

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžf/107/2014  
Identifikačné číslo spisu: 1012200993  
Dátum vydania rozhodnutia: 30.11.2016  
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2016:1012200993.1

## UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: MEAT, s.r.o., so sídlom Račianska 66, Bratislava, IČO: 35 693 908, zastúpeného Advokátskou kanceláriou Bugala - Ďurček, s.r.o., so sídlom Drotárska cesta 102, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020502/1/23447-139601/2011/4885-r zo dňa 20. marca 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 4S 102/2012 - 102 zo dňa 11. apríla 2014, jednohlasne, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 4S 102/2012 - 102 zo dňa 11. apríla 2014 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 Bratislave podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020502/1/23447-139601/2011/4885-r zo dňa 20. marca 2012, 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 aj len „zákon č. 511/1992 Zb.“) v nadväznosti na § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava III č. 602/232/134456/2011/Mrv zo dňa 19. septembra 2011, ktorým bol žalobcovi znížený nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2010 zo sumy 11 247,27 € na sumu 37,27 €.

Krajský súd dospel k záveru, že nebolo zistené žiadne porušenie zásad daňového konania, pričom daňové orgány vykonali riadne dokazovanie a žalovaný prihladol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Mal za nesporné, že správca dane v rámci daňovej kontroly postupoval v súčinnosti so žalobcom, čo preukazujú zápisnice o ústnom pojednávaní, na ktorých sa zúčastňoval jednak konateľ spoločnosti žalobcu ako aj jednotlivý konatelia, ktorých označil v správnom konaní žalobca za svedkov.

Uviedol, že konateľ žalobcu bol oboznámený so všetkými výsledkami kontrolných zistení a zároveň bol požiadaný o predloženie dokladov, ktorými môže preukázať opak uvedených kontrolných zistení. Dodal, že prizvané osoby mali možnosť sa k sporným obchodným transakciám vyjadriť už aj do zápisníc u miestne príslušného správca dane. Následne vyslovil, že správne rozhodnutia obsahujú dostatok relevantných dôvodov, a preto ich nemožno považovať za nepreskúmateľné alebo zmätočné. Zdôraznil, že postupom správnych orgánov nebola žalobcovi ako účastníkovi daňového konania odňatá možnosť konať pred týmito orgánmi, keď správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy a to presne ako uviedol, že každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti, prihliadnuc na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Preto súd prvého stupňa nemal žiadne pochybnosti o tom, že bolo dostatočne preukázané, že žalobca nesplnil podmienky pre odpočet DPH.

O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko v tomto konaní žalobca nebol úspešný a žalovanému náhrada trov konania neprináleží.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodu podľa § 205 ods. 2 písm. c/, d/ a f/ OSP a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1020502/1/23447-139601/2011/4885-r zo dňa 20. marca 2012, ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu č. 602/232/134456/2011-Mrv zo dňa 19. septembra 2011 zruší v celom rozsahu a vec žalovanému vráti na ďalšie konanie. Súdu prvého stupňa vyčítal, že neúplne zistil skutkový stav veci, pretože nevykonal navrhnuté dôkazy potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností. Zároveň namietal, že krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Za nesprávne označil závery súdu prvého stupňa, ako aj žalovaného, že k uskutočneniu predmetných zdaniteľných plnení nedošlo. Naopak zdôraznil, že tak odberatelia ako aj dodávatelia žalobcu v kontrolovanom období mali predmetné obchodné prípady riadne zaúčtované a uskutočnenie obchodu potvrdili. Ďalej namietal, že súd prvého stupňa nevyhovel návrhu žalobcu na vypočutie svedkov, konateľov spoločností dodávateľa a odberateľa p. X. O. a p. K. B., hoci žalovaný aj na pojednávaní vyslovil názor, že neboli dostatočne preukázané zdaniteľné plnenia a rozporoval samotné dodanie tovaru. Taktiež namietal, že predmetný tovar bol riadne uskladnený, pričom žalobca predložil v daňovom konaní okrem predmetných faktúr aj príjemky tovaru, skladovú evidenciu, riadnu účtovnú evidenciu a zmluvu o uložení veci. Doplnil, že správca dane mal možnosť v priebehu daňového konania kedykoľvek navštíviť predmetné skladové priestory a presvedčiť sa o existencii tovaru, čo však nikdy nevykonal.

