

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/6/2012
Identifikačné číslo spisu:	4011200491
Dátum vydania rozhodnutia:	31.01.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Baricová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:4011200491.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti Veľká ryba, spol. s r. o., Mochovská 40, Levice, zastúpenej advokátkou JUDr. Elenou Ľalíkovou, so sídlom v Bratislave, Podbrezová 34, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná ul. č. 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného z 18. apríla 2011, č. I/224/8372-46484/2011/992117-r, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/80/2011-54 z 18. októbra 2011, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/80/2011-54 z 18. októbra 2011 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre (ďalej aj „krajský súd“) v konaní podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol podľa § 250j ods. 1 OSP žalobu žalobkyne proti rozhodnutiu žalovaného č. I/224/8372-46484/2011/992117-r zo dňa 18.04.2011, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Levice č. 623/230/55881/10/Na zo dňa 21.12.2010, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona o správe daní vyrubil žalobkyni rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008 vo výške 204.685,48 eura z dôvodu porušenia ustanovenia § 49 ods. 1 a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

Krajský súd v Nitre posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 2 ods. 1, 3 zákona o správe daní, § 8 ods. 1 písm. a/, § 19 ods. 2, § 49 ods. 1, 2 písm. a/, § 51 a § 71 ods. 2 písm. f/ a g/ zákona o DPH, ako aj z ustanovení Smernice Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 a dospel k záveru, že v daňovom konaní nebolo preukázané, že došlo k uskutočneniu zdaniteľných obchodov od jednotlivých dodávateľov (DONOR, spol. s r. o., XM-COMP, s. r. o., IKM-Staving, s. r. o.) žalobkyne.

S ohľadom na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správca dane vychádzal, a ktoré samotná

žalobkyňa v žalobe spochybňovala, sú relevantné, najmä kvôli prameňu z ktorého vychádzali, alebo či neboli porušené niektoré procesné zásady daňového konania, dospel krajský súd k záveru, že obidva daňové orgány sa riadili procesnými zásadami upravenými v zákone o správe daní, a teda správca dane tým, že vykonal vlastné šetrenie na osvedčenie žalobkyňou uvádzaných tvrdení, deklarovaných v daňovom priznaní, nešiel nad rámec zákona o správe daní a dodávateľov žalobkyne nestaval do pozície kontrolovaného daňového subjektu.

V preskúmanom prípade sa krajský súd stotožnil so skutkovými zisteniami a právnym záverom žalovaného, ktorý poukázal na výsledky daňovej kontroly a na zistenia dožiadaných daňových úradov a pod.. V danom prípade správca dane a žalovaný nepovažovali daňové transakcie za dostatočne preukázané na to, aby boli splnené podmienky na odpočítanie dane v zmysle platného zákona o DPH. Aj krajský súd dospel k záveru, že účtovné doklady sú v rozpore so skutočnosťou, a to z hľadiska časového aj vecného, a teda nespĺňajú atribúty daňových transakcií podľa zákona o DPH, na základe ktorých by sa dalo konštatovať, že došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia. Ak teda zdaniteľné plnenie podľa predloženej faktúry nebolo uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúr, ako aj preukazovanie zaplatenia uvedených súm vo faktúrach, nie sú predpokladom na uplatnenie nároku pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH.

K jednotlivým námietkam žalobkyne uvedeným v žalobe, krajský súd uviedol, že nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 24/2010-57 z 29.06.2010 sa týka dĺžky daňového konania ako dôkazného prostriedku pre daňové účely a podľa názoru krajského súdu jeho závery nie je možné aplikovať na preskúmaný prípad, pretože u žalobkyne daňová kontrola prebehla v súlade so zákonom. Námietku týkajúcu sa vyzovnenia správcu dane v súvislosti s odstúpením odvolania nadriadenému daňovému orgánu, podľa krajského súdu správca dane vysvetlil v podanom vyjadrení k žalobe, a preto je neopodstatnená. Obdobne aj námietka týkajúca sa nesprávneho poučenia v rozhodnutí žalovaného nie je podstatná, pretože žalobkyňa podala žalobu v zákonnej lehote.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa ustanovenia § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnej žalobkyni ich náhradu nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa odvolanie domáhajúc sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie, alternatívne žiadala, aby najvyšší súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalobkyňa odôvodnila svoje odvolanie tým, že žalovaný porušil závažným spôsobom viacero ustanovení zákona o DPH, zákona o správe daní, ako aj smernice rady, rozhodnutie vydané krajským súdom je preto v rozpore so zákonom, vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, ako aj z nesprávneho skutkového zistenia.

