmysle § 3 ZoDPH, nemôže si vo väzbe na túto činnosť uplatniť odpočítanie dane. Postup platiteľa dane z pridanej hodnoty pri odpočítaní dane z obstaraného hmotného majetku použitého na podnikanie a súčasne na iný účel ako podnikanie vymedzuje ustanovenie § 49 ods. 5 ZoDPH.

Kontrolovaný daňový subjekt trval na správnosti svojho postupu, ktorým pomerne odpočítal daň v

zmysle § 49 ods. 4 ZoDPH, vzhľadom na koeficient určený podľa § 50 ods. 2 ZoDPH nakoľko prijaté tovary a služby neboli používané na iný účel, ako je podnikanie v zmysle zákona o DPH.

Správca dane vzhľadom na záver o potrebe postupu v zmysle § 49 ods. 5 ZoDPH požiadal daňovníka o zaradenie dokladov uvedených v príslušných záznamoch podľa kritérií, potrebných v zmysle ZoDPH na určenie percentuálnej využiteľnosti prijatého tovaru, služieb a hmotného majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie. Splnomocnený zástupca daňového subjektu z dôvodu nejasnej metodiky pri uplatňovaní § 49 ods. 5 ZoDPH najskôr požiadal o usmernenie svojho zriaďovateľa s tým, že po doručení jeho stanoviska predloží písomné stanovisko, k čomu nedošlo. Požadované podklady nepredložil ani po zabezpečení Vyjadrenie Ministerstva financií SR č. MF/17349/2012-731 zo dňa 12.7.2012, ktoré podľa daňového subjektu dostatočne neobjasňuje danú problematiku, preto zotrval na pôvodnom vyjadrení, že považuje celú svoju činnosť za ekonomickú v zmysle § 3 ZoDPH, pretože je vykonávaná v konkurenčnom prostredí s inými podnikateľskými subjektmi, teda môže výrazne narušiť hospodársku súťaž a sú z nej dosahované príjmy.

Správca dane zdôvodnenie daňového subjektu neakceptoval a pristúpil k rozčleneniu dokladov uvedených v záznamoch dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011 podľa bodov kritérií stanovených vo výzve na poskytnutie informácií č. 9712402/1/2246205/2012 zo dňa 16.8.2012, pričom posúdil percentuálnu využiteľnosť prijatého tovaru a služieb na účely podnikania a na iný účel ako podnikanie a určil pomer k odpočítaniu dane v zmysle § 49 ods. 5 ZoDPH podľa údajov za rok 2010.

Zo záverov Protokolu vyplýva, že kontrolovaný daňový subjekt

- tým, že pri odpočítaní dane postupoval iba podľa §51 ods. 1 písm. a) a b) v nadväznosti na § 49 ods. 2 ZoDPH, pričom už pri obstaraní predmetných tovarov a služieb boli tieto určené na použitie nielen na ekonomickú činnosť, ale aj na iný účel ako podnikanie, porušil § 49 ods. 5 citovaného zákona, v dôsledku čoho správca dane vyčíslil rozdiel vzniku práva na úplné odpočítanie dane v základnej sadzbe dane vo výške 15 802,43 Eur a v zníženej sadzbe dane vo výške 108,44 Eur.

- tým, že pri odpočítaní dane daňový subjekt postupoval iba podľa § 51 ods. 1 písm. a), b) a c) v nadväznosti na § 49 ods. 4 ZoDPH, pričom už pri obstaraní predmetných tovarov a služieb boli tieto určené na použitie nielen na ekonomickú činnosť, ale aj na iný účel ako podnikanie, porušil § 49 ods. 5 citovaného zákona, v dôsledku čoho správca dane vyčíslil rozdiel vzniku práva na pomerné odpočítanie dane v základnej sadzbe vo výške 19 840,79 Eur. Vyššieuvedené určil na základe stanovenia pomeru percentuálnej využiteľnosti nakupovaného tovaru, služieb a majetku v zmysle § 49 ods. 5 ZoDPH stanoveného ako 39 % pre použitie na iný účel ako na podnikanie a 61 % pre použitie na účely podnikania, ktorý bol vypočítaný na základe výšky poskytnutých bežných transferov za rok 2010 v sume 2 755 645,39 Eur a rozsahu ekonomickej činnosti ktorá je podnikaním v zmysle § 3 ods. 2 ZoDPH za obdobie január až december 2010 v sume 4 279 835,29 Eur.

