

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/18/2019  
Identifikačné číslo spisu: 8017200836  
Dátum vydania rozhodnutia: 30.06.2020  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:8017200836.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobkyne (v konaní sťažovateľka): S. E. H., J. Ľ. XXX, XXX XX J. Ľ., IČO: 37 164 996, zast. JUDr. Milošom Kvasňovským, advokátom, so sídlom advokátskej kancelárie Dunajská č. 32, 811 08 Bratislava proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, v konaní o všeobecnej správnej žalobe, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Prešove zo dňa 26. septembra 2018 č. k. 3S/63/2017-75 takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove zo dňa 26. septembra 2018č. k. 3S/63/2017-75 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d'alsie konanie.

### Odôvodnenie

#### I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Rozhodnutím č. 102155615/2017 z 11.10.2017(d'alej len „napadnuté rozhodnutie“) žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov (ďalej len „správca dane“) č. 100202279/2017 z 02.02.2017 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bol podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku žalobkyni ako daňovému subjektu určený rozdiel v sume 15.231,93 eura na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“ alebo „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2010, t.j. nepriznal žalobkyni nadmerný odpočet v sume 3.752,32 eura a vyrubil daň v sume 11.479,61 eura.

2. Určený rozdiel dane vyplynul z výsledku daňovej kontroly zameranej na dodržiavanie zákona č.

222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“) za zdaňovacie obdobia január až december 2010 a výsledky za zdaňovacie obdobia marec - august 2010, október a november 2010 zaznamenal v protokole z daňovej kontroly č. 1311968/2015 z 20.08.2015 (ďalej len „protokol“). Správca dane s poukázaním na § 2 ods. 1 písm. a), § 8 ods. 1 písm. a), § 13 ods. 1 písm. a), § 19 ods. 1, § 22 ods. 1, § 43 ods. 1 a 5 a § 69 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. a s poukázaním na závery rozsudkov Súdneho dvora Európskej Únie (ďalej len „Súdny dvor“) vo veci C-184/05 a C-409/04 konštatoval, že k dodaniu deklarovaného tovaru v zmysle § 43 zák. č. 222/2004 Z. z. odberateľovi SPOLKA JAWNA MIKULEC nedošlo, preto vyčísliť rozdiel základu dane celkom v sume 95.400 eur a rozdiel dane celkom v sume 15.231,93 eura.

3. Deklarované dodanie tovaru odberateľovi SPOLKA JAWNA MIKULEC správca dane žiadal preveriť prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií (ďalej len „MVI“), a to žiadosťou zo dňa 26.11.2012, pričom prerušil výkon daňovej kontroly rozhodnutiami zo dňa 26.11.2010 a zo dňa 28.07.2014. Pri preverovaní nadobudnutia tovaru od dodávateľa tovaru SPOLKA JAWNA MIKULEC poľská daňová správa v čiastočnej odpovedi doručenej správcovi dane dňa 01.07.2013, v čiastočnej odpovedi doručenej dňa 09.06.2014 a konečnej odpovedi na žiadosť zo dňa 26.11.2012 uviedla, že faktúry v hodnote 95.400 eur nedokumentujú skutočné transakcie, boli to fiktívne transakcie.

4. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí uviedol, že správca dane tým, že na základe výsledkov daňovej kontroly vypracoval dva protokoly, postupoval podľa legislatívnej úpravy. Žalovaný neakceptoval ani námietky týkajúce sa MVI a konštatoval, že pri preverovaní postupoval správca dane v zmysle ustanovení zák. č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 442/2012 Z. z.“) a Nariadenia Rady EÚ č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (ďalej len „Nariadenie č. 904/2010“). Podľa žalovaného správca dane nemal zákonnú možnosť ani dôvod spochybňovať informácie poskytnuté poľskou daňovou správou. Žalovaný nepovažoval opodstatnené ani námietky žalobkyne, že zo strany správcu dane došlo k porušeniu ustanovení § 24 ods. 2, § 3 ods. 3 a § 45 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku. Na základe výsledkov dožiadania správca dane neuznal daňovým subjektom deklarované oslobodenie od dane v súvislosti s dodaním tovaru do iného členského štátu a uviedol, že vývoz tovaru nepotvrdili ani vodiči motorových vozidiel, ktorých na návrh daňového subjektu vypočul správca dane. Žalovaný vyhodnotil za neopodstatnenú aj námietku, že sa žalobkyňa nemala možnosť vyjadrovať sa k dôkazom, na základe ktorých poľská daňová správa došla k záveru o fiktívnosti transakcií, nakoľko v konaní u poľskej daňovej správy nemá slovenský správca dane kompetenciu. Žalobkyňa nepreukázala, že bola splnená základná podmienka oslobodenia od dane, a to že tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a že v dôsledku tejto prepravy fyzicky opustil územie Slovenska. Podľa žalovaného bola neopodstatnená ani námietka týkajúca nedodržania zákonom stanovenej lehoty na výkon daňovej kontroly z dôvodu, že odpovede na žiadosti o MVI neboli doručené správcovi dane do troch mesiacov tak, ako to ustanovuje Nariadenie č. 904/2010 a uviedol, že lehoty na výmenu informácií sú ustanovené za účelom zrýchlenia a zintenzívnenia komunikácie a s ich nedodržaním nariadenie nespája právne dôsledky. Žalovaný záverom konštatoval, že správca dane potupoval v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi.

## II.

### Konanie na krajskom súde

5. Správnou žalobou podanou na Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) sa žalobkyňa domáhala zrušenia napadnutého aj prvostupňového rozhodnutia a vrátenia veci správcovi dane na ďalšie konanie z dôvodu podľa § 191 ods. 1 písm. c), d), e), f) a g) zák. č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „S.s.p.“)

6. S poukazom na § 107 ods. 1 písm. a) S.s.p. bolo vo veci nariadené pojednávanie na deň 26.09.2018 o 10.00 hod. Právnomu zástupcovi žalobkyne bolo predvolanie doručené elektronickou formou 13.08.2018. Dňa 25.09.2018 bola krajskému súdu doručená žiadosť o odročenie pojednávania a o ospravedlnenie neúčasti na pojednávaní dňa 26.09.2018. Prílohou žiadosti bolo potvrdenie lekára o tom, že právny zástupca žalobkyne trpí akútnymi tráviacimi ťažkosťami znemožňujúcimi vykonávať jeho povolanie a jeho stav vyžaduje pokoj na lôžku. Zároveň bolo krajskému súdu doručené potvrdenie o

dočasnej pracovnej neschopnosti od 25.09.2018. Krajský súd nesúhlasil s jeho žiadosťou o odročenie vytýčených termínov pojednávania vecí vedených pod spisovými značkami 6S/56/2017, 6S/57/2017 a 3S/63/2017 s poukazom na § 114 S.s.p., v zmysle ktorého nedostavenie sa niektorého z účastníkov konania (zástupcu), aj keď účasť ospravedlní, nie je dôvodom na odročenie pojednávania, o čom bol dňa 26.09.2018 o 9.06 hod. oznámením upovedomený. Z plnomocenstva udeleného žalobkyňou právnenému zástupcovi nevyplývajú skutočnosti uvedené v § 16 ods. 3 zákona č. 586/2003 Z.z. o advokácii. Podľa § 16 ods. 1 a 2 zákona č. 586/2003 Z.z. o advokácii advokát sa v rámci svojho poverenia môže dať zastúpiť iným advokátom. Pri jednotlivých úkonoch môže advokáta zastúpiť advokátsky koncipient, alebo aj iný zamestnanec advokáta. Krajský súd podotkol, že s poukazom na § 135 ods. 1 S.s.p. sa v týchto konaniach preskúmava zákonnosť rozhodnutí a postupu orgánov verejnej správy v čase ich vydania. Na základe týchto skutočností krajský súd veci vedené pod spisovými značkami 6S/56/2017, 6S/57/2017 a 3S/63/2017 prejednal a rozhodol dňa 26.09.2018 podľa jednotlivých predvolaní.