Žalobkyňa poukazovala na to, že správcovi dane predložila faktúry tak, ako to vyžaduje zákon o DPH v súlade s ustanoveniami § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 71 zákona o DPH, z ktorých vyplýva, že jediným predpokladom pre uplatnenie práva na odpočítanie DPH je existencia faktúry.

Ďalej žalobkyňa poukazovala na články č. 168 písm. a/ a č. 178 písm. a/ smernice Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktoré stanovujú ako jedinou podmienku pre uskutočnenie odpočítania dane existenciu riadne vystavenej faktúry. Poukazovala aj na ustálenú rozhodovaciu prax Súdneho dvora Európskej Únie, ktorá viackrát uviedla, že členské štáty môžu obmädžiť právo na odpočítanie DPH len v prípade výslovne stanovenom v smernici 2006/112 (pozri rozsudky Lennartz, C-97/90; Ghent Coal Terminal, C-37/95). Ďalej žalobkyňa uviedla, že Súdny dvor vo viacerých konaniach týkajúcich sa výkladu smernice ustálil, že základná zásada neutrality DPH vyžaduje, aby odpočítanie DPH na vstupe bolo priznané, ak sú splnené základné požiadavky, hoci určité formálne požiadavky zdaniteľné osoby opomenuli splniť (Ecotrade, C-95/07 a C-96/07; Uszodaépítő, C-392/09). Poukazovala na to, že keďže daňový úrad disponuje údajmi nevyhnutnými na stanovenie, že zdaniteľná osoba ako adresát dotknutého poskytovania služieb je povinná zaplatiť DPH, nemôže ukladať, pokiaľ ide o právo tejto osoby odpočítať túto daň, dodatočné podmienky, ktoré by mohli urobiť toto právo neúčinným (Ecotrade aj Uszodaépítő). Ďalej poukazovala na to, že Súdny dvor k výkladu článkov 168 a 178 smernice uviedol, že uplatnenie práva na odpočítanie dane musí spĺňať jedinou formálnu podmienku, podľa ktorej zdaniteľná osoba musí mať faktúru (Nidera Handelscompagnie BV, C-385/09). Vzhľadom na uvedené, je podľa názoru žalobkyne zrejmé, že podmieňovanie nároku na odpočet DPH akýmkoľvek

ďalšími skutočnosťami je v priamom rozpore s právom Európskej únie a rozhodnutiami Súdneho dvora Európskej únie.

Podľa názoru žalobkyne, preukazovanie kauzy každého obchodného prípadu je neprimeranou prekážkou kladenou štátnymi orgánmi na subjekt žiadajúci vyplatenie DPH a robia tak toto právo neúčinným. Podobne aj vyvodzovanie negatívnych dôsledkov pre postavenie žalobkyne z uskutočneného dokazovania u tretích subjektov, konkrétne z ich nespolupráce pri podávaní svedeckých výpovedí vo veci je podľa názoru žalobkyne neprípustné. Žalobkyňa namietala, že správca dane potom, čo sa neuspokojil s množstvom dokumentov predložených žalobkyňou v priebehu daňovej kontroly pristúpil k dokazovaniu predovšetkým svedeckými výpoveďami tretích osôb (dodávateľov a odberateľov žalobkyne). Podľa názoru žalobkyne všetci vypočutí svedkovia potvrdili uskutočnenie obchodov, a to predovšetkým dodanie tovaru, jeho skladovanie a prepravu. Správca dane následne pristúpil k výsluchu ďalších svedkov v záujem objasnenia ďalších skutočností, pričom niektorí z predvolaných svedkov správcovi dane nepodali požadované informácie, resp. niektorí sa nedostavili. Túto skutočnosť správca dane, žalovaný ako aj krajský súd vyhodnotili tak, že k dodaniu predmetného tovaru nedošlo. Žalobkyňa však poukazovala na to, že nemá akýkoľvek dosah na správanie tretích subjektov a nedokáže ovplyvniť plnenie ich zákonných povinností ako svedkov. V tejto súvislosti poukazovala na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 7Sž/124/01 a 7Sž/131-137/01, z ktorých vyplýva, že objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie pochybností nemožno totiž podsunúť iba pod dôkaznú povinnosť daňového subjektu. Taktiež poukazovala aj na rozhodnutie Ústavného súdu Českej republiky sp. zn. IV. ÚS 666/02 a rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sž-i-KS 92/2004. Uviedla, že rozsah dôkazného bremena spočívajúci na žalobkyni bol krajským súdom ako aj daňovými orgánmi vykladaný príliš extenzívne, v rozpore s výkladom ustanovenia § 28 ods. 8 zákona o DPH a v rozpore s výkladom tohto ustanovenia podaného súdmi slovenskými, českými i európskymi.