Správca dane tiež zistil, že kontrolovaný daňový subjekt v zdaňovacom období november 2011 nadobudol a zaradil do používania odpisovaný majetok, pri ktorom pri odpočítaní dane postupoval podľa § 49 ods. 4 ZoDPH, pričom tento majetok bol používaný na podnikateľské účely a na iné ako podnikateľské účely. Jeho použitie na iné ako na podnikateľské účely je dodaním služby za protihodnotu v zmysle § 9 ods. 2 citovaného zákona a základom dane podľa § 22 ods. 5 citovaného zákona sú odpisy. Išlo o odtokový kanál k rybníkom malým 1-13, inventárna karta majetku č. 210598, pri ročnom daňovom odpise vo výške 355,44 Eur, z toho základ dane vo výške 1/6 a 39 % využiteľnosti na iné účely ako na podnikanie 23,10 Eur x 20 % sadzba dane z pridanej hodnoty je rozdiel dane vo výške 4,62 Eur a inventárna karta majetku č. 210281 expozícia vysokohorskej flóry, pri zvýšenom ročnom odpise z dôvodu technického zhodnotenia vo výške 710,85 Eur, z toho základ dane vo výške 1/6 a 39 % využiteľnosti na iné účely ako na podnikanie 46,21 Eur x 20 % sadzba dane z pridanej hodnoty je rozdiel dane 9,24 Eur, čo spolu činí 13,86 Eur.

Rozhodnutím Daňového úradu Prešov zo dňa 7.3.2013 č. 9712402/5/883987/2013/Kar, bol žalobcovi

podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok) určený rozdiel v sume 35 765,52 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011 a znížený nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2011 zo sumy 79 748,64 Eur na sumu 43 983,12 Eur. Zároveň bolo vo výroku uvedené, že časť nadmerného odpočtu v sume 1.221,42 Eur bola použitá podľa § 55 ods. 6 a 7 zák. č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov v nadväznosti na § 79 ods. 7 zák. č. 563/2009 v znení neskorších predpisov, časť nadmerného odpočtu v sume 42.761,10 Eur bola vrátená podľa § 79 ods. 6 zák. č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov do desiatich dní odo dňa skončenia daňovej kontroly.

Žalobca v odvolaní proti tomuto rozhodnutiu žiadal jeho zrušenie a namietal, že daňový úrad pri svojom postupe porušil ust. §3 ods. 1 - 3 daňového poriadku, keď neprihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo a nevyhodnotil všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti a v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi a nedbal na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňového subjektu v zásade z dôvodov zhodných so žalobnými dôvodmi. Zdôraznil vnútornú rozpornosť postupu správcu dane, ktorý napr. v súvislosti s predajom drevnej hmoty požaduje uplatňovanie DPH na výstupe, ale na vstupe (lesná pestovateľská činnosť) má uplatňovať pomer vypočítaný podľa § 49 ods. 5 ZoDPH, čo je v rozpore s judikatúrou ustálenou požiadavkou, pre určenie nároku na odpočet pri nakupovaných tovaroch a službách. Namietal, že správca dane nevyhodnotil ani podstatnú námietku, že žalobca spĺňa podmienky výnimky pre posudzovanie za zdaniteľnú osobu v zmysle § 3 ods. 4 ZoDPH. Zdôraznil, že v rámci nesprávnej aplikácie ust. §49 ods. 5 ZoDPH, ktorú považuje za nedôvodnú, nakoľko všetky predložené účtovné doklady sa týkajú podnikania, nebolo rešpektované, že zohľadnené transfery zo štátneho rozpočtu sa boli použité na finančné krytie kontraktu č. 4637/2009 - 710 na rok 2010 a boli určené zjednodušene povedané na odstraňovanie následkov vetrovej smršte z 19.11.2004 a revitalizácii porastov v TANAP a PIENAP postihnutých touto kalamitou. Údaje z transferov za rok 2011 boli použité bez ohľadu na to, že daňová kontrola sa týkala obdobia november 2011 v ktorom je transfer zo štátneho rozpočtu nepomerne nižší, účelovo zahŕňa aj transfery od iných subjektov, poskytnuté výlučne na účel odstraňovania následkov kalamity. Ust. §49 ods. 5 ZoDPH považuje za nejednoznačné, nakoľko neobsahuje spôsob určenia pomeru resp. percentuálnu využiteľnosť. Výdaním rozhodnutia došlo k porušeniu ust. § 162 a §160 daňového poriadku, keďže ministerstvo financií si nespĺnilo povinnosti vyplývajúce z medzinárodného práva a medzinárodnej zmluvy (čl. 17 smernice 77/388/EHS)

V.