7. Krajský súd považoval žalobkyňou vznesené námietky za nedôvodné. Krajský súd mal za to, že daňové orgány v danej veci vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu a vyslovili právny názor, že nárok na odpočet dane bol žalobkyňi uplatnený v rozpore so zákonnými podmienkami upravenými v § 49 a 51 zák. č. 222/2004 Z. z. Krajský súd ďalej poukázal na zásadu voľného hodnotenia dôkazov a vykonané dokazovanie, z ktorého vyplýva, že žalobkyňou predloženým dokladom chýba reálny základ. Krajský súd ďalej poukázal na hmotnoprávnu povahu podmienok upravených v § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z. z.

8. Krajský súd k námietke týkajúcej sa spochybnenia zákonnosti vykonaného dokazovania zdôraznil, že inštitút miestneho zisťovania prostredníctvom príslušných dožiadaní správcov dane a MVI sú zákonnými prostriedkami získania informácií správcom dane. Krajský súd poukázal na rozhodnutie Súdneho dvora vo veci C-276/12.

9. Podľa krajského súdu žalovaný uviedol všetky skutočnosti, ktoré boli rozhodujúce pre vydanie jeho rozhodnutia a v napadnutom rozhodnutí zároveň odôvodnil, akými úvahami bol vedený pri hodnotení vykonaných dôkazov a pri aplikácii právnej úpravy. Námietka žalobkyne, že rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov je neopodstatnená. Rozhodnutia oboch správnych orgánov sú dostatočne a presvedčivo odôvodnené tak, ako to upravuje Daňový poriadok v § 63 ods. 1 až 11, § 74 ods. 1 až 9. Žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí vysporiadal so všetkými námietkami žalobkyne uvedenými v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, dostatočne a v potrebnom rozsahu zistil skutkový stav, tento správne právne posúdil, rozhodnutie náležite a zrozumiteľne odôvodnil. Nepochybil preto ani žalovaný, ak po vysporiadaní sa s odvolacími námietkami žalobcu odvolanie zamietol a rozhodnutie správcu dane potvrdil. Krajský súd uviedol, že z judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednoznačne vyplýva, že pri posudzovaní nároku na odpočet DPH musí mať skutočný stav prednosť pred stavom formálne právnym. Správca dane zároveň poukázal na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku a na skutočnosť, že základným predpokladom pre riadne fungovanie podnikateľského subjektu je to, že podnikateľ musí mať vedomosť o subjektoch, s ktorými spolupracuje pri výkone svojej podnikateľskej činnosti (krajský súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/50/2014).

10. Podľa krajského súdu námietka žalobkyne o nedodržaní zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly je nedôvodná. Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku zo dňa 27.07.2016 sp. zn. 3Sžf/46/2015 konštatoval, že ak správca dane preruší výkon daňovej kontroly za účelom realizácie medzinárodnej výmeny informácií, nemožno mať za to, že by správca dane pokračoval vo výkone predmetnej daňovej kontroly, a preto lehota na jej vykonanie z tohto dôvodu neplynie, a teda uplynúť nemôže. Krajský súd poukázal na čl. 19 Nariadenia (ES) č. 1798/2003 zo dňa 07.10.2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty (nariadenia č. 904/2010 prepracované znenie). Krajský súd ďalej konštatoval, že z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že každý daňový prípad je treba posudzovať individuálne bez paušalizovania a s poukazom na vybranú judikatúru Súdneho dvora zdôraznil, že prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa z ohľadom na objektívne okolnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne.

Krajský súd nevyhodnotil ako dôvodnú ani námietku nemožnosti vypracovať z daňovej kontroly dva protokoly a poukázal na rozdielne zistenia správcu dane ohľadom porušenia právnych predpisov v zdaňovacích obdobiach roku 2010.

11. Podľa krajského súdu si správca dane zaobstaral dostatok potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci, jeho postupom nedošlo k porušeniu § 3 ods. 3 Daňového poriadku a žalobkyni bolo umožnené vyjadriť sa k podkladu rozhodnutia. Správca dane sa za účelom preverenia nadobudnutia tovaru od poľských daňových subjektov požiadal žiadosťou o MVI poľskú daňovú správu o preverenie deklarovaných zdaniteľných obchodov. V odpovedi poľská daňová správa uviedla, že išlo o fiktívne transakcie. Zo zákona č. 442/2012 Z. z. a Nariadenia č. 904/2010 nevyplýva povinnosť dožiadaným členským štátom predkladať jednotlivé dôkazy, podľa ktorých spracoval zaslanú informáciu na základe žiadosti daňovej správy iného členského štátu. Krajský súd zdôraznil, že správca dane pri získavaní informácii od poľskej daňovej správy postupoval podľa zák. č. 442/2012 Z. z.

12. Krajský súd mal za to, že poľská daňová správa pri svojom preverovaní konala podľa svojich zákonných postupov. Odpovede poľskej daňovej správy sú listinnými dôkazmi získanými plne zákonným postupom, ktoré považoval správca dane za hodnoverný a dostatočný dôkaz, a tak správca dane ako i daňový subjekt nemá žiadny dôvod uvedené listinné dôkazy spochybňovať. Správca dane v rámci vyrubovacieho konania vykonal ústne pojednávania s navrhnutými svedkami (K. G. dňa 17.03.2016 a Z. H. dňa 06.04.2016), ktorí nepotvrdili tvrdenia žalobkyne. Svedok S.. H. (zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 17.05.2016) vypovedal, že bol skoro pri každej nakládke tovaru, ktorý mal byť vyvezený do Poľskej republiky, preprava bola vykonávaná buď poľskými odberateľmi, vozidlami žalobkyne, vozidlami Podtatranskej hydiny, a.s., ale zo strany kontrolovaného daňového subjektu nebol vo vyrubovacom konaní predložený žiadny dôkaz, že tovar bol skutočne prepravený do iného členského štátu, konkrétne odberateľom S. S. a SPOLKA JAWNA MIKULEC, ako uviedol svedok vo svojej výpovedi. Kontrolovanému daňovému subjektu boli zaslané upovedomenia o vypočutí svedkov, ktoré boli kontrolovaným daňovým subjektom prevzaté, ale na ústne pojednávanie v prípade vypočutia svedkov - šoférov sa daňový subjekt ani jeho zástupca nedostavil. Z uvedeného dôvodu nemohlo byť porušené procesné právo žalobkyne v zmysle § 25 Daňového poriadku. Výpovede svedkov - šoférov, ktoré jednoznačne potvrdili skutočnosť, že nebola vykonaná preprava tovaru do iného členského štátu - do Poľska správca dane považoval za ďalší hodnoverný a dostatočný dôkaz v spojitosti so skutočnosťami preukázanými poľskou daňovou správou, ktoré sú popísané v odpovediach na MVI zo dňa 09.06.2014, 24.05.2013 a následne v protokole zo dňa 20.08.2015.