Žalobkyňa zastáva názor, že predložila všetky potrebné doklady preukazujúce uskutočnenie všetkých obchodov, ktorých sa predmetné faktúry týkali. V prípade dodania tovaru spoločnosťou XM-COMP, s. r. o. žalobkyňa deklarovala dodanie tovaru tak faktúrou č. 281031, sumárnym dodacím listom, záznamami o vážení tovaru, jeho uskladnení, vedením účtovníctva o tovare ako aj odberateľskou faktúrou č. 008/240 preukazujúcou odpredaj tohto tovaru tretiemu subjektu, a to spoločnosti Pilsberg, s. r. o.. V prípade dodania tovaru spoločnosťou DONOR, s. r. o. žalobkyňa preukázala prijatie tohto tovaru, nakladanie s tovarom ako vlastník (skladovanie, vedenie účtovníctva a následný predaj), čo preukázala viacerými dokladmi, výpoveďami konateľov, pričom tovar bol nakúpený aj predaný v sklade prevádzkovanom spoločnosťou Agronovaz, a. s. Nové Mesto nad Váhom, ktorá spoločnosť vykonala čistenie tohto tovaru pred jeho následným predajom. V prípade dodania tovaru spoločnosťou IKM-Staving, s. r. o. spolu s faktúrou bolo preukázané dodanie tovaru, a to dodacím listom. Nesúlad skladových množstiev tovaru bol vysvetlený odkazom na nesprávny postup správcu dane, keď tento opomenul tri strany prehľadu vážení. V tejto súvislosti žalobkyňa uviedla, že napriek tomu, že jej dôkazná povinnosť v daňovom konaní bola obmedzená len na preukázanie existencie faktúry, poskytla správcovi dane vyčerpávajúce množstvo podkladov svedčiacich o dodaní tovaru a o nakladaní s nim.

Žalobkyňa poukazovala aj na to, že podľa jej názoru rozhodnutie krajského súdu, trpí viacerými vadami, ktoré spôsobujú jeho nepreskúmateľnosť a v konečnom dôsledku uberajú žalobcu o právo na spravodlivé súdne konanie.

V doplnujúcom podaní žalobkyňa poukazovala na ďalší rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 15.03.2011 sp. zn. 3Sžf/1/2011 z ktorého vyplýva, že: „z ustanovenia § 49 ods. 4 písm. a/ a ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH nemožno vyvodiť dôkazne bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov a tento daňový subjekt ani nemôže znášať dôkaznú núdzu“, pričom poukazovala ja na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie (C-354/03, C-355/03 a C-484/03), v ktorých vyslovil zásadu, „že nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom o ktorom pláca nevie alebo vedieť nemôže. Každá transakcia musí byť totiž posudzovaná sama osebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami. Preto, ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou a prílohami s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaného tovaru alebo služieb od určitého dodávateľa, vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností,

ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane“. Žalobkyňa namietala, že v danom prípade správca dane podľa týchto zásad nepostupoval a tento nesprávny postup akceptoval aj krajský súd.

Ďalej žalobkyňa poukazovala aj na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (tretia komora) z 21.06.2012 C-80/11 a C-142/11 (Mahagében kft.), v ktorom Súdny dvor riešil identické otázky týkajúce sa odpočtu DPH, z ktorého výkladu vyplýva, že príslušný správca dane a krajský súd pri svojom rozhodovaní porušili zásadu zákazu deformácie dôkazu a tzv. dôkazného bremena, keď ich názor v tomto smere je extrémny a vymykajúci sa celkom zmyslu a účelu danej právnej úpravy, pretože pre nárok žalobcu stačilo preukázať, že plnenie, ktoré zakladá nárok na odpočet dane sa uskutočnilo tak, ako to vyplýva z príslušných faktúr, že faktúra obsahuje všetky údaje požadované smernicou Rady 2006/112. Súčasne žalobkyňa namietala, že rozhodnutia daňových orgánov ani krajského súdu neuvádzajú žiadne skutočnosti, ktoré by svedčili pre záver, že žalobkyňa sa vo veci samej podieľala na takej manipulácii, akou je predloženie nepravdivých daňových priznaní (bod 44 rozsudku).