V otázke dôkazného bremena v daňovom konaní poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, a to rozsudok sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15. marca 2011, v ktorom vyslovil, že skutočnosti uvedené v § 49 ods. 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“) tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Zároveň konštatoval, že z uvedených ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. nemožno vyvodit' dôkazné bremeno na právne vzťahy týkajúce sa dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov. V tejto súvislosti poukázal aj na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics a C-484/03 Bond House, kde súdny dvor vyslovil, že nárok na odpočet dane nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca dane nevie alebo nemôže vedieť. Dospel k záveru, že ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou a prílohami s podrobným položkovým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovaru 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. Následne poukázal aj na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 5Afs/131/2004 zo dňa 25. marca 2005, v ktorom konštatoval, že nemožno ponímať dôkazné bremeno daňového subjektu extenzívne a rozširovať ho na preukázanie všetkých resp. akýchkoľvek skutočností, teda i tých, ohľadne ktorých takáto povinnosť stíha úplne iný subjekt. Na preukázanie opaku - v dôsledku skutočností, ktoré

nastali u odberateľa, znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane. Žalobca mal za to, že v danom prípade správca dane neunesol dôkazné bremeno, preto je nútený znášať dôkaznú núdzu. Rovnako tak dal do pozornosti rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (tretia komora) z 21. júna 2012 vo veci Mahagében Kft proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (C-80/11) a Péter Dávid proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (C-142/11), v ktorom vyslovil, že čl. 167, čl. 168 písm. a/, čl. 178 písm. a/, čl. 220 ods. 1 a čl. 226 smernice Rady 2006/112 z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej praxi, v zmysle ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo odpočítať hodnotu splatnej alebo zaplatenej dane za služby, ktoré jej boli poskytnuté, z hodnoty dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tieto služby alebo jeden z jej poskytovateľov, sa dopustila nezákonnosti a to bez toho, aby tento orgán objektívne preukázal, že samotná dotknutá zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca.

Zároveň označil rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/14/2012, 5Sžf/22/2009 a 3Sžf/1/2010, v ktorých sa vyjadril, že v zásade nie je možné spravodlivo žiadať, aby daňové subjekty sledovali a kontrolovali výrobné procesy a obstarávacie procesy tovarov u iných subjektov pred dodaním tovaru, a to najmä z dôvodu, že zákon nedáva právne prostriedky daňovníkovi na sledovanie týchto procesov u svojich dodávateľov. S ohľadom na tieto rozhodnutia uviedol, že správca dane rozhodujúcu časť svojho rozhodnutia podložil skutkovými zisteniami, ktoré sa bezprostredne nedotýkajú dodávky tovaru medzi daňovým subjektom a jeho dodávateľom, ale predchádzajúcich dodávok dodávateľa žalobcu.

V odvolaní poukázal aj na rozhodnutie Európskeho súdneho dvora, kde z rozsudku C-440/04 Recolta recycling SPRL vyplýva, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť právo na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH, a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka platiteľom dane a hospodárska činnosť. V prípade, že dodávka bola uskutočnená platiteľom dane, ktorý nevedel alebo nemohol vedieť, že dotknuté plnenie bolo súčasťou podvodu spáchaného predávajúcim, má sa smernica vykladať v tom zmysle, že bráni pravidlu vnútroštátneho práva, podľa ktorého zrušenie kúpnej zmluvy podľa vnútroštátneho občianskeho práva, ktoré postihuje túto zmluvu absolútnou neplatnosťou ako zmluvu, ktorá je v rozpore s verejným poriadkom pre nezákonný dôvod na strane predajcu, má za následok stratu práva na odpočet DPH zaplatenú týmto platiteľom dane. V tejto súvislosti je nepodstatná otázka, či táto neplatnosť vyplýva z podvodu vo vzťahu k DPH alebo iných podvodov. Naopak, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že dodávka je uskutočnená pre platiteľa dane, ktorý vedel alebo musel vedieť, že svojou kúpou sa zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH, prináleží vnútroštátnemu súdu, aby odmietol priznanie práva na odpočet tomuto platiteľovi dane.