13. Krajský súd uzavrel, že správcom dane poľskej daňovej správy bolo preukázané, že odberateľ tovaru SPOLKA JAWNA MIKULEC nepriznal nadobudnutia vo výške uvedenej žalobkyňou v podanom súhrnnom výkaze za zdaňovacie obdobie október 2010. Tovar v zmysle predložených odberateľských faktúr bol v skutočnosti vyskladnený zo skladu kontrolovaného daňového subjektu ako platiteľa dane v kontrolovanom zdaňovacom období, avšak odberatelia tovaru (poľské daňové subjekty) v rámci výkonu kontroly popreli intrakomunitárne nadobudnutie tovarov, pričom uviedli, že išlo o fiktívne transakcie medzi dodávateľom (žalobkyňou) a odberateľmi, tiež prepravcovia tovarov - šoféri vypovedali, že prepravu tovaru do Poľskej republiky uskutočnili iba jedenkrát. Na základe uvedeného daňový subjekt nepreukázal uskutočnenie dodania tovaru pre nadobúdateľa - osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte s oslobodením od dane v zmysle § 43 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. a nepreukázal, že splnil podmienky pre oslobodenie od dane pre dodaný tovar z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z. z.

14. Z obsahu administratívneho spisu zároveň vyplýva, že správca dane pri kontrole dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2010 nespochybňuje závery z kontroly dane z príjmov za rok 2010, ktorých príjmy za predaj tovaru daňový subjekt uviedol v daňovom priznaní

15. Z uvedených dôvodov súd žalobu podľa § 190 S.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

III.

## Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

A)

16. Rozsudok krajského súdu napadla žalobkyňa (ďalej len „sťažovateľka“) včas kasačnou sťažnosťou z 17.12.2018 (č. l. 86), v ktorej uviedla ako dôvody kasačnej sťažnosti, že:

- krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p.),
- krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.),
- krajský súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. h/ S.s.p.).

17. Sťažovateľka v prvom rade spochybnila správnosť postupu krajského súdu a zdôraznila úlohu súdu v správnom súdnictve, pričom poukázala na vadný postup žalovaného a správcu dane, ktorý predchádzal vydaniu prvostupňového a napadnutého rozhodnutia, ktoré mali byť krajským súdom zrušené. Sťažovateľka zastáva názor, v zmysle ktorého mal krajský súd podrobne posúdiť otázku, či žalovaným a správcom dane vykonané dôkazy, z ktorých správca dane a žalovaný vychádzali nie sú pochybné alebo či vykonané dôkazy logicky robia vôbec možným skutkový záver, ku ktorému správne orgány dospeli a rovnako či sa vysporiadali s prípadnými protichodnými tvrdeniami a obsahom podkladov pri rozhodovaní. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu však uvedené nemožno bez ďalšieho vyvodiť a s takýmto odôvodnením sa stotožniť.

18. Sťažovateľka namietala neodôvodnené prenesenie dôkazného bremena na daňový subjekt v neprimeranom rozsahu, porušenie kontradiktórnosti konania a rovnosť zbraní, nevysporiadanie sa s judikatúrou Súdneho dvora, ktorá je záväzná a ktorú v žalobe a kasačnej sťažnosti uviedla, účelové spochybnenie predložených dôkazov, a to vo vzťahu k neuvedeniu dôvodu výkonu daňovej kontroly, vade protokolu ako podkladu napadnutých rozhodnutí, odmietnutiu predložených podkladov. Ďalej sťažovateľka namietala prekročenie medze zákonom dovolenej správnej úvahy správnym orgánom, spoľahlivo, presne a úplne nezistený skutkový stav veci a porušenie princípu dvojinstančnosti konania, nemožnosť zastúpenia orgánov činných v trestnom konaní, keď správne orgány nazerali na sťažovateľku ako na právoplatne odsúdeného páchatel'a trestného činu podvodu v oblasti daní, vady vydaných rozhodnutí, porušenie princípu proporcionality a nezákonnosť rozhodnutí.

19. Krajský súd v rámci rozhodovania o predmetnej veci nepochybnil postup správcu dane a rovnako ani žalovaný a ich použitú právnu argumentáciu o dôkaznom bremene zaťažujúcom sťažovateľku, a to aj napriek všetkým námietkam ju považoval za dostatočne presvedčivú pre rozhodnutie, v čoho dôsledku absolútne nepochybné došlo k nesprávnemu právnomu posúdeniu veci (sťažovateľka poukázala na judikatúru Súdneho dvora aj Najvyššieho súdu Slovenskej republiky).

20. Podľa sťažovateľky došlo postupom krajského súdu k hrubému porušeniu princípu kontradiktórnosti konania. Sťažovateľka v prvom rade uviedla, že skutočnosti uvedené v rozsudku krajského súdu nezodpovedajú skutočnostiam uvedeným v predvolaní, nakoľko pojednávanie sa v danej veci malo konať o 11.00 hod. Sťažovateľka poukázala na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky z 30. apríla 2013 sp. zn. II. ÚS 168/2012-44. Z odôvodnenia rozsudku vyplýva, že krajský súd vypočul a udelil slovo žalovanému na pojednávaní, ktorý prezentoval podstatné tvrdenia a vyjadrenia v predmetnej veci. Podľa sťažovateľky patria princípy rovnosti zbraní, kontradiktórnosti, právo osobnej prítomnosti na konaní a zákaz inkriminácie vlastnej osoby k princípom spravodlivého súdneho konania.

21. Sťažovateľka zdôraznila, že jej bola absolútne odňatá možnosť reagovať na predmetné tvrdenia a vyjadrenia tým, že krajský súd konanie neodročil, aj keď náhle zhoršenie zdravotného stavu právneho zástupcu bolo reálne, objektivizované dôkazným prostriedkom, ktoré bolo priložené k žiadosti o odročenie pojednávania. Sťažovateľka zároveň poukázala na veľmi krátky časový úsek od oznámenia nevyhovenia žiadosti o odročenie do začiatku pojednávania vo veci, v ktorom nebolo objektívne možné dopraviť sa na pojednávanie, ustanoviť zástupcu, či už advokáta alebo koncipienta a ani pripraviť sa na pojednávanie v prípade zastúpenia, a to aj vzhľadom na rozsah administratívneho spisu. Zúčastniť sa

pojednávania právnej veci pred súdom je neodňateľným právom každého účastníka konania, požiadavka rovnosti zbraní vyplýva z čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a z čl. 47 ods. Ústavy Slovenskej republiky (sťažovateľka poukázala na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 414/2015, uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 21.07.2010 sp. zn. 5Cdo 122/2010).

22. Neodročením súdneho pojednávania a zároveň oznámením neodročenia súdneho pojednávania v neprímerane krátkom časovom predstihu pred pojednávaním, bol jednoznačne porušený princíp kontradiktórnosti konania a rovnosti zbraní. Sťažovateľke sa odňala možnosť jednak ustanoviť zástupcu advokáta, ale predovšetkým prezentovať argumenty a skutočnosti, ktoré mali podstatný vplyv na konanie, pričom žalovanému to bolo umožnené, čím získal procesnú výhodu. Sťažovateľka nemala možnosť vyjadriť sa a reagovať na skutočnosti tvrdené žalovaným, ale vo veci bol rovno vyhlásený rozsudok vo veci samej.

23. Sťažovateľka spochybnila záver krajského súdu, že rozhodnutia vychádzali z dostatočne zisteného skutkového stavu, nakoľko žalovaný ako aj správca dane nie len že nevykonali rozsiahle dokazovanie, ale zo strany správcu dane boli len vykonané kroky spočívajúce vo vyžiadaní dokumentov od rôznych subjektov, ktoré boli vyselektované tak, aby vzbudili dojem nesplnenia zákonných povinností zo strany sťažovateľky. Správca dane, žalovaný a rovnako ani krajský súd nepreukázali nepravdivosť sťažovateľkou predloženej dokumentácie, iba účelovo spochybňovali skutočnosti v nej deklarované a uvádzali hypotézy, v zmysle ktorých sa mala sťažovateľka úmyselne zúčastňovať na obchodoch poznačených podvodom.