Podľa § 3 ZoDPH

(1) Zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa odseku 2 bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

(2) Ekonomickou 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; ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

(4) Štátne orgány a ich rozpočtové organizácie, štátne fondy, orgány územnej samosprávy a ich rozpočtové organizácie a iné právnické osoby, ktoré sú orgánmi verejnej moci, sa nepovažujú za zdaniteľné osoby, keď konajú v rozsahu svojej hlavnej činnosti, a to ani v prípade, ak prijímajú v súvislosti s touto činnosťou platby, s výnimkou, ak táto činnosť výrazne narušuje alebo môže výrazne narušiť hospodársku súťaž, a s výnimkou, ak vykonávajú činnosti uvedené v prílohe č. 8 a tieto činnosti nevykonávajú v zanedbateľnom rozsahu. Správa štátnych hmotných rezerv Slovenskej republiky 2) je zdaniteľnou osobou v rozsahu nákupu a predaja štátnych hmotných rezerv.

Podľa § 49 ZoDPH

(1) Právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

(2) 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,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

(3) Platiteľ nemôže odpočítať daň z tovarov a služieb podľa odseku 2, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 42, s výnimkou poisťovacích služieb podľa § 37 a finančných služieb podľa § 39, ak sú poskytnuté zákazníkovi, ktorý nemá sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko na území Európskej únie, alebo ak sú tieto služby priamo spojené s vývozom tovaru mimo územia Európskej únie. Platiteľ, ktorý dodáva investičné zlato oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3, a platiteľ, ktorý sprostredkováva dodanie investičného zlata oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3, nemôže odpočítať daň z tovarov a služieb podľa odseku 2, ktoré použije na túto činnosť, s výnimkou dane z tovarov a služieb podľa § 67 ods. 5 a 6.

(4) Ak platiteľ použije tovary a služby pre dodávky tovarov a služieb, pri ktorých môže odpočítať daň, a súčasne pre dodávky tovarov a služieb, pri ktorých nemôže odpočítať daň podľa odseku 3, je povinný postupovať pri výpočte pomernej výšky dane, ktorú môže odpočítať, podľa § 50.

(5) Platiteľ, ktorý nadobudne hmotný majetok, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom, 26) a pri nadobudnutí tohto majetku predpokladá jeho použitie na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, sa môže rozhodnúť okrem investičného majetku uvedeného v § 54 ods. 2 písm. b) a c), že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie. Ak sa platiteľ rozhodne, že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie, nepovažuje sa použitie tohto hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie v tomto rozsahu za dodanie tovaru za protihodnotu (§ 8 ods. 3) alebo dodanie služby za protihodnotu (§ 9 ods. 2). Ak platiteľ použije prijaté služby a nadobudnutý hmotný majetok iný ako hmotný majetok, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom, 26) na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, odpočíta daň len v pomere zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie k celkovému rozsahu použitia; ak platiteľ uplatňuje výdavky (náklady) na spotrebované pohonné látky vo forme paušálnych výdavkov podľa osobitného predpisu 24b) a nemôže preukázať rozsah použitia pohonných látok na účely svojho podnikania a na iný účel ako na podnikanie, môže odpočítať daň z kúpy pohonných látok do výšky paušálnych výdavkov podľa osobitného predpisu. 24b) Ustanovenie odseku 4 týmto nie je dotknuté.

Podľa § 50 ZoDPH

(1) Pomernú výšku odpočítateľnej dane podľa § 49 ods. 4 platiteľ vypočíta ako súčin dane a koeficientu vypočítaného podľa odseku 2 a zaokrúhleného na dve desatinné miesta nahor.

