

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/7/2016
Identifikačné číslo spisu: 1014200993
Dátum vydania rozhodnutia: 27.09.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1014200993.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: FIN.M.O.S., a.s., Pekná cesta 19, 831 05 Bratislava, IČO: 35 925 094, právne zastúpený Advokátskou kanceláriou Lebovič, s.r.o., Mlynské Nivy 73/a, 821 05 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/137296/2014/1042 zo dňa 14.03.2014, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/122/2014 - 97 zo dňa 22.10.2015 takto:

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/122/2014 - 97 zo dňa 22. októbra 2015 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.

Rozsudkom č. k. 1S/122/2014 - 97 zo dňa 22. októbra 2015 Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) v celom rozsahu vyhovel žalobe podanej žalobcom dňa 18.6.2014 a podľa § 250j ods. 2 písm. a) OSP (rozhodnutie vydané na základe nesprávneho právneho posúdenia) zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj ním potvrdzované rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9104403/5/5556928/2013/KovK zo dňa 13.12.2013, ktorým podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) znížil žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011 zo sumy 80.177,79 Eur na sumu 8.914,26 Eur a určil rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 71.263,53 Eur žalobcovi, z dôvodu nepreukázania, že plnenia prijaté na základe faktúr č. FD 617, FD 633 a FD 649 nebolo preukázateľne použité na jeho zdaniteľné obchody.

Svoj rozsudok odôvodnil tým, že predloženou Zmluvou o zabezpečení verejného osvetlenia VO - 20110326 uzatvorenou s Mestom T. mal za preukázané, že predmetnými faktúrami bolo fakturované plnenie subdodávateľov žalobcu v súvislosti s vybudovaním úplne nového umelého osvetlenia hracej plochy futbalového štadióna, čo považoval za investíciu do rekonštrukcie verejného osvetlenia. Sporné bolo iba určenie vlastníka tejto investície. S poukazom na čl. 5 a čl. 6 Zmluvy o zabezpečení verejného osvetlenia dospel k záveru, že novovybudované zariadenie - verejné osvetlenie dodané a inštalované

žalobcom zostalo v jeho vlastníctve. Otázku výhodnosti nadväzujúcej zmluvy o prevode akcií a celého spôsobu financovania rekonštrukcie verejného osvetlenia nepovažoval za relevantnú, spochybňovaný dátum dodania diela považoval za preukázaný dňom 22.5.2012. V otázke dĺžky daňovej kontroly sa stotožnil so žalovaným v tom, že protokol z daňovej kontroly neobsahujúci podpisy pracovníkov nebol v rozpore so zákonom a predstavoval riadne dovŕšenie daňovej kontroly, jeho opakované doručovanie po doplnení chýbajúcich podpisov nebolo skutočnosťou určujúcou dátum skončenia daňovej kontroly. V závere vyslovil, že žalovaný vec nesprávne právne posúdil a preto postupom podľa § 250j ods. 2 písm. a) OSP napadnuté rozhodnutie správnych orgánov zrušil a vec im vrátil na ďalšie konanie. Procesne úspešnému žalobcovi priznal nárok na plnú náhradu trov konania.

II.