24. Podľa sťažovateľky bol jej nárok na odpočet dane preukázaný spôsobom a v rozsahu, v akom to od nej možno v zmysle platných právnych predpisov spravodlivo požadovať, pričom správca dane autoritatívne a nad rámec svojej právomoci rozhodoval bez prihliadnutia na sťažovateľkou uvádzané skutočnosti, a to aj keď mal povinnosť na neho prihliadať a mal sa vysporiadať s námietkami sťažovateľky. Krajský súd sa bez ďalšieho stotožnil s takýmto postupom správcu dane a žalovaného, pričom sám sa v odôvodnení napadnutého rozsudku s námietkami sťažovateľky v dostatočnom rozsahu nevysporiadal a neprihliadol na ne. Krajský súd len jednoducho konštatoval správnosť postupu predchádzajúceho súdneho konania (bez nezávislého hodnotenia správnosti a úplnosti skutkových zistení správnym orgánom), čím došlo z jeho strany k ďalšiemu závažnému procesnému pochybeniu, a teda vydaniu rozhodnutia v rozpore so zákonom

25. Podľa sťažovateľky v rozsudku chýba dostatočne zrozumiteľný výklad právneho posúdenia skutkového stavu podľa príslušných zákonných ustanovení. Krajský súd vo svojom rozsudku podrobne konštatoval dôvody rozhodnutí správnych orgánov oboch stupňov, ktorých závery prevzal, stotožniac sa s nimi a považujúc ich za správne, avšak bez toho, aby sa dôsledne zaoberal všetkými rozhodujúcimi námietkami a skutočnosťami, na ktoré poukazovala sťažovateľka v žalobe. Sťažovateľka zdôraznila, že súd môže odmietnuť argumentáciu účastníka ako nesprávnu, ale je povinnosťou súdu uviesť, v čom jej nesprávnosť spočíva, argument súdu musia byť jasné, zrozumiteľné a dostatočne konkrétne. Podľa sťažovateľky odôvodnenie rozsudku nezodpovedá požiadavke vyplývajúcej z ustanovenia § 139 ods. 2 S.s.p. Sťažovateľka poukázala na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 8Sžfk/57/2017.

26. Sťažovateľka v závere kasačnej sťažnosti namietala dĺžku prerušenia daňovej kontroly, ktorá bola podľa jej názoru neprímeraná, pričom správca dane si mal lehoty na prerušenie daňovej kontroly ustrážiť a v prípade, ak došlo k prekročeniu lehôt, mal zistiť príčinu a dôvod a urgovať dožiadaný orgán, teda mal sám vyvinúť aktivitu s cieľom skrátenia dĺžky MVI. Krajský súd po preskúmaní napadnutých rozhodnutí musel dospieť k záveru, že v nich absentujú dôvody a správna úvaha o tom, aký význam malo tak dlhé prerušenie predmetnej daňovej kontroly. Sťažovateľka z postupu správcu dane nadobudla dojem, že správca dane prerušil daňovú kontrolu nie z dôvodu účelnosti a potreby, ale z dôvodu, že nestíhal vykonať daňovú kontrolu v riadnom termíne, pričom právny inštitút prerušenia daňovej kontroly nemôže slúžiť ako nástroj správcu dane na umelé, neúčelné predlžovanie zákonnej dĺžky trvania daňovej

kontroly a získavanie času nad rámec ročnej zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Sťažovateľka poukázala na maximálnu trojmesačnú lehotu odo dňa podania žiadosti o MVI stanovenú v Nariadení č. 904/2010 a má za to, že túto lehotu nie je možné prekročiť, zaniká dôvod prerušenia výkonu daňovej kontroly a správca dane je povinný v súlade s § 61 ods. 1 a 4 Daňového poriadku pokračovať v konaní, aj napriek skutočnosti, že nezistil potrebné informácie. Podľa sťažovateľky v danom prípade správca dane ukončil daňovú kontrolu po uplynutí zákonnej jednoročnej lehoty odo dňa jej začatia vrátane lehoty maximálne 3 mesiacov na jej prerušenie v zmysle Nariadenia č. 904/2010. Podľa sťažovateľky mala byť daňová kontrola ukončená v lehote približne do 07.06.2013 (vrátane maximálne trojmesačného prerušenia), v danom prípade však bola daňová kontrola ukončená dňa 20.08.2015, teda trvala viac ako 1200 dní vrátane jej prerušenia. Ak teda dôjde k nezákonnému prerušeniu daňovej kontroly (sťažovateľkou opísaným postupom správcu dane v rámci MVI) o čas, po ktorý bola daňová kontrola z toho dôvodu prerušená, sa lehota na ukončenie daňovej kontroly nepredlžuje.

27. Zo strany žalovaného a aj krajského súdu došlo k porušeniu jednej z podstatných zásad daňového konania, ktorou je zásada primeranosti a účelnosti. Podľa sťažovateľky už z vyššie uvedených dôvodov je konajúci správny súd povinný rozhodnutie zrušiť, nakoľko je v tejto časti nezákonné. Priebeh daňovej kontroly, ako aj samotný postup je od počiatku poznačený vadou nezákonnosti z dôvodu nedodržania zákonného postupu, čím sa stáva protokol nezákonným listinným dôkazom a tým je aj prvostupňové rozhodnutie poznačené vadou nezákonnosti. Sťažovateľ zdôraznil, že nedodržania zásady proporcionality namietal už v predchádzajúcom konaní, pričom správca dane, žalovaný a rovnako ani krajský súd nijakým spôsobom neodôvodnili, prečo k prerušeniu daňovej kontroly v uvedenom rozsahu muselo a došlo práve v rámci daňovej kontroly.

28. Na základe uvedeného sťažovateľka navrhla, aby kasačný súd rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a alternatívne, aby zrušil napadnuté a prvostupňové rozhodnutie a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie.

B)

29. Žalovaný sa vyjadril ku kasačnej sťažnosti podaním z 13.03.2019 (č. l. 127), v ktorom navrhol kasačnú sťažnosť v celom rozsahu zamietnuť, nakoľko na základe procesných a skutkových okolností uvedených v prvostupňovom a napadnutom rozhodnutí považuje všetky námietky za nedôvodné a v ničom neovplyvňujúce ich zákonnosť. Správca dane v rámci daňovej kontroly získal dostatočné dôkazy pre prijatie svojho záveru a z jeho strany nebol zistený postup v rozpore s právnymi predpismi, preto žalovaný nemal dôvod zrušiť prvostupňové rozhodnutie vo veci, a preto neobstoja námietky sťažovateľa týkajúce sa nedostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci.

30. Žalovaný mal za to že poľský daňový subjekt potvrdil, že mu tovar od sťažovateľky nebol dodaný a námietku týkajúcu sa nesprávneho prekladu považoval za právne irelevantnú. K námietke o porušení kontradiktórnosti konania a rovnosti zbraní žalovaný uviedol, že bolo v kompetencii krajského súdu neodročiť pojednávanie. Podľa žalovaného nemožno akceptovať ani námietky v súvislosti s neakceptovaním judikatúry Súdneho dvora, pretože výsledky na základe žiadosti o MVI jednoznačne potvrdili fiktívnosť deklarovaných zdaniteľných obchodov. Podľa žalovaného sú neopodstatnené i námietky sťažovateľky týkajúce sa účelového spochybnenia predložených dokladov a prekročenia medze zákonom požadovanej voľnej úvahy. Žalovaný ďalej vo vzťahu k dvom protokolom zdôraznil, že správca dane vydal rozhodnutia len za zdaňovacie obdobia, kde bolo zistené porušenie. V ostatných zdaňovacích obdobiach správca dane potvrdil opodstatnenosť podaných daňových priznaní a pre sťažovateľku z toho nevyplývali žiadne povinnosti.