Žalobkyňa tiež poukazovala na zmluvu o splátkovom úvere č. 900.730 na sumu 100 mil. Sk, ktorá má dosvedčovať, že na strane žalobkyne ide o seriózneho a poctivého podnikateľa, ktorý transparentne hospodári a z neho pokrýva celú svoju doterajšiu činnosť, ale ktorý úver musí aj splácať a nevrátená DPH vážne zasiahla do hospodárenia žalobkyne.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo dňa 27.12.2011 na odvolanie žalobkyne navrhol napadnutý rozsudok potvrdiť, pričom poukázal na svoje písomné vyjadrenie k žalobe zo dňa 08.08.2011.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo z dôvodov a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP) a po oboznámení sa so spisovým materiálom dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť a vrátiť na ďalšie konanie, nakoľko krajský súd sa nevysporiadal dostatočne s námietkami žalobkyne uvedenými v žalobe, neposúdil vec s prihliadnutím na smernicu Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (napriek tomu, že ju v odôvodnení rozsudku cituje) a neprihliadol ani na príslušnú judikatúru Súdneho dvora Európskej únie.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/8372-46484/2011/992117-r zo dňa 18.04.2011, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Levice č. 623/230/55881/10/Na zo dňa 21.12.2010, ktorým správca dane vyrubil žalobkyni rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008 vo výške 204.685,48 eura.

Zákon o správe daní, definuje základné zásady daňového konania takým spôsobom, že tieto vychádzajú z princípov právneho štátu, Ústavy Slovenskej republiky a medzinárodného kontextu legislatívy a nutnosti aproximácie daňového práva Slovenskej republiky a krajín Európskej únie. V zmysle základnej zásady daňového konania sa v daňovom konaní postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných zúčastnených v daňovom konaní.

Zo zákona o správe daní vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 29 ods. 1, ods. 8 cit. zákona). Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvenej v § 2 ods. 3 cit. zákona. Neznamená to však bezbrehé uplatňovanie práva vyplývajúce z vrchnostenského postavenia daňových orgánov. Preto ani povinnosť daňového subjektu preukázať tvrdené skutočnosti nezbavuje správcu dane zákonnej povinnosti riadne zistiť skutočný stav a pri svojom rozhodovaní vychádzať z objektívnych a spoľahlivých zistení. Pritom je správca dane povinný

postupovať nielen v súlade s vnútroštátnym právom, ale aj v súlade s komunitárnym právom, teda v konkrétnom prípade v súlade so smernicou Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a taktiež je povinný prihliadať aj na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie.

V danom prípade krajský súd tvrdil, že žalobkyňa nespĺnila všetky podmienky uvedené v ustanovení § 49 ods. 1, 2 a § 51 ods. 1 zákona o DPH, pričom vyslovil názor, že nesplnenie iba jednej z nich vylučuje priznanie nároku na odpočítanie DPH. Z rozsudku krajského súdu nevyplýva jednoznačne a zrozumiteľne, prečo sa krajský súd stotožnil so skutkovým a právnym záverom žalovaného. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku totiž vôbec nie je zrejmé z akého dôvodu mal krajský súd za nesporné, že „skutočnosti uvedené v predložených faktúrach od predmetných troch dodávateľov (XM-COMP, s. r. o., DONOR, s. r. o. a IKM-Staviong, s. r. o.) a tvrdenia konateľa ako daňového subjektu ako aj tvrdenia konateľov dodávateľov nezodpovedajú skutočnosti“, pričom následne uviedol, že konatelia uvedených dodávateľov nepodali svedeckú výpoveď. Takýto záver krajského súdu je potom nepostačujúci, vychádza iba zo záverov žalovaného a nezohľadňuje dostatočne všetky okolnosti prípadu a je preto arbitrárny.

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 ods. 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku a 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.