Súdu prvého stupňa taktiež vyčítal, že jeho rozhodnutie je v rozpore s § 157 ods. 2 OSP, keď sa v jeho odôvodnení nevysporiadal s podstatnými relevantnými skutkovými a právnymi tvrdeniami žalobcu, ktoré formuloval v žalobe, ako aj odvolaní proti rozhodnutiu prvostupňového súdu. Mal za to, že medzi odôvodnením rozhodnutia žalovaného a konštatovaním súdu, že sa stotožňuje so závermi rozhodnutia žalovaného, nie je žiadna logická súvislosť. Súčasne dal do pozornosti uznesenia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV. ÚS 115/03 a sp. zn. II. ÚS 44/03, v ktorých tento vyslovil, že obsahom základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd je aj právo účastníka konania na rozhodnutie, ktorého dôvody vydania sú zjavné a zreteľné, pretože práve odôvodnenie rozhodnutia je zárukou toho, že výkon spravodlivosti nebude arbitrárny. Taktiež poukázal na záver Ústavného súdu Slovenskej republiky, že všeobecný súd musí dať odpoveď na všetky otázky, ktoré majú pre vec podstatný význam bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov veci. Rovnako tak súdu prvého stupňa vyčítal, že sa vo svojom rozhodnutí vôbec nevysporiadal s argumentáciou žalobcu, ktorý v žalobe poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa

15. marca 2011, ako aj rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 5Afs/131/2004 zo dňa 25. marca 2005 a rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (tretia komora) z 21. júna 2012 vo veci Mahagében Kft proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó F? igazgatósága (C-80/11) a Péter Dávid proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó F? igazgatósága (C-142/11). Zdôraznil, že v tomto rozsahu rozhodnutie súdu prvého stupňa neobsahuje vysvetlenie toho, ako sa súd vysporiadal s tvrdeniami a argumentáciou žalobcu, či ich považoval za preukázané, hodnoverné, akými úvahami a dôkazmi sa riadil, keď posudzoval skutočnosti vyplývajúce z tvrdení žalobcu, čím mu odňal možnosť účinne konať pred súdom a hájiť pred ním svoje záujmy. V nadväznosti na uvedené doplnil, že právo na spravodlivý proces zahŕňa aj právo na riadne, hoci len stručné a jasné odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Dodal, že je vecou súdnej ochrany poskytovanej celou sústavou všeobecných súdov, aby chránili zákonnosť spôsobom, ktorý je vecne správny, primerane odôvodnený a nie je arbitrárny.

Zároveň vyčítal aj žalovanému nepreskúmateľnosť a nezrozumiteľnosť jeho rozhodnutia, keď uviedol, že preskúmané rozhodnutie obsahuje mnoho zistení, ale chýba tu jednoznačný záver správcu dane, z ktorého je možné vyvodiť, že deklarovaný obchod sa medzi jednotlivými spoločnosťami neuskutočnil z presne zisteného a popísaného dôvodu.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 4S 102/2012-102 zo dňa 11. apríla 2014 potvrdiť, pretože vec bola posúdená správne po skutkovej aj právnej stránke. Uviedol, že trvá na svojich argumentoch uvedených v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia a rovnako tak zotrval na svojom stanovisku k žalobe č. 1020502/1/1052995/2012 zo dňa 26. júna 2012 a jeho doplnení zo dňa 31. júla 2013. Plne sa stotožnil s argumentáciou a dôvodmi uvedenými v napadnutom rozsudku Krajského súdu v Bratislave. Ďalej uviedol, že odvolacie námietky žalobcu sú totožné s tými, ktoré boli uvedené v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, ako aj v podanej žalobe. Zdôraznil, že všetky závery a zistenia uvedené v žalobou napadnutom rozhodnutí, ktorými potvrdil správnosť a zákonnosť rozhodnutia správcu dane, podložil relevantnými dôkazmi, ktoré majú reálny podklad vo vykonanom dokazovaní a sú súčasťou priloženého spisového materiálu. Dodal, že z administratívneho spisu a z dôkazov v ňom priložených jednoznačne vyplýva, že šetrením správcu dane bolo nespochybniteľne preukázané, že k reálnym dodávkam tovaru (drevotriekových dosiek) medzi priamym dodávateľom žalobcu (FOR DESIGN, s.r.o.), žalobcom (MEAT, s.r.o.) a jeho priamym odberateľom (Holz Export Slovakia, s.r.o.) nedošlo. Taktiež mal za preukázané, že žalobca bol súčasťou obchodného reťazca spoločností obchodujúcich s komoditou - drevotriekové dosky, ktorého reálna existencia nebola preukázaná, a ktoré napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v zákone č. 222/2004 Z. z. zneužili princíp fungovania mechanizmu dane z pridanej hodnoty s cieľom získania daňovej výhody.

