

## U z n e s e n i e

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **M. S., s.r.o., so sídlom H. X., V.**, zastúpený konateľkou B. advokátska kancelária, s.r.o. so sídlom Bratislava, G. č. X., Mgr. O. B., proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/224/4052-20446/2011/990268-r zo dňa 25. februára 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/59/2011-61 zo dňa 27. septembra 2011, takto

### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/59/2011-61 zo dňa 27. septembra 2011 **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na ďalšie konanie.

### O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného uvedené v záhlaví tohto rozsudku a žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že krajský súd zo správneho spisu mal preukázané, že žalovaný správny orgán rozhodnutím č. I/224/4052-20446/2011/990268-r zo dňa 25. februára 2011 (rozhodnutie napadnuté žalobou) čiastočne vyhovel odvolaniu žalobcu a v intenciách zrušujúceho rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf 16/2010 zo dňa 15. decembra 2010 zmenil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Vráble č. 628/230/108-2120/09/Há zo dňa 3.4.2009 tak, že znížil vyrubený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007 zo sumy 2.260,80 € na sumu 253,10 €; týmto dodatočným platobným výmerom bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov vyrubený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007 vo výške 2.260,80 € (68.109,--Sk) z dôvodu porušenia § 47 ods. 1 a 3 v nadväznosti na § 8, § 19 ods. 2, § 69 ods. 3 § 15 ods. 8 písm. b/ a § 49 ods. 7 písm. a/ a c/ zák. č. 224/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, keď dodal tovar do tretej krajiny a nepreukázal jednotným colným vyhlásením jeho oslobodenie od dane, keď prijal služby od zahraničných dodávateľov z krajín ES a neuviedol ich do evidencie DPH ani do daňového priznania, preto mu vznikla daňová povinnosť podľa § 69 zákona o DPH, a keď odpočítal daň z prenájmu osobného automobilu.

Krajský súd z obsahu administratívneho spisu žalovaného ďalej zistil, že na základe oznámenia Colného úradu Trenčín zo 16.4.2008 správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za obdobie január až december 2007, o zisteniach z daňovej kontroly vypracoval Protokol č. 628/320/1170/2009/Mal dňa 10.3.2009 a dodatok č. 1 z 26.3.2009, ktorý bol prerokovaný s daňovým subjektom 27.3.2009; žalobca ako daňový

subjekt sa v kontrolovanom období zaoberal opracovaním a povrchovou úpravou kovov a svoje výrobky vyvážal aj do tretích krajín; v súvislosti s touto činnosťou vystavil v kontrolovanom zdaňovacom období aj dve faktúry za dodávky tovarov pre odberateľov USA v celkovej hodnote DPH 4.065,90 Sk (fa č. 98006560 J. M. IND. USA, č. 98006603 C. G. (AFC), USA); k uvedeným faktúram za dodávky tovarov do tretích krajín chýbali písomné colné vyhlásenia o prepustení tovaru do colného režimu vývoz, v ktorých je potvrdený colným orgánom výstup tovaru z územia Európskych spoločenstiev, čo je jednou z podmienok oslobodenia od dane pri vývoze do tretieho štátu stanovený v § 47 ods. 1, 3 zákona o DPH; žalobca toto pri daňovej kontrole nevedel predložiť ani 14 mesiacov po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatnil oslobodenie od dane pri vývoze tovaru, a preto dodanie tohto tovaru bolo potrebné považovať za dodanie tovaru podľa § 8 citovaného zákona a daň z neho vyplývajúca k celkovej dani zo zdaniteľných obchodov daňového priznania pripočítať; správca dane dňa 3.4.2009 vydal dodatočný daňový výmer č. 628/230/108-2120/09/Há, ktorým výmerom bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov vyrubený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007 vo výške 2.260,80 € (68.109,--Sk) z dôvodu porušenia § 47 ods. 1 a 3 v nadväznosti na § 8, § 19 ods. 2, § 69 ods. 3, § 15 ods. 8 písm. b/ a § 49 ods. 7 písm. a/ a c/ zák. č. 224/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, keď dodal tovar do tretej krajiny a nepreukázal jednotným colným vyhlásením jeho oslobodenie od dane, keď prijal služby od zahraničných dodávateľov z krajín ES a neuviedol ich do evidencie DPH, ani do daňového priznania, preto mu vznikla daňová povinnosť podľa § 69 zákona o DPH, a keď odpočítal daň z prenájmu osobného automobilu; na odvolanie žalobcu žalovaný správny orgán prvým rozhodnutím jeho odvolanie zamietol a potvrdil prvostupňové rozhodnutie, krajský súd rozsudkom zo dňa 16.2.2009 v č. k. 11 S/1 18/2009-90 žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol a na odvolanie žalobcu Najvyšší súd SR rozsudkom zo dňa 15.12.2010 č. k. 2Sžf 16/2010-118 zmenil prvostupňové rozhodnutie súdu tak, že rozhodnutie žalovaného správneho orgánu z 23. júla 2009 zrušil a vec vrátil mu na ďalšie konanie.