(2) Koeficient sa vypočíta ako podiel, v ktorého čitateli sú výnosy (príjmy) bez dane z tovarov a služieb

za kalendárny rok, pri ktorých je daň odpočítateľná, a v ktorého menovateli sú výnosy (príjmy) bez dane zo všetkých tovarov a služieb za kalendárny rok. Pri výpočte koeficientu sa do čitateľa ani do menovateľa koeficientu neuvádzajú výnosy (príjmy) z

- a) predaja podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku,
- b) predaja majetku, ktorý platiteľ používal na účely svojho podnikania, okrem zásob,
- c) finančných služieb oslobodených od dane podľa § 39, ak ich platiteľ poskytol príležitostne,
- d) príležitostného prevodu nehnuteľnosti a príležitostného nájmu nehnuteľnosti,
- e) zrušené od 1.1.2008.

(3) V jednotlivých zdaňovacích obdobiach v priebehu kalendárneho roka platiteľ použije koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka. Ak nemožno použiť koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka, určí platiteľ koeficient na príslušný kalendárny rok odhadom podľa charakteru svojej činnosti so súhlasom správcu dane.

(4) Po skončení kalendárneho roka vypočíta platiteľ spôsobom podľa odseku 2 koeficient z údajov z tohto skončeného kalendárneho roka a vypočíta odpočítateľnú daň za tento kalendárny rok. Rozdiel medzi odpočítanou daňou v jednotlivých zdaňovacích obdobiach a daňou vypočítanou podľa prvej vety vysporiada platiteľ v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka na ťarchu alebo v prospech štátneho rozpočtu. Tým istým spôsobom postupuje aj platiteľ, ktorý sa v priebehu kalendárneho roka stal platiteľom alebo v priebehu kalendárneho roka prestal byť platiteľom, a to za obdobie kalendárneho roka, v ktorom mal postavenie platiteľa.

Podľa čl. 17 Smernice 77/388/EHS, Šiesta smernica Rady zo dňa 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - spoločný systém dane z pridanej hodnoty,

Vznik a rozsah práva na odpočet

1. Právo na odpočítanie dane vzniká v čase vyrubenia odpočítateľnej dane.

2. Pokiaľ sa tovary a služby používajú na účely jeho zdaniteľných plnení, daňovník má právo odpočítať nasledovné položky z dane, ktorú má zaplatiť:

- a) daň z pridanej hodnoty splatnú alebo zaplatenú za tovary alebo služby, ktoré mu dodal alebo má dodať iný daňovník,
- b) daň z pridanej hodnoty splatnú alebo zaplatenú za dovezené tovary,
- c) daň z pridanej hodnoty splatnú podľa článkov 5 (7) a) a 6 (3).

3. Členské štáty taktiež poskytnú každému daňovníkovi právo na odpočítanie alebo vrátenie dane z pridanej hodnoty podľa odseku 2, ak sa tovary a služby používajú na účely:

- a) plnení týkajúcich sa ekonomických aktivít podľa článku 4 (2) realizovaných v inej krajine, ktoré spĺňajú nárok na zníženie dane, ak sa uskutočnili na území daného štátu,
- b) plnení, ktoré sú oslobodené od dane podľa článku 14 (1) i) a článku 15 a 16 (1) (B), (C) a (D) a odsek 2,
- c) všetkých plnení oslobodených od dane podľa článku 13 B a) a d), odsek 1 až 5, keď zákazník má sídlo mimo spoločenstva alebo keď tieto plnenia priamo súvisia s tovarom a službami na vývoz do štátu

mimo spoločenstva.

4. Rada vyvinie úsilie, aby do 31. decembra 1977 na základe návrhu predloženého Komisiou boli prijaté pravidlá spoločenstva, ktoré by definovali podmienky, za ktorých sa bude realizovať refundácia podľa odseku 3 daňovníkovi, ktorý nemá sídlo na teritóriu daného štátu. Pokiaľ tieto pravidlá nenadobudnú platnosť, členské štáty si určia spôsob, ako sa má refundácia vykonať. Ak daňovník nie je rezidentom na teritóriu spoločenstva, členské štáty môžu odmietnuť refundáciu alebo uložiť ďalšie podmienky.

5. V prípade tovarov a služieb pre potreby daňovníka obe plnenia zahrnuté v odsekoch 2 a 3, kde ide o odpočítateľnú daň z pridanej hodnoty a pri plneniach, kde daň z pridanej hodnoty nie je odpočítateľná, je povolené odrátať iba tú časť dane z pridanej hodnoty, ktorá sa týka prvých plnení.