Ďalej uviedol, že závery a zistenia správcu dane boli potvrdené aj zisteniami orgánov činných v trestnom konaní v rámci policajného šetrenia zameraného na karuselové obchody, ktorých hlavným cieľom sú daňové úniky. Z poznatkov, ktoré má žalovaný v tomto čase aj z iných odvolacích konaní, u žalobcu sa nejedná v danom prípade o ojedinelý prípad obchodovania v rámci vytvoreného karuselového obchodného reťazca. Žalobca figuruje aj v iných karuselových obchodoch, napr. s komoditou žula, kde je scenár obchodovania identický, nie je preukázaná existencia tovaru, tovar sa posúva medzi spoločnosťami len fakturačne bez uskutočneného plnenia, pričom dochádza k navýšeniu jeho ceny bez reálneho dôvodu, nie je realizovaná žiadna preprava, tovar mení vlastníka v rámci jedného skladu, obchodník nachádzajúci sa na začiatku obchodného reťazca je nekontaktný a daň do rozpočtu neodvádza, tovar prechádza len fakturačne bez reálneho plnenia cez tzv. „nárazníkové spoločnosti“ uplatňujúce si odpočty DPH a následne je deklarované jeho dodanie obchodníkovi do iného členského štátu, ktoré je od dane oslobodené, pričom tento obchodník je opätovne nekontaktný a so správcom dane nespoupracuje.

Ku odvolacej námietke, že súd nevyhovел návrhu žalobcu na vypočutie svedkov (konateľov dodávateľa a odberateľa žalobcu), uviedol, že osobám, ktoré žiadal právny zástupca žalobcu vypočuť, bol daný zo strany daňových orgánov dostatočný priestor na to, aby sa vyjadrili k samotnej realizácii zdaniteľného

obchodu, ktorý mal byť medzi nimi zrealizovaný (v reťazci FOR DESIGN, s.r.o., MEAT, s.r.o., Holz Export Slovakia, s.r.o.). Doplnil, že ich vyjadrenia boli zo strany daňových orgánov brané pri rozhodovaní v úvahu a boli vyhodnotené v súlade s § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.

Na to uviedol, že čo sa týka navzájom si odporujúcich tvrdení žalobcu a jeho odberateľa o realizácii tej istej obchodnej transakcie, nie je úlohou súdu a ani daňových orgánov odstraňovať rozpory, ktoré vyplynú zo šetrenia správcu dane, ktorým overuje pravdivosť tvrdení žalobcu, ako aj pravdivosť skutočností uvedených na dokladoch predložených žalobcom. Taktiež mal za to, že vykonaným dokazovaním bolo jednoznačne preukázané, že žalobca bol súčasťou tzv. reťazových (karuselových) obchodov predstavujúcich zneužitie práva tak, ako uvádza Súdny dvor v rozsudku sp. zn. C-255/02 Halifax zo dňa 21. februára 2006. Zdôraznil, že z vykonaného dokazovania jednoznačne vyplýva, že žalobca nielenže mohol vedieť, ale aj vedel, že plnenia, ktoré predchádzali a zároveň aj nasledovali po jeho plnení boli poznačené podvodom vo vzťahu k DPH, nakoľko týmto podvodom boli poznačené aj samotné plnenia realizované žalobcom, t.j. plnenia medzi priamym dodávateľom žalobcu, žalobcom a jeho priamym odberateľom.