Krajský súd zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného preskúmal v intenciách ustanovení § 8 ods. 1, písm. a/ zák. č. 222/2004 Z. z. (platný v čase kontrolovaného obdobia), § 19 ods. 2 a § 47 ods. 1, 3 uvedeného zákona v spojení s právnou úpravou článku 131 Smernice Rady č. 2006/112/ES.

Poukázal na to, že v preskúmvanej veci s poukazom na zrušujúci rozsudok NS SR sp. zn. 2Sžf 16/2010 medzi účastníkmi konania naďalej zostala sporná otázka týkajúca sa výkladu ust. § 47 ods. 1, 3 zákona o DPH, platného v kontrolovanom období, pokiaľ ide o daň oslobodenú pri vývoze tovaru do tretích štátov, t.j. mimo územia Európskych spoločenstiev v spojitosti s článkom 131 Smernice č. 2006/112/ES v súvislosti s kontrolovaným zdaňovacím obdobím u žalobcu ako daňového subjektu za mesiac december 2007.

Krajský súd uviedol, že vzhľadom na potvrdzujúci záver odvolacieho súdu v preskúmvanej veci vo vzťahu k výkladu § 47 ods. 1, 3 zákona o DPH, platného v kontrolovanom období, pokiaľ ide o vykonanú daňovú kontrolu u žalobcu, nezostáva mu iné, ako konštatovať iba to, čo uviedol k tomuto bodu už v zrušenom rozsudku 11S/118/2009, a to, že záver žalovaného a právne posúdenie je v súlade s platným článkom 131 Smernice rady č. 2006/112/ES, ktorá upravuje oslobodenie od dane vyvezeného tovaru do tretích štátov, teda mimo územia Európskych spoločenstiev v spojitosti s ust. § 47 ods. 1, 3 zákona o DPH platného v čase posudzovanej veci, ktoré ustanovenie stanovuje jednoznačne podmienku uplatnenia tohto postupu, a to, že odoslanie alebo prepravenie tovaru, čo je prípad žalobcu, ktorý uvádza, že tovar bol daný na prepravu dopravcovi v jeho závode na územie tretieho štátu – USA, ale nevedel pri kontrole predložiť písomné colné vyhlásenie o prepustení tohto tovaru do režimu vývoz s potvrdením colného orgánu o výstupe tovaru z územia Európskeho

Spoločenstva, čo je jednou z hmotnoprávných podmienok na oslobodenie od dane podľa tohto ustanovenia v spojení s druhou podmienkou, a to časovou, že platiteľ dane musí mať toto vyhlásenie – JCD o prepustení tovaru do colného režimu vývoz k dispozícii najneskôr do konca šiesteho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia.

Podľa názoru krajského súdu z predložených dokladov, teda faktúr jednoznačne vyplýva, čo potvrdil i Colný úrad v Trenčíne oznámením správcovi dane, že sa neuskutočnilo colné konanie o vývoze z colného územia Slovenska, keďže žalobca nevedel predložiť pri kontrole jednotné colné vyhlásenie pri prepustení tovaru v colnom režime vývoz. Mal za to, že dokazovaním bolo nad akúkoľvek pochybnosť preukázané, že žalobca v čase kontroly za kontrolované daňové obdobie mal k dispozícii iba doklad o preprave tovaru a úhrade faktúr, ale nemal k dispozícii platné JCD potvrdené výstupnou colnou správou a uplatnil si v daňovom priznaní nárok na oslobodený vývoz tovaru, ktorým postupom porušil zákon, keďže svoje právo daňového subjektu ako platiteľa DPH realizoval v rozpore s ust. § 47 ods. 3 zákona o DPH, platného v zdaňovacom období. Poukázal na to, že pokiaľ ide o vývoz tovaru do tretích krajín, ide o režim upravený colným zákonom, ktorý stanovuje postup, výsledkom ktorého je vydanie jednotného colného dokladu, že vyvezený tovar prešiel colným konaním, uvádzajúc že len takýto doklad môže byť účtovným dokladom v zmysle § 47 ods. 3 zákona o DPH, ktorý u daňového subjektu zakladá nárok na oslobodenie od dane v zmysle zákona o DPH platného v kontrolovanom zdaňovacom období. Krajský súd dospel k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb., hoci je to jeho povinnosťou a taktiež v daňovom konaní je povinnosťou platiteľa dane preukázať vierohodnosť a správnosť daňových dokladov, ktorými si uplatnil odpočet DPH.