Proti tomuto rozsudku podal včas odvolanie žalovaný a namietal, že z predloženého spisového materiálu jednoznačne nevyplýva, že žalobca prijaté zdaniteľné služby, ktoré obstaral ako investor v prospech mesta T., následne fakturoval mestu T., čím by ich použil na dodávku tovarov a služieb ako platiteľ, ale vyplýva, že prijaté zdaniteľné obchody nepoužil za účelom svojej podnikateľskej činnosti. Napriek obsahu predložených zmlúv považoval za rozhodujúce, že v zmysle zákona o obecnom zriadení je Mesto povinné zabezpečiť správu a údržbu verejného osvetlenia a Mesto sa v Zmluve o zabezpečení verejného osvetlenia „rozhodlo pokračovať v modernizácii siete verejného osvetlenia a zabezpečiť po jej zmodernizovaní následnú správu a údržbu prostredníctvom FIN.M.O.S. na základe osobitnej zmluvy. K ustáleniu ukončenia realizácie investície poukázal na to, že protokol zo dňa 29.11.2011 bol samotným žalobcom označený ako čiastkový, za rozhodujúci považuje protokol zo dňa 22.5.2012. Nepochybňoval preukázanie toho, že žalobca prijal služby od iných platiteľov DPH, ale za rozhodujúce považuje to, že tieto služby nemali priame a bezprostredné spojenie s výstupnou transakciou, ktorá bola dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Záver o tom, že vybudované osvetlenie je majetkom investora považuje napriek konsenzu zmluvných strán v tejto otázke za vyvrátený tým, že celý projekt modernizácie verejného osvetlenia si objednalo Mesto T. na základe uznesenia Mestského zastupiteľstva, ktoré dňa 19.4.2011 schválilo pokračovanie modernizácie verejného osvetlenia v rámci projektu „Komplexné riešenie modernizácie verejného osvetlenia v Meste T. II. etapa“, v zmysel zmluvy mal investor verejné osvetlenie spravovať až po kolaudácii. Znovu poukázal na finančnú nevýhodnosť celého komplexu transakcií pre Mesto, keď žalobca popri zaplatení ceny diela 1 100 000 Eur získal na základe zaplatenia ceny za nakúpenie akcií žalobcu (v nominálnej hodnote 916. 539 Eur za cenu 1.700 000 Eur - zmluvná povinnosť) neoprávnene získal prospech z verejných financií. Zdôraznil svoju povinnosť skúmať, či v oblasti DPH nedochádza napriek formálne zákonným postupom k zneužívajúcim konaniam. Vo vzťahu k prejednávanej veci zdôraznil, že verejné osvetlenie je majetkom obce tak ako aj každá investícia vykonaná do tohto majetku formou rekonštrukcie a modernizácie. Žalobca iba obstarával a finančne zabezpečoval rekonštrukciu majetku obce, túto obci nefakturoval. Nebol preukázaný priamy vzťah medzi poskytovateľom a príjmom, z ktorého by bola zrejma odmena pre poskytovateľa odrážajúca vyjadrenie hodnoty služby. Keďže žalobca rekonštrukciu obci nefakturoval, neodviedol daň na výstupe, rekonštrukcia verejného osvetlenia je pre obec nadobudnutá bez DPH a uplatnený odpočet DPH je neoprávnený. Zdôraznil, že bolo na žalobcovi, aby preukázal priamu a bezprostrednú súvislosť prijatých plnení, ak skutočne došlo resp. mohlo dôjsť k ich prijatiu, s plneniami na výstupe.

Žalobca vo svojom vyjadrení k odvolaniu s poukazom na obsah zmluvy o zabezpečení verejného osvetlenia VO - 20110326 zo dňa 27.7.2011 zdôraznil, že pre posudzovanie splnenia podmienok nároku žalobcu na odpočítanie DPH sú rozhodujúce zmluvné vzťahy medzi dodávateľom a žalobcom a žalobcom a Mestom T. z ktorých vyplýva reálne dodanie plnení žalobcovi ako aj účel použitia dodaných plnení na výkon podnikateľskej činnosti žalobcu, pri ktorej odvádza DPH na výstupe za služby poskytované Mestu. S poukazom na relevantnú judikatúru má za to, že uniesol dôkazné bremeno na preukázanie vzniku nároku na odpočítanie DPH, postup žalovaného považuje za nedôvodné a neprímerané rozširovanie dôkazného bremena na jeho úkor. Žalovaným použitý výklad mechanizmu DPH považuje za nesprávny, pretože žiaden právny predpis nestanovuje, že žalobca musel v čase uplatnenia nároku na odpočítanie DPH preukázať, že uvedenú daň odviedol ešte v tom zdaňovacom období na výstupe, resp. že použil prijaté plnenie ešte v tom istom období. Zdôraznil, že krajský súd ako

dôvod zrušenia napadnutých rozhodnutí uviedol nesprávne právne posúdenie otázky, či žalobcom prijaté plnenia mali priame a bezprostredné spojenie s výstupnou transakciou, ktorá bola dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane a v dôsledku toho nesprávne posúdil oprávnenosť nároku na odpočítanie dane. Z predložených listín podľa neho jednoznačne vyplýva, že žalobca poskytuje zdaniteľné plnenia v podobe priebežne dodávaných zdaniteľných služieb, ktoré je žalobca povinný poskytovať po dobu trvania zmluvy uzatvorenej na dobu určitú minimálne na 162 mesiacov. Zmluva o zabezpečení verejného osvetlenia navyiac predpokladá odkúpenie zmodernizovaného verejného osvetlenia (jednorazovo obstaraný majetok), čím by došlo tiež k dodaniu tovaru, ktoré bude zdaniteľným plnením. Samotné dodané modernizovanie Mestu nefakturoval, takúto povinnosť ani nemal. Od počiatku zmluvného vzťahu s mestom T. bolo možné očakávať, že žalobca bude využívať prijaté plnenia (modernizované verejné osvetlenie) na dodanie zdaniteľných tovarov a služieb Mestu jednak vo forme dodávania služby verejného osvetlenia za protihodnotu v období, kedy bude žalobca jeho vlastníkom a jednak dodaním modernizovaného verejného osvetlenia Mestu v momente uplatnenia práva Mesta na jeho odkúpenie za protihodnotu. Poukázal na judikatúru SD EÚ v zmysle ktorej má platiteľ dane právo na okamžité odpočítanie DPH, ktorú zaplatil alebo má zaplatiť za investičné náklady vyvolané za účelom transakcií, ktoré plánuje vykonávať a ktoré mu zakladajú právo na odpočítanie bez toho, aby musel vyčkať na skutočné začatie vykonávania obchodov.