Táto časť sa určí v súlade s článkom 19 za všetky plnenia realizované daňovníkom.

Členské štáty však majú právo:

- a) splnomocniť daňovníka, aby určil pomernú časť za každú oblasť svojej podnikateľskej činnosti s tým, že za každý sektor bude vedený samostatný účet.,
- b) nútiť daňovníka, aby určil časť za každý sektor svojej podnikateľskej činnosti a viedol samostatné účty za každý sektor.
- c) splnomocniť alebo nútiť daňovníka, aby robil odpočet dane z pridanej hodnoty na základe použitia všetkého alebo Časti tovarov a služieb,
- d) splnomocniť alebo nútiť daňovníka, aby robil odpočet podľa pravidla uvedeného v prvom pododseku v súvislosti s tovarmi a službami použitými pri tu definovaných plneniach,
- e) v prípade, keď ide o daň z pridanej hodnoty, ktorá sa daňovníkovi neodpočíta, táto je nesignifikantná a treba ju považovať za nulu.

VI.

Základným poslaním správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní (čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky); ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím, či postupom orgánu verejnej správy ukrátená, dovolala súdu, ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami, ako ten, o koho práva v konaní ide.

Podstatou konania v správnom súdnictve podľa druhej hlavy piatej časti OSP je preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

V prejednávanej veci bolo úlohou krajského súdu preskúmať na základe žaloby zákonnosť rozhodnutia a

postupu žalovaného ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov zo dňa 7.3.2013 č. 9712402/5/883987/2013/Kar, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok) určený rozdiel v sume 35 765,52 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011 a znížený nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2011 zo sumy 79 748,64 Eur na sumu 43 983,12 Eur. Zásadnou skutočnosťou v správnom konaní bolo to, že správca dane nepovažoval za správne závery daňového priznania za mesiac november 2011, v ktorom na základe postupu podľa § 49 ods. 4 ZoDPH (pomerné odpočítanie dane v nadväznosti na to, či zo všetkých dodávok a služieb, poskytovaných platiteľom sa jednalo o dodávky a služby pri ktorých možno alebo nemožno odpočítať daň) dospel daňovník k nároku na nadmerný odpočet DPH v uplatnenom rozsahu. Okrem nesprávneho spôsobu odpočítania dane bola ešte vytknutá sčítacia chyba v riadku 20 daňového priznania kde mala byť miesto sumy 11.091,45 Eur uvedená správne suma -132,67 Eur, rovnako chyba v riadku 20 daňového priznania v súvislosti s nesprávnym zaradením odpisovaného majetku. Daňové orgány považovali za správny spôsob odpočítania dane, ten ktorý je stanovený v § 49 ods. 5 ZoDPH a predpokladá pomerné odpočítanie DPH na základe rozdelenie nadobudnutého majetku a prijatých služieb podľa toho, či boli prijaté a nadobudnuté na účely podnikania daňovníka, alebo na iný účel. Vzhľadom nato, že zákon o DPH neobsahuje žiadnu úpravu postupu výpočtu pomeru odpočítania dane, považovali daňové orgány za dôvodné použitie postupu v zmysle § 50, obsahujúceho úpravu pomeru odpočítania dane na účely § 49 ods. 4 ZoDPH. Na základe takéhoto postupu (považovaného za postup v zmysle § 49 ods. 5 ZoDPH) došlo k zníženiu nadmerného odpočtu o správcom dane zistený rozdiel 35.756,52 Eur. Rozhodujúcou skutočnosťou teda je otázka správnosti postupu daňovníka pri uplatňovaní nároku na vrátenie dane v zmysle § 49, 50 a § 51 ZoDPH.

VII.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia, v zásade prevzal argumentáciu žalovaného obsiahnutú v jeho písomných podaniach a vyjadreniach.