Uviedol, že pokiaľ žalobca v žalobe poukazoval na Šiestu Smernicu Rady č. 77/388/EHS, zhodne ako žalovaný dáva do pozornosti, že dňom 1.1.2007 nadobudla účinnosť Smernica Rady č. 2006/112/ES z 28.11.2006, ktorá nahradila Šiestu smernicu Rady č. 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Súhlasil s tvrdením žalovaného, že táto Smernica je záväzná pre každý členský štát, pokiaľ ide o dosiahnutie výsledku, ale voľba formy alebo metód na dosiahnutie výsledku je ponechaná na vnútroštátne orgány a zákon o DPH č. 222/2004 Z. z. je vypracovaný v súlade s touto Smernicou (a do 31.12.2006 bol v súlade so Šiestou Smernicou).

Pokiaľ žalobca svoju argumentáciu v žalobe podložil odkazom na rozhodnutia ESD, krajský súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR 2Sžf 16/2010, ktorý zaujal k tomuto bodu žaloby stanovisko a konštatoval, že prvostupňový súd je viazaný jeho rozhodnutím. K ďalším žalobným námietkam žalobcu týkajúcich sa odkazov na rozhodnutia ESD a návrhu predložiť predbežnú otázku na Súdny dvor na objasnenie otázky, či je možné závery rozsudku Collée aplikovať aj na vyvoz tovaru do tretích krajín krajský súd uviedol, že s týmto sa už ako prvostupňový súd a aj odvolací súd v rozsudku 2Sžf 16/2010 vyporiadal a takáto požiadavka žalobcu bola uplatnená aj v predchádzajúcej žalobe v tejto veci, majúc za to, že žalobca preto nemôže byť poškodený na svojich právach žalobou napadnutým rozhodnutím žalovaného, keďže súd sa vyporiadal so všetkými podstatnými námietkami žalobcu a navyše ide o žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania nezákonnosti rozhodnutia žalovaného, o ktorom bolo už raz rozhodnuté, t.j. vyslovený právny názor súdom prvého stupňa i odvolacím súdom.

Krajský súd dospel k záveru, že daňové orgány riadne zistili skutkový stav veci, žalovaný správny orgán sa dôsledne riadil právnym názorom vysloveným v zrušujúcom rozsudku Najvyššieho súdu SR, svoje rozhodnutie logicky a vecne správne v súlade s procesnoprávnymi i hmotnoprávnymi predpismi odôvodnil, a preto podľa § 250j ods. 1 O.s.p. žalobu zamietol.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi právo na ich náhradu nepriznal.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca. Žiadal napadnutý rozsudok krajského súdu zmeniť tak, že zruší rozhodnutie žalovaného správneho orgánu č. I/224/4052-20446/2011/990268-r zo dňa 25.2.2011 podľa § 250j ods. 2 O.s.p. a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a zároveň mu prizná náhradu trov konania, alternatívne žiadal napadnutý rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