Následne zdôraznil, že z napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa je zrejmé, že v jeho odôvodnení súd uviedol, čoho sa žalobca domáhal, a z akých dôvodov a ako sa vo veci vyjadril žalovaný. Zároveň súd stručne, jasne a výstižne vysvetlil, ktoré skutočnosti nepovažoval za preukázané, z ktorých dôkazov vychádzal, a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dokazovanie a ako právnu vec posúdil. Mal za to, že je možné konštatovať, že postupoval presne v intenciách § 157 ods. 2 OSP. Dodal, že súd prvého stupňa sa vyjadril aj k argumentácii žalobcu, ktorou poukazyval na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a Najvyššieho správneho súdu Českej republiky. Ohľadom rozsudku Mahagében uviedol, že na tento žalobca v žalobe nepoukazyval. Rovnako tak nesúhlasil s tvrdením žalobcu, že rozhodnutia žalovaného i súdu sú nepreskúmateľné a nezrozumiteľné, že obsahujú mnoho zistení, ale chýba v nich jednoznačný záver. Označil ich za jasné, zrozumiteľné a obsahujúce všetky zákonné náležitosti.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 v spojení s § 250ja OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

Podstatou správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní; ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím či postupom orgánu verejnej správy poškodená, 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.

Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky, po posúdení relevantnosti odvolacích námietok, nedá rozhodnúť inak, a to aj s prihliadnutím na rešpektovanie zásady hospodárnosti konania, ako zrušiť napadnutý rozsudok a vec vrátiť prvostupňovému súdu na ďalšie konanie pre závažné procesné pochybenie spočívajúce v nedostatočnom odôvodnení rozhodnutia.

Z obsahu odvolania žalobcu je zrejmé, že o.i. namietal skutočnosť, že krajský súd sa vo svojom rozhodnutí dostatočne nevysporiadal s otázkou posúdenia miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom, ako ani s jeho námietkami, týkajúcimi sa návrhu na vypočutie svedkov, konateľov spoločností dodávateľa a odberateľa p. X. O. a p. K. B., ktorému súd prvého stupňa nevyhovel. Súčasne opomenul zaoberať sa poukazom žalobcu na judikatúru k otázke vyčerpania vlastného dôkazného bremena žalobcu, keď tento dal do pozornosti rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených

prípadoch C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics a C-484/03 Bond House, ako aj rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (tretia komora) z 21. júna 2012 vo veci Mahagében Kft proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (C-80/11) a Péter Dávid proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (C-142/11), rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 5Afs/131/2004 zo dňa 25. marca 2005 a rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/14/2012, 5Sžf/22/2009 a 3Sžf/1/2010.

Podľa § 157 ods. 2 OSP (v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) v odôvodnení rozsudku súd uvedie, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáhal a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetlí, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Súd dbá na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

Citované zákonné ustanovenie je potrebné z hľadiska práva na súdnu ochranu v zmysle čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej aj „ústava“) vykladať a uplatňovať tak, že rozhodnutie súdu musí obsahovať dôvody, na základe ktorých je založené.

Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je teda aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. Všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Rozhodnutie súdu musí však obsahovať odôvodnenie, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (k tomu pozri bližšie rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky vo veciach sp. zn. IV. ÚS 115/03 a sp. zn. III. ÚS 60/04 - [www.concourt.sk](http://www.concourt.sk)). Túto požiadavku zvyrazňuje vo svojej judikatúre aj Európsky súd pre ľudské práva, ktorý v tejto súvislosti najmä uvádza: „Právo na spravodlivý proces zahŕňa aj právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Odôvodnenie rozhodnutia však neznamená, že na každý argument sťažovateľa je súd povinný dať podrobnú odpoveď. Splnenie povinnosti odôvodniť rozhodnutie je preto vždy posudzované so zreteľom na konkrétny prípad“. (napr. *Georgidias v. Grécko* z 29. mája 1997, *Recueil III/1997*). Európsky súd pre ľudské práva ale zároveň tiež pripomína, že právo na spravodlivý súdny proces nevyžaduje, aby súd v rozsudku reagoval na každý argument prednesený v súdnom konaní. Stačí, aby reagoval na ten argument (argumenty), ktorý je z hľadiska výsledku súdneho rozhodnutia považovaný za rozhodujúci (porovnaj napr. rozsudok vo veci *Ruiz Torija c. Španielsko a Hiro Balani c. Španielsko*, oba z 09. decembra 1994, *Annuaire, série A č. 303 A a č. 303 B*). Aj podľa judikatúry ústavného súdu odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované právo na spravodlivé súdne konanie (k tomu pozri bližšie rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky vo veciach sp. zn. III. ÚS 209/04, sp. zn. IV. ÚS 112/05, sp. zn. I. ÚS 380/08, sp. zn. III. ÚS 172/2010 a sp. zn. II. ÚS 537/2010 - [www.concourt.sk](http://www.concourt.sk)).