Tieto závery krajského súdu nemožno považovať za dostačujúce. V súlade s judikatúrou Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. Kurti v. Turecko - rozsudok z 29. septembra 2005 č. 2507/02, Múčková v. Slovensko - rozsudok z 13. júna 2006 č. 21302/02), je jedným z princípov predstavujúcich neopomenuteľnú súčasť práva na spravodlivý proces aj povinnosť súdu riadne odôvodniť svoje rozhodnutie, pričom sa musí vyporiadať s námietkami uplatnenými účastníkmi konania, a to spôsobom zodpovedajúcim ich závažnosti. Pokiaľ súd tejto zákonnej povinnosti nedostojí, a to jednak tým, že sa zistenými skutočnosťami alebo tvrdenými námietkami nezaobrá vôbec, alebo sa s nimi vyporiada nedostatočným spôsobom, založí tým nepreskúmateľnosť svojho rozhodnutia. Takýto postup nemožno akceptovať, nakoľko by znamenal otvorenie cesty k ľubovôli v súdnom rozhodovaní a znamenal by porušenie práva na spravodlivý proces (čl. 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd, čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky).

Procesným právom účastníka konania odzrkadľujúcim aj jeho právo na spravodlivý súdny proces je právo na riadne odôvodnenie rozhodnutia, čo je priamo vyjadrené v povinnosti súdu odôvodniť rozsudok spôsobom upraveným v ustanovení § 157 ods. 2 OSP (v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

Vo vzťahu k správne mu orgánu, pokiaľ, ako tomu bolo v tomto prípade, krajský súd dospel k záveru, že napadnutým rozhodnutím správny orgán porušil zákon, musí byť zo zrušujúceho rozsudku zrejmé, akým spôsobom k porušeniu došlo a aj správny orgán má právo na zrozumiteľné a nespochybniteľné rozhodnutie obsahujúce všetky atribúty riadneho odôvodnenia z dôvodu, aby sa v budúcej praxi podobných pochybení vyvaroval.

Z odôvodnenia súdneho rozhodnutia musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na strane druhej. Riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia ako súčasť základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy vyžaduje, aby sa súd jasným, právne korektným a zrozumiteľným spôsobom vyrovnal so všetkými skutkovými a právnymi skutočnosťami, ktoré sú pre jeho rozhodnutie vo veci podstatné a právne

významné (k tomu pozri bližšie napr. nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 236/06 ako aj rozhodnutia Európskeho súdu pre ľudské práva Ruiz Torija v. Španielsko z 9. decembra 1994, Hiro Balani v. Španielsko z 9. decembra 1994, či Georgidias v. Grécko z 29. mája 1997).

V súdnom preskúmvacom konaní súd postupuje v súlade s ustanoveniami piatej časti druhej hlavy OSP a hoci správny súd nie je súdom skutkovým a teda nie je jeho povinnosťou ani úlohou zisťovať skutkový stav veci a sám dokazovanie zásadne nevykonáva, je jeho povinnosťou náležite sa vysporiadať s dôvodmi žaloby (§ 249 ods. 2 OSP), nakoľko správny súd (v danom prípade krajský súd) je obsahom jednotlivých žalobných dôvodov žaloby viazaný, ako to vyplýva aj z ustanovenia § 250h ods. 1 OSP.

VIII.

Krajský súd v Prešove v preskúmvanej veci podľa zhora uvedených ústavných článkov, zákonných ustanovení a zásad nepostupoval. Opomenul, že v zmysle čl. 142 ods. 1 ústavy je úlohou všeobecného súdu podávať výklad zákonov, resp. právnych noriem nachádzajúcich sa v zákonoch, pričom mu predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov. Keďže napadnutý rozsudok krajského súdu vôbec neobsahuje právne posúdenie veci, nakoľko právne závery krajského súdu v rozsudku absentujú, resp. sú absolútne nedostatočné, je napadnuté rozhodnutie krajského súdu nepresvedčivé a nepreskúmateľné.

Týmto svojim postupom krajský súd spôsobil pochybnosť o zákonnosti a vecnej správnosti svojho rozhodnutia a zaťažil svoje rozhodnutie vadou, ktorá mala za následok porušenie práva žalovaného na spravodlivý proces (§ 157 ods. 2 posledná veta OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP). V ďalšom konaní bude povinnosťou krajského súdu opätovne vec prejednať, vysporiadať sa so všetkými relevantnými námietkami účastníkov konania v intenciách platnej judikatúry najvyššieho a ústavného súdu a vydať rozhodnutie, ktoré bude spĺňať všetky náležitosti požadované v § 157 OSP a ktoré bude aj riadne odôvodnené.