V dôvodoch odvolania žalobca vytykal súdu prvého stupňa, že sa plne stotožnil so skutkovou ako aj právnou argumentáciou žalovaného. Namietal, že prvostupňový súd vec nesprávne právne posúdil a vôbec neprihliadol na jeho argumentáciu, ako aj, že postupoval v rozpore so Smernicou Rady č. 2006/112/ES a aj s rozhodnutiami ES, na ktoré poukazoval v priebehu celého konania, keď nevyhodnotil ním uplatňované skutkové a právne argumenty uvedené v žalobe, pričom prvostupňový súd len konštatoval, že sa stotožňuje s názormi žalovaného, bez akejkoľvek ďalšej právnej úvahy o tom, prečo tak robí a prečo neuznáva argumenty žalobcu. Mal za to, že krajský súd v rozpore s ust. § 157 O.s.p. a na úkor preskúmateľnosti napadnutého rozsudku v odôvodnení nevysvetlil, k akým záverom došiel pri hodnotení skutkového stavu veci, predovšetkým s ohľadom na argumenty žalobcu, ktoré sú síce obsiahnuté v samotnom texte rozsudku, avšak na základe ich iba čiastočného citovania nie je možné zistiť, či a ako sa so žalobnými argumentmi vypořiadal, keď krajský súd všetky argumenty len stručne cituje, avšak k žiadnemu z argumentov, ktoré spochybňujú postup žalovaného sa vôbec nevyjadril, a ak, tak nepresne (ako napr. k tvrdeniu o možnosti použitia alternatívnych dôkazov). Dôvodil, že odôvodnenie súdu neobsahuje ani vysvetlenie, na základe čoho sa súd plne stotožnil s názorom žalovaného a prevzal jeho argumentáciu i do samostatného odôvodnenia svojho rozhodnutia, keď v odôvodnení rozhodnutia sa súd obmedzil len na konštatovanie správnosti postupu žalovaného správneho orgánu v súlade so zákonom, ktoré „podložil“ citáciami ustanovení dotknutých zákonov.

Ďalej vytykal súdu prvého stupňa, že sa žiadnym spôsobom v rozsudku nezaobrá aplikáciou európskych predpisov, a vôbec nezohľadňuje skutočnosť, že v zmysle čl. 2 ods. 2 Ústavy SR pri konaní štátnych orgánov je potrebné aj vykladať a najmä zohľadniť právo Spoločenstva, najmä ak je vnútroštátny zákon v rozpore s právom Spoločenstva, najmä vo vzťahu k základným princípom Spoločenstva (viď. základné princípy Spoločenstva, tak ako ich Súdny dvor uviedol v základných rozsudkoch „Costa“ a „van Gend & Loos“). Namietal, že jeho argumentom, ktorým sa snažil poukázať na postup správneho orgánu pri výklade právnych noriem v rozpore s právom Spoločenstva, nie je v rozsudku s výnimkou ich veľmi stručného konštatovania, že sa neaplikujú, venovaná akákoľvek pozornosť. Vyslovil názor, že pokiaľ krajský súd sa plne stotožnil s argumentáciou žalovaného, a to bez akéhokoľvek vysporiadania sa so žalobcovými argumentmi, spôsobil, že rozsudok je nepreskúmateľný s poukazom na zásady spravodlivého procesu, keď súčasťou práva na súdnu ochranu je povinnosť súdu svoje rozsudky odôvodniť spôsobom zakotveným v ustanovení § 157 ods. 2 O.s.p. v spojení s ust. § 132 O.s.p.

Ďalej uviedol, že pokiaľ sporová strana podá na súd podanie, v ktorom argumentuje, podáva vysvetlenia a vyjadrenia podložené príslušnou judikatúrou a v tomto prípade predovšetkým judikatúrou Európskeho súdneho dvora, je odňatím prístupu k súdu, ak sa súd bez ďalšieho žiadnym z týchto argumentov nezaobrá a nevyhodnocuje ho a plne sa stotožní s názorom žalovaného. Na podporu správnosti svojho tvrdenia poukázal na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky - nález sp. zn. I. ÚS 114/08. Dôvodil, že tým, že súd vôbec nepovažoval za potrebné zaoberať sa žiadnym z argumentov uvedených žalobcom v odvolaní ako aj v samotnej žalobe, ani výkladom práva v súvzťažnosti s judikatúrou Európskeho súdneho dvora, bezprecedentne porušil jeho práva konať pred súdom a celkovo jeho právo na súdnu ochranu.