III.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon 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. V súlade s uvedenými prechodnými ustanoveniami najvyšší súd v danej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) prejednal vec podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c OSP, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je nutné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

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.

IV.

Predmetom súdneho prieskumu bolo rozhodnutie žalovaného, ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane založené na neuznaní dôvodnosti uplatnenia odpočítanie dane v celkovej výške 71.263,53 Eur, z titulu faktúr:

1. č. 169 zo dňa 28.11.2011 (FD 617) od spoločnosti W., za výstavbu verejného osvetlenia mesta T. podľa rozpočtu VO-20110326 v celkovej sume 119.913,60 Eur, z toho DPH vo výške 9.985,60 Eur,
2. č. 173 zo dňa 30.11.2011 (FD 649) od spoločnosti W... za výstavbu verejného osvetlenia mesta T. podľa rozpočtu VO-20110326 v celkovej sume 12.267,60 Eur, z toho DPH vo výške 2.044,60 Eur a
3. č. 2011148 zo dňa 29.11.2011 (FD 633) od spoločnosti U., za práce na stavbe „Osvetlenie hracej plochy hlavného ihriska MFK“ na základe Zmluvy o dielo zo dňa 23.10.2011 v celkovej sume 295.400, - Eur, z toho DPH vo výške 49.233,33 Eur.

Fakturované plnenia súviseli s výstavbou verejného osvetlenia mesta T. na základe Zmluvy o zabezpečení verejného osvetlenia VO-20110326 zo dňa 27.11.2011. Touto zmluvou sa daňový subjekt K. zaviazal uskutočniť na vlastné náklady investíciu šetriacu energie zariadení verejného osvetlenia a športového ihriska, zabezpečiť poskytovanie dodávok elektrickej energie, a poskytovať pre Mesto prostredníctvom modernizovaného zariadenia služby prevádzkovania verejného osvetlenia. V rámci poskytovania verejného osvetlenia sa K. zaviazal zabezpečiť údržbu, prevádzkovanie, poistenie, dozor a kontrolu systému verejného osvetlenia. Podľa čl. III. Zmluvy o VO údržbu a opravu zariadení pôvodnej siete verejného osvetlenia vykonáva príspevková organizácia Mesta až do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom dôjde k podpísaniu zápisnice obsahom ktorej bude technické odovzdanie /prevzatie modernizovanej siete VO. Podľa čl. V ods. 5 zmluvy majetok ktorý vznikne ako výsledok investície FIN.M.O.S. a.s. bude jeho vlastníctvom, pričom Mesto je oprávnené nadobudnúť tento majetok do svojho vlastníctva za zostatkovú účtovnú hodnotu určenú ku dňu uzavretia osobitnej zmluvy. V čl. VII ods. 8 bola dojednaná cena investície 1 100 000 Eur, t. j. 916 667 Eur bez DPH. Okrem toho bolo v čl. X, nazvanom Práva a povinnosti Mesta pri zabezpečovaní verejného osvetlenia v ods. 3 dojednané, že naplnenie predmetu tejto zmluvy (o zabezpečení verejného osvetlenia) je podmienené uzavretím Zmluvy o prevode akcií, uzatvárajúcej medzi Mestom a spoločnosťou 1. slovenská úsporová a.s., v dôsledku čoho je Mesto povinné na požiadanie spoločnosti K. uzavrieť Zmluvu o prevode akcií so spoločnosťou X. U. najneskôr do 10 dní od dátumu podpísania tejto zmluvy, predmetom ktorej bude záväzok Mesta kúpiť 2769 ks kmeňových akcií spoločnosti K. za dohodnutú kúpnu cenu 1 700 000 Eur.