31. K námietke sťažovateľky, že predložil všetky potrebné doklady a správca dane nepreukázal ich nepravdivosť žalovaný uviedol, že pre odpočítanie dane, resp. pre uplatnenie oslobodenia od dane nestačí predložiť doklady so všetkými náležitosťami, ale je potrebné zo strany daňového subjektu pre prípadnú kontrolu zabezpečiť dôkazy osobitné pre každý posudzovaný obchodný vzťah, aby vyvrátil pochybnosti zistené správcom dane. V danom prípade daňová správa iného členského štátu jednoznačne označila

deklarované obchody za fiktívne a sťažovateľka nepredložila žiaden relevantný doklad, ktorým by uvedený dôkaz vyvrátil. Uvedené skutočnosti podľa žalovaného jednoznačne dosvedčujú, že správca dane dostatočne a objektívne zistil skutkový stav a svoje rozhodnutie náležite odôvodnil, preto sťažnostné námietky možno považovať za neopodstatnené. Za neopodstatnené považoval žalovaný aj námietky týkajúce sa prekročenia lehoty na výkon daňovej kontroly, nakoľko prerušenie daňovej kontroly bolo v súlade s právnym stavom.

#### IV.

##### Právne názory kasačného súdu

32. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.) postupom podľa § 492 ods. 2 S.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a jednomyselne (§ 464 v spojení s § 139 ods. 4 S.s.p.) si osvojil záver, že kasačná sťažnosť je dôvodná a na základe nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je v zmysle 462 ods. 1 S.s.p. potrebné zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie. Kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol súbežne zverejnený tak na úradnej tabuli súdu ako aj na internetovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 30. júna 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

33. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti je v medziach uvedených v § 453 S.s.p. prieskum prípustnosti a následne dôvodnosti podanej kasačnej sťažnosti, preto kasačný súd primárne na základe dôvodov kasačnej sťažnosti preskúmal relevanciu vytýkaných nedostatkov konania krajského súdu a napadnutého rozsudku v rozsahu sťažnostných bodov. V takto vymedzenom rámci prieskumu a pri nemennosti skutkového stavu (§ 454 v spojení s § 441 S.s.p.) o preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) kasačný súd pristúpil k prieskumu oprávnenosti vyššie uvedených dôvodov kasačnej sťažnosti.

34. Sťažovateľka kasačnou sťažnosťou napadla rozsudok krajského súdu, ktorým bola správna žaloba zamietnutá. Sťažovateľka v kasačnej sťažnosti označila ako dôvody kasačnej sťažnosti nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom a odklon od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Sťažovateľka namietala aj nesprávny procesný postup krajského súdu vedúci k porušeniu práva na spravodlivý proces, pričom kasačný súd vyhodnotil tento kasačný dôvod ako naplnený.

Podľa § 107 S.s.p. ods. 1 a 2 predseda senátu nariadi na prejednanie veci samej pojednávanie, ak

- a) o to požiada aspoň jeden z účastníkov konania,
- b) vykonáva dokazovanie,
- c) to vyžaduje verejný záujem,
- d) je to na prejednanie vecí potrebné alebo
- e) tak ustanovuje tento zákon.

V ostatných prípadoch rozhoduje správny súd bez pojednávania.

Podľa § 108 ods. 1 S.s.p. ak predseda senátu nariadi na prejednanie veci samej pojednávanie, predvolá naň účastníkov konania, ich zástupcov a všetkých, ktorých prítomnosť je potrebná. Ak je účastník konania zastúpený zástupcom na celé konanie, predvolanie sa doručuje iba tomuto zástupcovi. Účastníka konania správny súd predvolá, ak je potrebné, aby ho vyslúchol, alebo ak je jeho osobná prítomnosť nevyhnutná.

Podľa § 114 S.s.p. ak sa riadne predvolaní účastníci konania alebo ich zástupcovia na pojednávanie nedostavia, môže sa vec prejednať a rozhodnúť v ich neprítomnosti; konanie sa nesmie z tohto dôvodu prerušiť.

Podľa § 115 S.s.p. pojednávanie možno odročiť len z dôležitých dôvodov alebo z dôvodu uskutočnenia neverejnej porady a vyhotovenia výroku rozhodnutia správneho súdu. Správny súd môže odročiť pojednávanie aj vtedy, ak to účastníci konania zhodne navrhnú.

Podľa § 139 ods. 2 S.s.p. v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho

konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

35. Kasačný súd úvodom konštatuje, že obsah práva na spravodlivý proces je možné vyvodiť predovšetkým z rozhodovacej činnosti Ústavného súdu Slovenskej republiky a Európskeho súdu pre ľudské práva a zahŕňa aj právo na spravodlivé prejednanie veci, do rámca ktorého patrí aj právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia či právo na prerokovanie veci v osobnej prítomnosti účastníka. Kasačný súd pri posudzovaní kasačných námietok z tejto ustálenej rozhodovacej činnosti vychádzal.

36. Ústavný súd Slovenskej republiky vo svojom rozhodnutí zo dňa 4.11.2014 sp. zn. III. ÚS 646/2014 konštatoval, že:

„právo na súdnu ochranu v zmysle dohovoru a judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva, chápané ako právo na spravodlivý proces, je vykladané od prípadu Golder v. Spojené kráľovstvo (rozhodnutie z 21. februára 1975) ako právo na prístup k súdu, právo na súd určitej kvality so zárukami jeho nezávislosti a nestrannosti a právo na spravodlivé súdne konanie“.

37. Pod porušením práva na spravodlivý proces a naplnenie kasačného dôvodu podľa ustanovenia § 440 písm. f) S.s.p. možno vo všeobecnosti rozumieť taký postup súdu, ktorým účastníkovi konania znemožnil realizáciu tých procesných práv, ktoré mu Správny súdny poriadok priznáva a tento zásah do procesného práva musí dosahovať ústavnoprávnu intenzitu zásahu do práva na spravodlivý proces podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky a čl. 6 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd. Kasačný súd vyhodnotil ako dôvodné námietky sťažovateľky týkajúce sa nesprávneho procesného postupu krajského súdu vedúcemu k porušeniu práva sťažovateľky na spravodlivý proces, a to jednak tým, že jediné nariadené pojednávanie nebolo aj napriek dôležitému dôvodu na strane sťažovateľky odročené ako aj tým, že rozsudok krajského súdu nespĺňa požiadavku náležitého odôvodnenia vo vzťahu k podstatným žalobným námietkam sťažovateľky.

38. Pri rozhodovaní vo veci samej je nariadenie pojednávania vyjadrením zásady ústnosti a bezprostrednosti konania, ktoré majú svoje ústavnoprávne vyjadrenie v článku 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a sú zakotvené aj v článku 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd. Zásada bezprostrednosti a ústnosti nie je absolútna a konanie neprebíha len v bezprostrednej a ústnej komunikácii účastníkov konania so správnym súdom, ale obsahuje i prvky písomnosti a komunikácie medzi účastníkmi konania, ktorá je sprostredkovaná správnym súdom.