Žalobca záverom odvolania uviedol, že v konaní pred krajským súdom došlo k pochybeniam: a to v zmysle ust. § 205 ods. 2 písm. f) O.s.p. rozhodnutie súdu prvého

stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, v zmysle ust. § 205 ods. 2 písm. a) O.s.p. k odňatiu práva konať pred súdom a porušenie práva na súdnu ochranu, v konaní pred krajským súdom došlo k vade konania uvedenej v § 221 ods. 1 písm. f) O.s.p. a nepredložením prejudiciálnej otázky ESD došlo k odňatiu veci zákonnému sudcovi, teda v zmysle ust. § 205 ods. 2 písm. a) O.s.p. a v konaní pred krajským súdom došlo k vade konania uvedenej v § 221 ods. 1 písm. g) O.s.p.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne a právne správny potvrdiť. Nesúhlasil s dôvodmi žalobcu uvedenými v jeho odvolaní.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s §§ 212 a nasl.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 246c ods. 2 O.s.p. v spojení s § 214 ods. 2, a dospel k záveru, že v danej veci nie sú splnené podmienky pre potvrdenie alebo zmenu napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vrátenia veci mu na ďalšie konanie. Žalovaný rozhodnutím napadnutým žalobou zmenil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Vrábľa č. 628/230/108-2120/09/Há zo dňa 3.4.2009 tak, že znížil vyrubený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007 zo sumy 2.260,80 € na sumu 253,10 €. Týmto dodatočným platobným výmerom bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov vyrubený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007 vo výške 2.260.80 € (68.109,--Sk). A preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím žalovaný správny orgán rozhodoval s konečnou platnosťou o vyrubení rozdielu dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007 žalobcovi z dôvodu porušenia § 47 ods. 1 a 3 v spojení s § 8, § 19 ods. 2, § 69 ods. 3, § 15 ods. 8 písm. b/ a § 49 ods. 7 písm. a/ a c/ zák. č. 224/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, keď dodal tovar do tretej krajiny a nepreukázal jednotným colným vyhlásením jeho oslobodenie od dane.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmvajú súde na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 247 ods. 1 O.s.p. podľa ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, 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.

Pre súd je rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia; súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 veta prvá, ods. 3 O.s.p.).

Podľa § 246c ods. 1 O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona. Opravný prostriedok je prípustný, len ak je to ustanovené v tejto časti. Proti rozhodnutiu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky opravný prostriedok nie je prípustný.

Podľa § 157 ods. 2 O.s.p. 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.

Podľa § 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p. súd rozhodnutie zruší, len ak účastníkovi konania sa postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom.

Najvyšší súd dáva do pozornosti, že úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl. O.s.p.) je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.). Výsledkom súdneho prieskumu napadnutého rozhodnutia žalovaného, pokiaľ konanie z procesných dôvodov podľa § 250d ods. 3 O.s.p. nie je zastavené, je rozhodnutie súdu, ktorým žalobu zamietne alebo preskúmané rozhodnutie žalovaného správneho orgánu resp. aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa, zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Povinnosťou súdu je svoje rozhodnutie zdôvodniť v súlade s § 246c ods. 1, veta prvá v spojení s § 157 ods. 2 O.s.p. tak, aby jasným, určitým a zrozumiteľným spôsobom bolo zrejmé, z akých podkladov súd pri svojom rozhodovaní vychádzal, ktoré skutočnosti považoval za preukázané a ktoré nie, z akých dôvodov, stručne, jasne a výstižne vysvetlil, akými úvahami sa riadil pri hodnotení skutkových a právnych okolností namietaných v žalobe a zodpovedal na najdôležitejšie namietané otázky, resp. hmotnoprávne alebo procesné pochybenia správneho orgánu, ktoré žalobca namietal v žalobe.

Odvolací súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že súd prvého stupňa náležite nepostupoval v intenciách citovaných právnych noriem, keď z napadnutého rozsudku krajského súdu nevyplýva, v akom rozsahu súd prvého stupňa preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a postup mu predchádzajúci, keďže v odôvodnení svojho rozhodnutia krajský súd náležite nevyhodnotil, či a z akých dôvodov nepovažoval za dôvodné námietky žalobcu uvedené v žalobe, na ktorú skutočnosť poukazuje žalobca

aj vo svojom odvolaní proti rozsudku krajského súdu, ktorá skutočnosť spôsobuje nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku.