Vychádzajúc z uvedeného aj v správnom súdnictve nesporne obsahom práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je aj právo žalobcu, ako účastníka preskúmovacieho konania na také odôvodnenie rozhodnutia súdu, ktoré bude odpovedať na jeho primárne námietky obsiahnuté v žalobe žalobcu voči napadnutému rozhodnutiu.

Zhora definovanému právu na riadne odôvodnenie rozhodnutia nezodpovedá, že krajský súd odôvodnenie výroku napadnutého rozsudku založil iba na opise skutkového stavu a citovaní jednotlivých zákonných ustanovení - paragrafových znení - na vec sa vzťahujúcich právnych predpisov, pričom vlastnému právnenému odôvodneniu záverov v napadnutom rozsudku venoval pozornosť v minimálnom rozsahu. Krajský súd sa opomenul dostatočne a presvedčivo sa vysporiadať s otázkou posúdenia miery

zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom. Taktiež nedostatočne reagoval na námietky, týkajúce sa návrhu na vypočutie svedkov, konateľov spoločností dodávateľa a odberateľa p. X. O. a p. K. B., ktorému nevyhovel. Rovnako tak nevenoval pozornosť poukazu žalobcu na judikatúru k otázke vyčerpania vlastného dôkazného bremena žalobcu, keď tento dal do pozornosti rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics a C-484/03 Bond House, ako aj rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (tretia komora) z 21. júna 2012 vo veci Mahagében Kft proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (C-80/11) a Péter Dávid proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (C-142/11), rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 5Afs/131/2004 zo dňa 25. marca 2005 a rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/14/2012, 5Sžf/22/2009 a 3Sžf/1/2010.

Vychádzajúc z vyššie citovaných zákonných ustanovení a zásad, súd v správnom súdnictve je oprávnený a povinný vysporiadať sa s námietkami žalobcu uvedenými v žalobe, ako aj námietkami žalovaného uvedenými v jeho vyjadrení.

Vzhľadom na uvedené Najvyšší súd Slovenskej republiky musel konštatovať, že odôvodnenie rozsudku krajského súdu nie je súladné s § 157 ods. 2 OSP.

Ak teda v posudzovanej veci podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky nie je z odôvodnenia napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa zrejmé, akými úvahami sa súd riadil pri utváraní záveru o skutkovom stave, prečo nepovažoval za dôvodnú právnu argumentáciu žalobcu v žalobe a prečo považuje námietky žalobcu za neopodstatnené, postupoval krajský súd nedôsledne, a preto Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá a § 221 ods. 1 písm. f/ OSP zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 221 ods. 2 OSP), v ktorom krajský súd po opätovnom vysporiadaní sa s námietkami žalobcu znova vo veci rozhodne a svoje rozhodnutie náležite (teda dostatočne konkrétne) odôvodní tak, aby ústavnému právu na spravodlivé súdne konanie bolo urobené zadosť.

V novom rozhodnutí rozhodne prvostupňový súd i o náhrade trov odvolacieho konania (§ 224 ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou OSP).

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.

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z. z., Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť 01. júla 2016.

Dňom 01. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z., Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

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

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednohlasne (§ 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. mája 2011).

**Poučenie:**

Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.