Rozhodnutie správcu dane bolo založené na zistení porušenia § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, nakoľko daňový subjekt FIN.M.O.S., a.s. nepoužil prijaté plnenia z faktúr č. FD 617, FD 633 a FD 649 na svoje zdaniteľné obchody, preto žalobcovi znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2011 zo sumy 80.177,79 Eur na 8.914,26 Eur a určil rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 71.263,53 Eur. Žalobca v súvislosti s uplatnením nároku tvrdil, že daná investícia je jeho majetkom a pri budovaní tohto si uplatňuje odpočet dane. Daňové orgány zdôrazňovali, že popri odpočítaní dane žalobca neoprávnené získava ďalší prospech a to tiež z verejných financií. Takéto zmluvy na financovanie rekonštrukcie verejného osvetlenia mesta, či obce nie sú pre obce a mestá výhodné. Na základe zákona o obecnom zriadení je povinnosťou obce starať sa o funkčnosť verejného osvetlenia v obci, čo je jej verejnoprospešná činnosť. Podľa § 3 ods. 4 zákona 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty orgány územnej samosprávy sa nepovažujú za zdaniteľné osoby, keď konajú v rozsahu svojej hlavnej činnosti. To znamená, že obce výkonom svojej hlavnej činnosti vyplývajúcej zo zákona o obecnom zriadení nevykonávajú ekonomickú činnosť, nie sú zdaniteľnými osobami, nemôžu sa podľa zákona o dani z pridanej hodnoty stať platiteľmi dane a tým z nakupovaných tovarov a služieb pre účely týchto činností nemajú právo na odpočítanie dane. Verejné osvetlenie obce je majetkom obce tak ako každá investícia vykonaná do tohto majetku formou rekonštrukcie a modernizácie. Podľa zákona o majetku obcí obec je povinná majetok viesť v účtovníctve podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon o účtovníctve, obec hospodári so svojím majetkom samostatne alebo prostredníctvom správcu majetku obce (ďalej len „správca“), ktorým je jej rozpočtová organizácia alebo príspevková organizácia zriadená podľa osobitného predpisu (zákon 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy).

Zmodernizované verejné osvetlenie mesta T. vykonané prácami na stavbe „Osvetlenie hracej plochy hlavného ihriska MFK“ zhotoviteľom SCORP, s.r.o. bolo mestom T. prebrané dňa 22.05.2012 Protokolom o ukončení realizácie investície do siete verejného osvetlenia. Vykonaná investícia rekonštrukcie verejného osvetlenia nie je teda investičným majetkom spoločnosti FIN.M.O.S., a.s., ale je majetkom obce a spoločnosť FIN.M.O.S., a.s. iba zabezpečila pre obec spôsob financovania investície. Spoločnosť FIN.M.O.S., a.s. nepoužije tento majetok na dodanie služieb pre obec, ale iba prostredníctvom tohto majetku obce môže dodávať obci elektrinu a služby údržby tohto osvetlenia. Spoločnosť FIN.M.O.S., a.s. pri financovaní budovania rekonštrukcie verejného osvetlenia obce nemôže uplatňovať odpočty dane, pretože podľa § 49 ods. 2 zákona o dani z pridanej hodnoty platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Spoločnosť FIN.M.O.S., a.s. sa iba podieľa na zabezpečovaní financovania modernizácie majetku obce, nie svojho majetku, ktorým by uskutočňovala zdaniteľné obchody. Ak by spoločnosť FIN.M.O.S., a.s. vykonávala správcu majetku obce, podľa § 6 ods. 4 zákona majetku obce správca nemôže nadobudnúť majetok do svojho vlastníctva. Majetok, ktorý správca nadobúda, je vlastníctvom obce. Správca vykonáva právne úkony pri správe majetku obce v mene obce.

V.