39. Účelom pojednávania je to, aby žalobca mal možnosť svoju žalobu vo veci samej predniesť ústne a bezprostredne správnemu súdu a obdobne, aby žalovaný mohol rovnakým spôsobom správnemu súdu sprostredkovať svoje vyjadrenie. Pritom musí byť zachovaná i možnosť účastníkov konania bezprostredne na pojednávaní oboznámiť sa s vykonávanými dôkazmi a vyjadriť sa k nim, najmä ak správny súd sám vykonáva, resp. dopĺňa dokazovanie. Zúčastniť sa pojednávania je právom a nie povinnosťou účastníkov konania a účastníkom konania nič nebráni v tom, aby svoje procesné práva vykonali inak ako svojou účasťou na pojednávaní. Konat' so správnym súdom bezprostredne a ústne nie je ich povinnosťou, no na strane druhej nie je ich právom, aby s nimi správny súd alebo druhý účastník konali sprostredkované a písomne, ak im je nariadením pojednávania daná možnosť konat' bezprostredne a ústne na pojednávaní. (Baricová J., Fečík M., Števček M., Filová A. a kol., Správny súdny poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava: Nakladateľství C. H. Beck, 2018, s. 591.)

40. Správnemu súdu ukladá Správny súdny poriadok v ustanovení § 107 ods. 1 povinnosť a možnosť nariadiť vo veci pojednávanie. Pokiaľ aspoň jeden z účastníkov požiada o nariadenie pojednávania, je správny súd povinný nariadiť vo veci ústne pojednávanie. Z obsahu žaloby vyplýva, že sťažovateľka požiadala o nariadenie pojednávania, pričom o nariadenie pojednávania požiadal aj žalovaný vo vyjadrení k žalobe. Krajský súd na prejednanie veci preto nariadil pojednávanie 26.09.2018 o 11.00 hod.

41. Sťažovateľka prostredníctvom svojho právneho zástupcu podaním z 25.09.2018 doručeným krajskému súdu 25.09.2018 žiadala odročiť pojednávanie nariadené na deň 26.09.2018. Právny zástupca výslovne žiadal ospravedlniť svoju neúčast' na pojednávaní, nakoľko je pre infekčnú chorobu práceneschopný, a preto sa nemôže pojednávania zúčastniť, napriek tomu, že sťažovateľka na jeho osobnej účasti na pojednávaní trvá. K podaniu priložil kópiu potvrdenia všeobecného lekára z 25.09.2018 obsahujúcu potvrdenie akútnych tráviacich ťažkostí znemožňujúcich vykonávať jeho povolanie a vyžadujúcich pokoj na lôžku a potvrdenie o dočasnej pracovnej neschopnosti z 25.09.2018.

42. Krajský súd podaním z 25.09.2018 odoslaným o 15:40 a doručeným právnenmu zástupcovi sťažovateľky dňa 26.09.2018 o 11:00 (doručenka k „3S/63/2017 prípis) oznámil, že nesúhlasí s žiadosťou o odročenie pojednávania. Krajský súd uviedol, že predvolanie na pojednávanie bolo právnenmu zástupcovi sťažovateľky doručené 13.08.2018. Krajský súd poukázal na znenie § 114 S.s.p a uviedol, že nedostavenie sa na pojednávanie, aj keď svoju účasť ospravedlní, nie je dôvodom na odročenie pojednávania. Krajský súd zdôraznil možnosť zastúpenia iným advokátom, advokátskym koncipientom alebo zamestnancom advokáta v zmysle § 16 ods. 1 a 2 zák. č. 586/2003 Z.z. o advokácii, že z plnomocenstva udeleného sťažovateľkou nevyplývajú skutočnosti uvedené v § 16 ods. 3 zák. č. 586/2003 Z.z. o advokácii, že sťažovateľka nesúhlasila so zastupovaním a podotkol, že sa v zmysle § 135 ods. 1 S.s.p. v týchto konaniach preskúmava zákonnosť rozhodnutí a postup orgánov verejnej správy v čase vydania. Rovnakú argumentáciu následne uviedol krajský súd aj v napadnutom rozsudku s tým, že na základe týchto skutočností vec prejedná a rozhodne dňa 26.09.2018 podľa predvolaní.

43. Kasačný súd v prvom rade zdôrazňuje, že v správnom súdnom konaní nie je prítomnosť účastníka konania na pojednávaní podmienkou prejednania a rozhodnutia veci a účastník konania sa môže a v prejednanom prípade aj musí na účely správneho súdneho konania splnomocniť na konanie v jeho mene právneho zástupcu. Ak má v správnom súdnom konaní účastník zástupcu na celé konanie, správny súd spravidla predvolá len zástupcu, čo krajský súd v konaní urobil. Je nepochybné, že v zmysle § 114 S.s.p. vedie (môže viesť) neospravedlnená neúčast' riadne predvolaného účastníka, resp. právneho zástupcu na pojednávaní k prejednaniu a rozhodnutiu veci v jeho neprítomnosti a nie je dôvodom na odročenie pojednávania. Krajský súd však vyložil ustanovenie § 114 S.s.p. tak, že možnosť rozhodnutia bez osobnej účasti predvolanej osoby na pojednávaní aplikoval automaticky aj na prípady ospravedlnenej neúčasti, čo nemožno s poukazom na § 115 S.s.p. považovať za správne.

44. Účastník konania (a v jeho mene jeho právny zástupca) má vo všeobecnosti neodňateľné subjektívne právo zúčastniť sa na každom nariadenom pojednávaní. S týmto subjektívnym právom je spájaná na druhej strane povinnosť navrhnúť správnenmu súdu odročenie nariadenia pojednávania, ak mu v účasti bráni dôležitý dôvod vymedzený v podaní. Správny súd je za tejto situácie nútený dôvod neúčasti posúdiť, pričom návrhu na odročenie pojednávania vyhovie, len ak sa účastník konania alebo jeho právny zástupca z dôležitých dôvodov nemôže dostaviť na pojednávanie a zároveň od neho nemožno spravodlivo žiadať, aby sa na pojednávaní nechal zastúpiť. Aj keď je potrebné vnímať odročenie pojednávania vzhľadom na charakter súdneho prieskumu skôr ako výnimočné, má správny súd žiadosť o odročenie pojednávania posudzovať jednotlivo podľa konkrétneho prípadu. Krajský súd však vôbec neskúmal existenciu dôležitého dôvodu odôvodňujúceho odročenie pojednávania ani či bolo možné spravodlivo požadovať, aby sa nechal právny zástupca v tak krátkom čase pred pojednávaním zastúpiť.

45. Posúdenie dôležitosti dôvodu pre odročenie termínu pojednávania posudzuje správny súd podľa konkrétnych okolností prípadu a môže ich preveriť len zo skutočností, ktoré sú mu známe v čase posudzovania žiadosti o odročenie termínu pojednávania (uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1 Obdo 19/2014). Takýmto dôvodom nie je napr. odvolanie či výmena advokáta tesne pred nariadeným pojednávaním.

46. Popri existencii dôležitého dôvodu musí byť splnená aj podmienka, že od účastníka konania resp. jeho zástupcu nemožno spravodlivo žiadať, aby sa na pojednávaní nechal zastúpiť, pričom túto situáciu treba posudzovať prísnejšie, ak dôvod pre odročenie pojednávania existuje na strane právneho zástupcu. Aj keď z plnomocenstva udeleného sťažovateľkou nevyplýva, že sa jej právny zástupca nemohol dať

zastúpiť iným advokátom, resp. advokátskym koncipientom a zároveň zastupiteľnosť advokáta vyplýva aj zo zákona č. 586/2003 Z. z., ani od právneho zástupcu nemožno spravodlivo žiadať, aby sa dal zastúpiť iným advokátom, ak dôležitý dôvod brániaci mu účasti na pojednávaní nastal krátko pred pojednávaním.