Z obsahu predloženého spisu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril pripojený administratívny spisový materiál, odvolací súd zistil, že žalobca žalobou podanou na Krajský súd v Nitre dňa 4.5.2011 sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu – Daňové riaditeľstvo SR č. I/224/4052-20446/2011/990268-r zo dňa 25. februára 2011 a žiadal, aby súd napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Žalobca v žalobe opísal skutkový stav veci a tvrdil, že rozhodnutie žalovaného správneho orgánu vychádza z nesprávneho posúdenia veci, pričom žalovaný neprihliadol pri uplatňovaní právnych predpisov na výklad práva Európskeho spoločenstva v nadväznosti na judikatúru Európskeho spoločenstva. Svoju skutkovú a právnu argumentáciu podložil právnou úpravou v Smernici č. 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (čl. 146) a v zákone o DPH (§ 47) a odkazom a citáciou judikatúry Európskeho súdneho dvora – C – 146/05 „Albert Coleé“, „Costa“, „van Gend & Loos“, „von Colson und Kamann“, v súvislosti s návrhom predložiť vec na predbežnú otázku na Súdny dvor uvádzal právne argumenty s odkazom na rozhodnutia „CILFIT“ a „Intermodal“. Súčasne upriamil pozornosť na rozdielne rozhodovanie najvyššieho súdu v obdobných veciach a v tejto súvislosti poukazoval na rozhodnutie najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf 19/2010.

Žalobca v odvolaní namietal nezákonnosť rozsudku krajského súdu z dôvodu jeho nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov, keď sa náležite nevyporiadal argumentmi uvedenými v jeho žalobe, tieto žiadnym spôsobom nevyhodnotil a bez ďalšieho sa stotožnil s tvrdeniami a právnym záverom žalovaného správneho orgánu.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd v danej veci po preskúmaní napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa a ním predloženého spisového materiálu zistil, že súd prvého stupňa sa náležite nevyporiadal s námietkami žalobcu vznesenými v žalobe, skutkový a právny stav veci nevyhodnotil vzhľadom k judikatúre Súdneho dvora predloženej žalobcom, ktorými zdôvodňoval správnosť svojich argumentov, náležitým spôsobom sa nevyporiadal s návrhom žalobcu na predloženie veci Súdnemu dvoru s predbežnou otázkou vzhľadom na judikatúru Súdneho dvora, na ktorú poukazoval žalobca, nevenoval žiadnu pozornosť tvrdeniam žalobcu týkajúcim sa aplikácie právnej úpravy oslobodenia dane na dani z DPH pri vývoze tovaru v zmysle právneho predpisu Spoločenstva (Smernica č. 2006/112/ES), pričom v odôvodnení napadnutého rozsudku súd nesprávne uvádza, že žalobca v žalobe poukazuje na Šiestu Smernicu Rady č. 77/388/EHS, ktorá skutočnosť zo žaloby nevyplýva, keďže žalobca v žalobe poukazuje na úpravu Spoločenstva práve v Smernici č. 2006/112/ES, ktoré všetky skutočnosti majú za následok nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku pre nedostatok dôvodov, čím došlo k porušeniu právnych noriem citovaných vyššie. Odvolací súd zastáva názor, že krajskému súdu ako súdu prvého stupňa zákon neumožňuje, aby v odôvodnení rozsudku, ktorým rozhodol v merite veci o predmete súdneho prieskumu, sa bez ďalšieho zdôvodnenia len stotožnil s právnou argumentáciou žalovaného správneho orgánu uvedenou v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia.

Ústavný súd Slovenskej republiky vo svojej judikatúre opakovane zdôraznil, že nezávislosť rozhodovania všeobecných súdov sa má uskutočňovať v ústavnom a zákonom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu, ako vyplývajú z čl. 46 a nasl. ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru. Jedným z týchto princíпов predstavujúcich súčasť práva na riadny proces (čl. 46

ods. 1 ústavy, čl. 6 ods. 1 dohovoru) a vylučujúcich ľubovôľu pri rozhodovaní je aj povinnosť súdu presvedčivo a správne vyhodnotiť dôkazy a svoje rozhodnutia náležite odôvodniť [§ 132 a § 157 ods. 1 O.s.p., m. m. I. ÚS 243/07], pritom starostlivo prihliada na všetko, čo vyšlo počas konania najavo, vrátane toho, čo uviedli účastníci.

V danej súvislosti senát odvolacieho súdu dáva do pozornosti, že Ústavný súd Slovenskej republiky v náleze sp. zn. III. ÚS 36/2010 konštatoval, že nezávislosť rozhodovania všeobecných súdov sa uskutočňuje v ústavnom a zákonom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu; jedným z týchto princíпов, predstavujúcim súčasť práva na spravodlivý proces a vylučujúcim ľubovôľu pri rozhodovaní, je aj povinnosť súdov svoje rozhodnutia odôvodniť (§ 157 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku), spôsobom zakotveným v ustanovení § 157 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku. Z odôvodnenia totiž musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na strane druhej.