Žalobca v konaní spochybňoval v prvom rade správnosť záveru o tom, že žalobca síce prijal plnenia (tovary a služby) od svojho dodávateľa, avšak prijaté plnenia nemali priame a bezprostredné spojenie s výstupnou transakciou, ktorá bola dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane, rovnako to, že nakoľko zabezpečovanie verejného osvetlenia je zákonnou úlohou obce, je verejné osvetlenie majetkom obce tak, ako aj každá investícia do verejného osvetlenia vykonaná formou rekonštrukcie a modernizácie, a teda vykonaná modernizácia verejného osvetlenia nie je majetkom žalobcu. Prijaté plnenia (z ktorých uplatnil odpočítanie DPH) sú jeho vlastníctvom a používa ich na dodanie služieb mestu T. na základe uzatvorenej zmluvy o zabezpečení verejného osvetlenia, podľa ktorej má žalobca zabezpečiť službu poskytovania verejného osvetlenia a za tieto služby fakturuje mestu T. dohodnuté poplatky, ktoré podliehajú DPH. Namietal aj nesprávnosť záveru, že dodávka služieb verejného osvetlenia žalobcom nie je dodaním služby pre mesto, ale dodaním služby pre občanov mesta, ktoré nepodlieha DPH. Zákon o obecnom zriadení a ani zákon o majetku obcí nevyklúčujú, aby obec plnenie svojich úloh zabezpečovala dodávateľsky prostredníctvom iných subjektov. Zároveň namietal prekročenie stanovenej maximálnej lehoty na ukončenie daňovej kontroly podľa § 46 ods. 10 daňového poriadku, v nadväznosti na opakované doručovanie protokolu z daňovej kontroly. Z tohto dôvodu bolo daňové konanie zaťažené vadou nezákonnosti, v dôsledku čoho sú nezákonné aj napadnuté rozhodnutia, ktoré boli jeho výsledkom, čím je daný dôvod na zrušenie týchto rozhodnutí podľa ust. § 250j ods. 2 písm. e) O.s.p..

Žalovaný k námietke žalobcu, ohľadne prekročenia najvyššej prípustnej doby daňovej kontroly zdôraznil, že Protokol z daňovej kontroly číslo 9102403/5/357061/2013/KovK zo dňa 28.01.2013 obsahuje výsledok daňovej kontroly aj s vyhodnotením dôkazov, ktoré správca dane získal v priebehu výkonu daňovej kontroly zákonným spôsobom, a preto ho mohol použiť ako relevantný dôkaz v rámci vyrubovacieho konania. Zo spisového materiálu jednoznačne vyplýva, že protokol bol spolu s výzvou daňovému subjektu reálne doručený dňa 31.01.2013 a týmto dňom bola daňová kontrola ukončená (§ 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku). Žalobca v rámci vyrubovacieho konania (§ 68 ods. 1 daňového poriadku), ktoré začalo nasledujúci deň po dni doručenia protokolu, nevzniesol voči doručenému protokolu žiadnu námietku, ktorú mohol a mal právo uplatniť vo svojom písomnom vyjadrení k Protokolu číslo 9102403/5/357061/ 2013/KovK zo dňa 28.01.2013 alebo v rámci ústnych pojednávaní, ktoré sa uskutočnili vo vyrubovacom procese na Daňovom úrade Bratislava dňa 04.04.2013 (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9104403/5/2712907/2013/KovK). Žalovaný ani ostatné námietky žalobcu nepovažoval za dôvodné. K predmetnej veci prijal záver na základe výsledkov, ktoré boli zistené v priebehu výkonu daňovej kontroly a ktoré boli správcom dane uskutočňované v súlade so všeobecne záväznými predpismi v zmysle § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok).

VI.

Najvyšší súd konajúci vo veci na základe podaného odvolania a preskúmavajúci rozsudok krajského súdu v rozsahu jeho dôvodov skonštatoval, že zo strany krajského súdu absentuje právne vyhodnotenie, resp. vysvetlenie právnej úvahy na základe ktorých dospel krajský súd k svojmu záveru o nesprávnom právnom posúdení veci daňovými orgánmi. Aj keď sa jedná o uplatnenie nároku na odpočet DPH v súvislosti s pomerne komplikovanou zmluvnou úpravou právnych vzťahov medzi žalobcom a Mestom Prešov, z hľadiska uplatnenia nároku na odpočet DPH bolo potrebné vysporiadať sa s jednotlivými podmienkami uplatnenia nároku podľa § 49 zák. č. 222/2004 Z. z. Najvyšší súd pripomína, že v písomnom odôvodnení rozsudku je okrem vyslovenia záveru o nesprávnom právnom posúdení veci žalovaným k tejto otázke uvedená žiadna úvaha, krajský súd sa obmedzil na záver o nadobudnutí vlastníctva k namontovaným samostatným funkčným komponentom a obstaranému zariadeniu verejného osvetlenia žalobcom, vyhodnocovaním výhodnosti použitého modelu financovania zabezpečenia verejného osvetlenia, vyhodnotením povahy Zmluvy o prevode akcií ako zmluvy vedľajšej (aj keď je na úvahu, či toto zmluvné dojednanie nie je možné považovať za odkladaciu podmienku). Ďalej vytkol žalovanému, že ak nesúhlasil s uvedeným dátumom ukončenia realizácie, resp. tvrdil, že k nemu došlo s neskorším dátumom mal vykonať dokazovanie a skonštatoval, že sa stotožnil s názorom, žalobcu ohľadne dĺžky daňovej kontroly.