47. Na strane právneho zástupcu sťažovateľky podľa kasačného súdu nepochybne existovala objektívna prekážka brániaca mu sa zúčastniť pojednávania, čo včas krajskému súdu oznámil (v ten istý deň) a preukázal priloženým potvrdením ošetrojúceho lekára a potvrdením o dočasnej práceneschopnosti z 25.09.2018, ktorá mu zároveň bránila v tak krátkom časovom období si za seba na základe substitučného plnomocenstva ustanoviť zástupcu. Právny zástupca o odročenie pojednávania z tohto dôležitého dôvodu výslovne požiadal a krajský súd mu nevyhovenie žiadosti a neodročenie pojednávania preukázateľne oznámil až 26.09.2018, teda v deň pojednávania.

48. Kasačný súd poukazuje na uznesenie Najvyššieho súdu zo dňa 03.02.2011 sp. zn. 8 Sžf 35/2010, v ktorom Najvyšší súd venoval pozornosť dôležitému dôvodu na odročenie pojednávania v správnom súdnictve. Aj keď Najvyšší súd rozhodoval ešte podľa zák. č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov, podľa kasačného súdu sú tieto závery aplikovateľné aj za účinnosti S.s.p., nakoľko sa v zásade prebrala osvedčená predchádzajúca právna úprava.

„Najvyšší súd Slovenskej republiky konštatuje, že dôležitým dôvodom pre odročenie pojednávania pred súdom je práceneschopnosť účastníka konania, preto ak súd napriek žiadosti o odročenie pojednávania prejednal a rozhodol vec v neprítomnosti účastníka konania, odňal účastníkovi možnosť konať pred súdom.

Odňatím možnosti konať pred súdom treba rozumieť taký postup súdu, ktorým účastníkovi odníma možnosť realizovať tie procesné práva, ktoré mu zákon priznáva. Tým je i právo účastníka, aby jeho vec prejednal súd v jeho prítomnosti. Neznamená to, že by súd nemohol prejednať vec i v neprítomnosti účastníka konania, avšak je povinný vždy účastníkovi konania poskytnúť možnosť, aby jeho vec bola prejednaná v jeho prítomnosti. Samotné ustanovenie § 115 O.s.p. (účinného v čase rozhodovania súdu prvého stupňa) ukladá súdu, aby - ak zákon alebo osobitný právny predpis neustanovuje inak - nariadiť na prejednanie veci samej pojednávania, na ktoré predvolá účastníkov a všetkých, ktorých prítomnosť je potrebná, pričom predvolanie musí doručiť účastníkom tak, aby mali dostatok času na prípravu, spravidla najmenej päť dní pred dňom, keď sa má pojednávanie konať. Následne je už v zmysle ustanovenia § 101 ods. 2 O.s.p. na účastníkovi konania, či svoje práva využijú alebo nevyužijú.

Vychádzajúc z ustanovenia § 101 ods. 2 O.s.p. súd pokračuje v konaní, aj keď sú účastníci konania nečinní. Ak sa riadne predvolaný účastník neustanoví na pojednávanie ani nepožiadá z dôležitého dôvodu o odročenie, môže súd vec prejednať v neprítomnosti takého účastníka.

V danej veci sa však o uvedený prípad nejedná. Podľa názoru Najvyššieho súdu SR krajský súd svojím konaním zasiahol do práva účastníka vyplývajúceho z čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a súdne konanie tak trpí procesnou vadou.

Zo spisu súdu prvého stupňa vyplýva, že v prejednávanej veci podmienky na odročenie pojednávania boli splnené. Súd prvého stupňa znemožnil žalobcovi zúčastniť sa pojednávania, na ktorom rozhodol o veci."

49. Aj keď si kasačný súd uvedomuje, že vzhľadom na špecifický charakter konania pred správnym súdom správny súd nemôže vyhovieť každej žiadosti o odročenie pojednávania, za situácie, keď sťažovateľka vo veci žiadala nariadiť pojednávanie a krajský súd pojednávanie nariadil na deň 26.09.2018 o 11.00 hod., nemožno považovať za správny postup krajského súdu, ktorý následne neuznal odôvodnené ospravedlnenie neúčasti jej právneho zástupcu na tomto vo veci jedinom nariadenom pojednávaní a vec prejednal a v neprítomnosti sťažovateľky resp. jej právneho zástupcu rozhodol. Podľa kasačného súdu týmto postupom krajského súdu došlo k porušeniu práva na prerokovanie veci v osobnej prítomnosti sťažovateľky resp. právneho zástupcu konajúceho v jej mene, a tým k porušeniu práva na spravodlivý proces.

50. Kasačný súd dodáva, že aj keď je rozhodovanie v neprítomnosti účastníka konania resp. jeho zástupcu dôležitým prostriedkom zabraňujúcim obštrukciám v súdnom konaní zapríčinených účastníkmi

a má sa ním zabezpečiť rýchlosť a hospodárnosť konania, v prejednávanej veci išlo o odročenie v konaní prvého vytýčeného pojednávania, čo je potrebné tiež vziať na zreteľ.

51. Súčasťou práva na riadny a spravodlivý proces, ako aj pojmu právneho štátu, patrí aj povinnosť súdov svoje rozhodnutia riadne odôvodniť, v správnom súdnictve s odkazom na ustanovenie § 139 ods. 2 S.s.p. Možnosť konať pred súdom je účastníkovi odňatá vždy, ak jeho rozhodnutie neposkytuje účastníkovi konania dostatočné argumenty preukazujúce zákonnosť jeho rozhodnutia alebo postupu. Z odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu potom musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na druhej strane. Nepreskúmateľné rozhodnutie tiež nedáva dostatočné záruky pre to, že nebolo vydané v dôsledku ľubovôle a spôsobom porušujúcim ústavne zaručené právo na spravodlivý proces. U nepreskúmateľného rozhodnutia nemožno hodnotiť správnosť relevantných právnych otázok ani vady správneho konania, pretože bolo nutné takéto rozhodnutie zrušiť a otvoriť tým správne súdu procesný priestor pre vydanie rozhodnutia nového, ktoré nebude postihnuté zmieneným deficitom.

52. Krajský súd odôvodnenie napadnutého rozsudku založil síce na rozsiahlom opise skutkového stavu, citovaní jednotlivých zákonných ustanovení na vec sa vzťahujúcich právnych predpisov a konštatovaní správnosti záverov správcu dane a žalovaného, s ktorými sa stotožnil, avšak v napadnutom rozsudku absentuje vlastné vysporiadanie sa s podstatnými žalobnými námietkami a argumentáciou žaloby, ako aj vlastné právne odôvodnenie záverov, čím postihol napadnutý rozsudok deficitom nepreskúmateľnosti kasačným súdom.