Skutočnosti vymedzené v ustanovení § 49 ods. 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Z týchto citovaných ustanovení však nemožno vyvodit' dôkazné bremeno žalobkyne na právne vzťahy týkajúce sa dodávateľov, resp. ich subdodávateľov. Tieto skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno daňového subjektu a ani daňový subjekt z týchto skutočností nemôže znášať dôkaznú núdzu. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics) a C-484/03 (Bond House), kde súdny dvor vyslovil, že „nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom plátcu nevie alebo nemôže vedieť. Každá transakcia musí byť posudzovaná sama osebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami“.

Na základe uvedených skutočností neostávalo Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky iné, ako napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 221 ods. 1 písm. h/ OSP zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie, v ktorom vec znova meritórne prejedná a o nej rozhodne, pričom sa náležite vyporiada s námietkami žalobkyne ohľadom dôkazného bremena daňového subjektu.

V ďalšom konaní sa krajský súd vo svojom novom rozhodnutí vyporiada aj so záverom vysloveným v rozsudku Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/11 a C 142/11 (Mahagében kft.), z ktorého vyplýva, že „odpočítanie DPH v zásade nemôže byť zamietnuté z dôvodu nezákonnosti, ktorej sa dopustil vystaviteľ faktúry. Odpočet DPH však môže byť zamietnutý, ak zdaniteľná osoba, ktorá si uplatňuje odpočet vedela, alebo mala vedieť, že uvedené plnenie, zakladajúce nárok na odpočet, je súčasťou daňového podvodu. Dôkazné bremeno však nesú daňové orgány a od zdaniteľnej osoby, ktorá si uplatňuje odpočet DPH, môže byť požadovaná iba obozretnosť primeraná okolnostiam.“.

Pokiaľ ide o pochybnosti, či sa obchodné transakcie deklarované v predmetných faktúrach skutočne uskutočnili, bude povinnosťou krajského súdu sa vysporiadať s námietkami žalobkyne ohľadom dôkazného bremena daňového subjektu aj s prihliadnutím na rozsudky C-255/02 (Halifax a i.), ako aj C-487/01 (Gemeente Leusden a Holin Groep), ktoré sa týkajú sa boja proti podvodu, daňovým únikom a

prípadným zneužitiam, ako aj s prihliadnutím na rozsudok C-504/10 (Tanoarch) z ktorého vyplýva, že „v oblasti DPH si preukázanie zneužívajúceho konania vyžaduje na jednej strane, aby predmetné plnenia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach smernice a vo vnútroštátnej právnej úprave, ktorá ju preberá, viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami a na druhej strane, aby zo všetkých objektívnych faktorov vyplývalo, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu“, pričom súčasne vyslovil, že „prináleží vnútroštátnemu súdu, aby vzhľadom na všetky skutkové okolnosti týkajúce sa poskytnutia služby, o ktorú ide vo veci samej určil, či došlo k zneužitiu práva, pokiaľ ide o právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe, alebo nie“.

Podľa § 250ja ods. 4 OSP súd prvého stupňa aj správny orgán sú viazané právnym názorom odvolacieho súdu, ak bolo rozhodnutie zrušené a vec bola vrátená na ďalšie konanie.

Viazanosť právnym názorom súdu je právna i skutková a vzťahuje sa na postup prvostupňového súdu v novom konaní, na výrok aj na odôvodnenie nového rozhodnutia.

Svoje rozhodnutie krajský súd aj dostatočne podrobne odôvodní tak, aby zodpovedalo zákonu (§ 157 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), ako aj príslušnej judikatúre Európskeho súdu pre ľudské práva ((bližšie k tomu napr. Ruiz Torija c. Španielsko z 09.12.1994, séria A, č. 303-A, s. 12, § 29, Hiro Balani c. Španielsko z 09.12.1994, séria A, č. 303-B, Georgiadis c. Grécko z 29.05.1997, Higgins c. Francúzsko z 19.02.1998).

V novom rozhodnutí krajský súd rozhodne aj o náhrade trov celého konania (§ 224 ods. 3 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

Záverom najvyšší súd uvádza, že vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 479/2009 Z. z.“) bolo s účinnosťou od 01.01.2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, ktorého pôsobnosť a právomoci na úseku správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave (§ 2 ods. 1 písm. b/ zákona č. 479/2009 Z. z.), podľa informácií poskytnutých Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky v Bratislave, t. č. pre oblasť správy daní a poplatkov pôsobiace na adrese Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica, najvyšší súd podľa § 107 ods. 4 OSP na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia 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 uzneseniu n i e j e prípustný opravný prostriedok.