Krajský súd nijakým spôsobom nereagoval na základný rozpor, ktorý bol dôvodom nepriznania nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, t. j. spochybnenie tvrdenia žalobcu, že plnenia ktoré prijal a uhradil svojim dodávateľom KOVMAST s.r.o. a SCORP s.r.o., za prijaté zdaniteľné služby ktoré obstaral ako investor v prospech mesta T., následne fakturoval mestu T. čím by ich použil na dodávku tovarov a služieb ako platiteľ, t. j. že prijaté zdaniteľné obchody použil za účelom svojej podnikateľskej činnosti. V tejto súvislosti treba pripomenúť, že žalobca sa okrem investícií do majetku Mesta zaviazal na poskytovanie dodávok elektrickej energie a prevádzkovanie verejného osvetlenia. Je úlohou krajského súdu aby (po vyhodnotení námietok ohľadne možnosti nadobudnutia časti verejného osvetlenia do vlastníctva žalobcu, vystupujúceho v konaní investora) relevantne odôvodnil svoj záver vo vzťahu k záverom žalobcu o nepreukázaní ekonomického dôvodu daňovej transakcie, teda že nespochybnene prijaté služby od iných platiteľov DPH nemali priame a bezprostredné spojenie s výstupnou transakciou (obsahujúcou DPH), ktorá bola dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. V tejto súvislosti nemožno opomenúť, že žalovaný vo svojom vyjadrení k žalobe poukázal na ustálenú judikatúru SD EÚ v zmysle ktorej je právo na odpočítanie dane neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade ho nemožno obmedziť. Aby bolo možné odpočítať DPH, musia plnenia uskutočňované na vstupe priamo a bezprostredne súvisieť s plneniami, na výstupe, pri ktorých je DPH odpočítateľná. Túto argumentáciu krajský súd minimálne prehliadol, ak nie odignoroval.

VII.

V zmysle ustálenej judikatúry najvyššieho súdu pre posúdenie otázky dostatočnosti odôvodnenia napadnutého rozsudku považoval odvolací súd za kľúčové zistenie, či spôsob, ktorým krajský súd odôvodnil svoje rozhodnutie, je ústavne a zákonne konformný, teda či spôsob výkladu príslušných zákonných ustanovení ktorým krajský súd zdôvodnil svoje rozhodnutie, nie je vzhľadom na zistený skutkový stav svojvoľný (arbitrárny) alebo ústavne a zákonne neudržateľný pre zjavné pochybenia alebo omyly v posudzovaní obsahu aplikovanej právnej úpravy.

Povinnosťou súdu, korešpondujúcou s 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).

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.

V súdnom preskúmovacom 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) ako aj vyjadrením žalovaného k jednotlivým žalobným dôvodom, nakoľko správny súd je obsahom jednotlivých žalobných dôvodov viazaný. V prejednávanej veci, kde základným žalobným dôvodom bola námietka neaplikovania komunitárneho práva a neodôvodnenie takéhoto postupu správneho orgánu, krajský súd napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil bez toho, aby sa vysporiadal so základnou námietkou nepreukázania splnenia základných podmienok pre vznik nároku na odpočítanie DPH.

Krajský súd v Bratislave v preskúmvanej veci podľa zhora uvedených ústavných článkov, zákonných ustanovení a zásad stanovujúcich požiadavky na ústavne konformné odôvodnenie súdneho rozhodnutia nepostupoval. Týmto svojím 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 predovšetkým opätovne vec prejednať, vysporiadať sa so všetkými relevantnými námietkami účastníkov konania ako aj platnej judikatúry najvyššieho a ústavného súdu a vydať rozhodnutie, ktoré bude spĺňať všetky náležitosti požadované v § 157 OSP a ktoré bude riadne odôvodnené.

VIII.

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), v ktorom bude viazaný vysloveným právnym názorom odvolacieho súdu.

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).

Poučenie:

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