Najvyšší súd nepovažuje za dôvodné žalobné námietky týkajúce sa tvrdených procesných pochybení, ani odvolacie dôvody v súvislosti s ich vyhodnotením. Za vážne pochybenie krajského súdu však považuje nedostatočné vyhodnotenie hmotnoprávnych námietok ohľadne správnosti aplikácie príslušných ustanovení ZoDPH. Krajský súd okrem iného opomenul vysporiadať sa s otázkou či žalobca spĺňa všeobecné kritériá pre uznanie za zdaniteľnú osobu v zmysle §3 ods. 1 ZoDPH, vzhľadom na jeho námietku, že spĺňa podmienky výhrady v zmysle § 3 ods. 4 ZoDPH. Pre zodpovedanie tejto otázky je nevyhnutné ustáliť, čo sa v jeho prípade rozumie pod pojmom „hlavná činnosť“ a v nadväznosti na to či prípadným výkonom tejto hlavnej činnosti za ktorý sú prijímané platby (inak dôvod pre uznanie za „ekonomickú činnosť“) môže dôjsť k výraznému narušeniu hospodárskej súťaže. Pri tom si bude krajský súd musieť ustáliť obsah a rozsah pojmu „hospodárska súťaž“ na účely rozhodovania o konkrétnych okolnostiach. Pri vymedzovaní pojmu „hlavná činnosť“ je nepochybne potrebné vychádzať zo základného účelu a predmetu činnosti v zmysle Rozhodnutia Ministerstva pôdohospodárstva Slovenskej republiky č. 3610/187/1994-100 zo dňa 22.12.1994 v aktuálnom znení a vysporiadať sa s aj argumentáciou žalobcu o nesprávnosti výkladu pojmov „podnikanie“ resp. „ekonomická činnosť“, „verejnoprospešná činnosť“, ktorá je podľa daňových orgánov „neekonomickou činnosťou“ a argumentáciou o tom, že verejnoprospešná činnosť nemusí byť automaticky neekonomickou, ako opakom ekonomickej činnosti. Žalobca nepovažuje za správne, ak verejnoprospešná činnosť z ktorej dosahuje príjmy je automaticky považovaná za neekonomickú činnosť, z ktorej si nemôže uplatniť nárok na vrátenie DPH a v prípade opačného záveru v tejto otázke má právo na riadne odôvodnenie.

Rovnako je povinnosťou krajského súdu vysporiadať sa aj s argumentáciou žalobcu, že všetka jeho činnosť t. j. poskytovanie služieb a výkonov, ktorých fakturácia bola zahrnutá v daňovom priznaní, je činnosťou podnikateľskou (§ 3 ods. 2 ZoDPH), čiže dodávkami tovaru a služieb, v súvislosti s ktorými je oprávnený odpočítať pomerne daň z tovarov a služieb použitých na dodávky vykonané daňovníkom v rozsahu stanovenom ust. § 49 ods. 4 v spojení s ust. § 50 ZoDPH.

V prípade jednoznačného odôvodnenia, toho, že u žalobcu boli v rámci daňovej kontroly dôvodne preukázané pochybenia v postupe spočívajúcom v aplikácii pomernej výšky dane v zmysle § 49 ods. 4 ZoDPH a na stanovenie výšky jeho daňovej povinnosti/ nároku na odpočet DPH je dôvodné aplikovať ust. § 49 ods. 5 O.s.p., je potrebné v prvom rade riešiť námietky týkajúce sa použitého spôsobu výpočtu pomeru odpočítanej dane. Je nepochybné, že pri zisťovaní podkladov pre stanovenie pomerného odpočítania dane je primárne dôkazné bremeno žalobcu, ktorý by mal vo svojom daňovom priznaní uviesť údaje, na základe ktorých dospel k uplatnenému pomernému odpočítaniu dane. V tomto prípade daňovník s uvedeným spôsobom výpočtu pomernej výšky odpočítanej dane, aj vzhľadom na nedostatočnú právnu úpravu, nesúhlasil. Za takejto situácie je správca v súlade s ust. § 3 ods. 2 daňového poriadku použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane, čiže bolo povinnosťou správcu dane vhodné prostriedky v súlade s ust. § 44 ods. 1 daňového poriadku.