53. Odôvodnenie rozhodnutia krajského súdu, z ktorého nemožno zistiť, akým spôsobom krajský súd postupoval pri posudzovaní rozhodných skutočností v prejednávanej veci, najmä čo sa týka ustálenia dôkazného bremena v daňovom konaní, vypracovania dvoch protokolov, neprímeranosti dĺžky prerušenia daňovej kontroly a s tým súvisiace nedodržanie zákonnej lehoty na výkon daňovej kontroly a nezákonnosť protokolu, nevyhovuje zákonným požiadavkám, ktoré Správny súdny poriadok kladie na obsah odôvodnenia rozhodnutia a v konečnom dôsledku takéto rozhodnutie zasahuje do základných práv účastníka správneho súdneho konania, ktorý má nárok na to, aby bola jeho vec spravodlivo posúdená. Krajský súd bol preto povinný svoje rozhodnutie riadne a zrozumiteľným spôsobom odôvodniť. Ak tak krajský súd nepostupoval, porušil právo účastníka správneho súdneho konania na spravodlivý proces garantovaný článkom 46 Ústavy Slovenskej republiky, článkom 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd a článkom 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

54. Krajský súd síce označil vyššie uvedené námietky sťažovateľky ako nedôvodné, avšak v odôvodnení chýba ich náležité právne posúdenie vedúce k záveru o ich neopodstatnenosti. Kasačný súd má za to, že spôsob, akým sa krajský súd vysporiadal s námietkami sťažovateľky, nemožno považovať za jasný a dostatočný. Európsky súd pre ľudské práva v rozhodnutí Vetrenko v. Moldavsko uviedol:

„...jednou z požiadaviek článku 6 Dohovoru na vnútroštátne súdy je, aby sa zaoberali najdôležitejšími argumentmi vznesenými účastníkmi konania a aby uviedli dôvody pre prijatie alebo odmietnutie týchto argumentov. Hoci rozsah, v ktorom sú súdy povinné uviesť dôvody sa môže meniť v závislosti od osobitných okolností prípadu, opomenutie zaoberať sa podstatnými argumentmi alebo zjavne svojvoľné (arbitrárne) zaoberanie sa takýmito argumentmi, je nezlučiteľné s ideou spravodlivého procesu.“

55. V tejto súvislosti si dovoľí kasačný súd poukázať na Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky zo dňa 28.02.2017 sp. zn. III. ÚS 825/2016, z ktorého vyplýva:

„24. To, že právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia patrí medzi základné zásady spravodlivého súdneho konania, jednoznačne vyplýva z ustálenej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva. Judikatúra tohto súdu síce nevyžaduje, aby na každý argument strany, aj na taký, ktorý je pre rozhodnutie bezvýznamný, bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia. Ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument (Ruiz Torija c. Španielsko z 9.12.1994, séria A, č. 303 - A, s. 12, § 29, Hiro Balani c. Španielsko z 9.12.1994, séria A, č. 303 - B, Georgiadis c. Grécko z 29.5.1997, Higgins c. Francúzsko z 19.2.1998).

25. Rovnako sa ústavný súd vyjadril k povinnosti súdov riadne odôvodniť svoje rozhodnutie aj v náleze

č. k. III. ÚS 119/03-30. Ústavný súd už vyslovil, že súčasťou obsahu základného práva na spravodlivý proces je 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 (IV. ÚS 115/03)."

56. Kasačný súd si uvedomuje, že krajský súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, je však povinný jasne objasniť rozhodujúci skutkový a právny základ rozhodnutia, a tým poskytnúť účastníkovi jasné a zrozumiteľné odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky, čo krajský súd neurobil. Kasačný súd zdôrazňuje, že argumenty súdu musia byť jasné, zrozumiteľné a dostatočne konkrétne. Podľa kasačného súdu je pre rozhodnutie zásadné posúdenie rozloženia dôkazného bremena v daňovom konaní, námietka nedodržania lehoty na vykonania daňovej kontroly, ako aj zákonnosť vypracovania dvoch protokolov, pričom rozsudok krajského súdu adekvátne nereagoval na tieto podstatné námietky.

57. Z uvedených dôvodov je kasačný súd toho názoru, že rozsudok krajského súdu nespĺňa ani zákonnú požiadavku presvedčivého odôvodnenia v zmysle § 139 ods. 2 S.s.p. Rozhodnutie krajského súdu musí obsahovať vlastné právne názory vedúce ku konkrétnemu rozhodnutiu, a preto ak v odôvodnení absentuje náležité a najmä jasné a zrozumiteľné vysporiadanie sa s relevantnými argumentmi, je nutné takéto rozhodnutie zrušiť.

58. Kasačný súd dodáva, že sa nezaoberal ďalšími námietkami uvedenými v kasačnej sťažnosti, nakoľko má za to, že už vyššie uvedené skutočnosti sú dostačujúcim dôvodom na jeho zrušenie, a preto postupoval Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 462 ods. 1 S.s.p. a rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Podľa § 462 ods. 1 S.s.p. ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec krajskému súdu na ďalšie konanie alebo konanie zastaví, prípadne vec postúpi orgánu, do ktorého pôsobnosti patrí.

59. Vo svetle uvedeného kasačný súd poukazuje aj na charakter kasačného konania, resp. kasačnej sťažnosti ako opravného prostriedku, ktorý smeruje proti právoplatnému rozhodnutiu, a preto nie je možné konaním pred kasačným súdom (okrem výnimočných prípadov) nahrádzať konanie pred krajským súdom. Každá skutková a právna otázka, ktorá je v prejednávanej veci rozhodujúca a relevantným spôsobom namietaná, musí byť predmetom posúdenia krajským súdom, aby mali účastníci konania rovnakú možnosť sa k jeho záverom vyjadriť resp. namietať ich. Kasačný súd nie je oprávnený nahrádzať postupy krajského súdu v konaní.

Iný postup by vzhľadom na okolnosti prípadu bol v rozpore so zásadou denegatio iustitiae - odopretie spravodlivého súdu, čo by znamenalo porušenie základného práva sťažovateľa na súdnu ochranu zakotveného v čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky.

60. V ďalšom konaní bude preto úlohou krajského súdu, aby v zmysle vyššie uvedených právnych názorov kasačného súdu (§ 469 S.s.p.) v odôvodnení nového rozhodnutia v súlade s § 139 S.s.p. náležite objasnil svoje právne posúdenie veci, a to vo vzťahu k posúdeniu rozloženia dôkazného bremena v daňovom konaní a nezákonnosti protokolu, a vysporiadal sa s námietkami, argumentami aj judikatúrou, na ktorú účastníci poukazovali.

61. Záverom dáva kasačný súd do pozornosti krajského súdu uznesenie Najvyššieho súdu zo dňa 05.03.2020 sp. zn. 5Sžfk/34/2018, ktorým bolo konanie vo veci prerušené a podľa článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie boli Súdnemu dvoru Európskej únie predložené prejudiciálne otázky, a to 1/ či ustanovenie bodu 25 Nariadenia č. 904/2010 „lehoty ustanovené v tomto nariadení na poskytnutie informácii sa majú chápať ako maximálne lehoty" je potrebné vykladať tak, že ide o lehoty, ktoré nemôžu byť prekročené a v prípade, ak budú prekročené, spôsobuje to nezákonnosť prerušenia daňovej kontroly, 2/ či existuje následok (sankcia) za nedodržanie lehôt na vykonanie medzinárodnej výmeny informácií stanovených Nariadením č. 904/2010 vo vzťahu k dožiadanému a dožadujúcemu sa orgánu a 3/ či je možné charakterizovať medzinárodnú výmenu informácií, ktorá presahuje lehoty určené

Nariadením č. 904/2010 za protiprávny zásah do práv daňového subjektu. O položených prejudiciálnych otázkach nebolo doposiaľ Súdny dvorom rozhodnuté (vec C-186/20). Podľa kasačného súdu je zodpovedanie položených otázok Súdny dvorom relevantné aj v tejto veci, avšak vzhľadom na nesprávny procesný postup krajského súdu v konaní a pri rozhodovaní, ktorý vyústil do porušenia práva na spravodlivý proces krajským súdom, pristúpil kasačný súd prioritne k zrušeniu rozsudku krajského súdu, ktorý v kasačnom prieskume neobstál a vráteniu veci krajskému súdu na ďalšie konanie.

62. O trovách kasačného konania rozhodne s poukazom na § 467 ods. 3 S.s.p. krajský súd.

Podľa § 467 ods. 3 S.s.p. ak kasačný súd zruší rozhodnutie krajského súdu a vec mu vráti na ďalšie konanie, krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 438 v spojení s § 439 S.s.p.).