Do takéhoto postupu spadá aj určenie vhodného spôsobu výpočtu pomerného odpočítania dane, nakoľko do ust. § 49 ods. 5 ZoDPH nebol zapracovaný čl. 17 ods. 5 siedmej smernice 77/388/ EHS (nahradená od 1.1.2007 smernicou č.2006/112/ES). Slovenská právna norma neobsahuje konkrétny spôsob určenia pomeru odpočítateľnej dane určeného na základe rozsahu použitia na podnikanie vo vzťahu k celkovému rozsahu použitia. Šiesta smernica Rady 77/388/EHS cestou tzv. diskrečnej právomoci členského štátu predpokladal a dala možnosť členským štátom určiť si mechanizmus tohto výpočtu. V prípade absencie takejto úpravy je povinnosťou orgánov Slovenskej republiky postupovať v intenciách všeobecných zásad daňového konania postupom ktorého výber bude riadne odôvodnený a následne preskúmateľný. V prípade nesúčinnosti žalobcu je na správcovi dane, aby pri určovaní pomeru odpočítateľnej dane zvolil vhodný postup a metódu, pričom podľa názoru najvyššieho súdu nie je limitovaný iba postupmi, ktoré sú výslovne upravené v ZoDPH. V prejednávanej veci správca dane na účely určenia pomeru odpočítania dane vzhľadom na použitie plnení na podnikateľské aj nepodnikateľské účely (49 ods. 5 ZoDPH) použil spôsob výpočtu v zmysle §50, určený pre výpočet pomeru dane v prípade plnení použitých na dodávky plnení dodávaných s daňou aj fakturovaných bez dane, s argumentom, že za ústavne konformný a prípustný považuje iba spôsob ktorý je obsiahnutý v zákone č. 222/2004. Táto argumentácia neobstojí, nakoľko v prípade absencie vnútroštátnej úpravy je štát (rozhodujúci orgán) povinný zohľadniť obsah medzinárodných zmlúv, čo v konečnom dôsledku vedie k povinnosti postupovať v súlade s judikatúrou SD EÚ v obdobných veciach.

Na účely pomerného odpočtu dane podľa § 49 ods. 5 ZoDPH správca dane použil postup upravený v ust. § 50 na účely odpočítania dane podľa § 49 ods. 4 ZoDPH, ktorý upravuje postup pri pomernom odpočítaní vstupnej DPH v dvoch etapách, v prvej etape predbežné odpočítanie jednotlivých zdaňovacích obdobiach kalendárneho roka, v druhej etape ročné zúčtovanie predbežne odpočítanej dane, pričom odpočítanie sa uskutočňuje v zmysle § 49 ods. 2 až 4 ZoDPH na základe vecného priradenia nákupov tovaru a služieb účelu ich použitia (najviac tri skupiny faktúr) pri predbežnom odpočítaní sa v zmysle § 50 ods. 3 použil koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka. V tomto kontexte je chybou ak sa krajský súd nechal bez povšimnutia opakované námietky žalobcu v priebehu celého konania, že považuje za neodôvodnené a nelogické, ak sa na účely stanovenia pomeru odpočítateľnej dane za zdaňovacie obdobie november 2011 použil koeficient za rok 2010, bez toho, aby sa prihliadalo na konkrétne okolnosti v súvislosti s financovaním, hospodárením a postavením žalobcu vzhľadom na jeho špecifické postavenie a úlohy, resp. aby boli v rámci daňovej kontroly zistené a vyhodnotené údaje týkajúce sa hospodárenia žalovaného v zdaňovacom období november 2011.

IX.

Najvyšší súd teda považuje za dôvodné odvolacie námietky žalobcu, ktorý poukazoval na arbitrárnosť a nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku v súvislosti so žalobnými dôvodmi poukazujúcimi na porušenie ustanovení zákona hmotnoprávneho charakteru, čo je skutočnosť spôsobujúca pochybnosť o zákonnosti a vecnej správnosti napadnutého rozsudku. Nemožno opomíňať, že procesným právom účastníka konania, odzrkadľujúcim aj jeho právo na spravodlivý súdny proces, je právo na riadne odôvodnenie rozhodnutia, čo je priamo vyjadrené v povinnosti súdu odôvodniť rozsudok spôsobom upraveným v ustanovení § 157 ods. 2 OSP (v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací z uvedených dôvodov napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 2 a § 221 ods. 1 písm. f/ a h/ zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 221 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.