Porušením práva na spravodlivý proces môže byť aj situácia, kedy v hodnotení skutkových zistení absentuje určitá časť skutočností, ktoré vyšli v konaní najavo, ale súd ich náležitým spôsobom v celom súhrne posudzovaných skutočností nezhodnotil.

Rovnaký názor zastáva aj judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, v zmysle ktorej v správnom súdnictve je krajský súd viazaný obsahom jednotlivých bodov žaloby a v odôvodnení rozhodnutia sa musí s nimi vypořiadat', keďže len Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky ako odvolaciemu súdu v správnom súdnictve zákon umožňuje, ak sa v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, v odôvodnení sa obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť odôvodnenie na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia o ďalšie dôvody (§ 219 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1, veta prvá) (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžo 25/2001 zo dňa 25.1.2012).

Súd by mal vo svojej argumentácii, obsiahnutej v odôvodnení svojho rozhodnutia, dbať aj na jeho celkovú presvedčivosť, teda na to, aby premisy zvolené v rozhodnutí, ako aj závery, ku ktorým na základe týchto premís dospel, boli pre širšiu právnickú (ale aj laickú) verejnú prijateľné, racionálne, ale v neposlednom rade aj spravodlivé a presvedčivé. Odôvodnenie má obsahovať dostatok dôvodov a ich uvedenie má byť zrozumiteľné. Súd je povinný formulovať odôvodnenie spôsobom, ktorý zodpovedá základným pravidlám logického, jasného vyjadrovania a musí spĺňať základné gramatické, lexikálne a štylistické hľadiská. Nedostatky odôvodnenia zakladajú vadu nepreskúmateľnosti rozhodnutia (Nález Ústavného súdu SR, sp. zn. I. ÚS 114/08). Súd musí súčasne vychádzať z toho, že je povinný poskytovať v občianskom súdnom konaní materiálnu ochranu zákonnosti tak, aby bola zabezpečená spravodlivá ochrana práv a oprávnených záujmov účastníkov (§ 1 O.s.p.), na ktorú skutočnosť poukazuje aj Ústavný súd Slovenskej republiky vo svojej judikatúre (napr. IV. ÚS 1/02, II. ÚS 174/04, III. ÚS 117/07, III. ÚS 332/09).

Z uvedených dôvodov sa odvolaciemu súdu javí výklad, ktorý urobil súd prvého stupňa v danej veci, s poukazom na uvedené skutočnosti, ako jednostranný a formalistický výklad, a teda ako zjavne neodôvodnený a tým aj nesúladný s právnou úpravou zakotvenou v čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov, keďže z napadnutého rozsudku súdu

prvého stupňa nevyplýva ako súd postupoval pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu na základe žaloby, keď v odôvodnení rozsudku vo veci samej nedal jednoznačnú odpoveď na zásadné námietky žalobcu uvedené v žalobe proti napadnutému rozhodnutiu žalovaného správneho orgánu a bez ďalšieho zdôvodnenia sa len stotožnil s názorom žalovaného s odkazom na názor najvyššieho súdu vyslovený v rozsudku, ktorým bolo predchádzajúce rozhodnutie žalovaného v danej veci zrušené a vec mu bola vrátená na ďalšie konanie. Odôvodnenie rozhodnutia krajského súdu takéto závery podľa názoru odvolacieho súdu neobsahuje a teda je nepresvedčivé a zjavne neodôvodnené, čo spôsobuje jeho nepreskúmateľnosť pre nedostatok dôvodov .

Uvedené skutočnosti viedli odvolací súd k rozhodnutiu, ktorým napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie podľa § 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p.

Úlohou súdu prvého stupňa bude v ďalšom konaní postupovať v intenciách názoru odvolacieho súdu a vo veci opäť rozhodnúť.

Odvolací súd o náhrade trov odvolacieho konania nerozhodol. Povinnosťou súdu prvého stupňa bude v novom rozhodnutí podľa § 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 3 rozhodnúť opätovne aj o náhrade trov konania vrátane o náhrade trov odvolacieho konania.

**P o u č e n i e : Proti tomuto uzneseniu opravný prostriedok nie je prípustný.**

V Bratislave, dňa 26. septembra 2012

**JUDr. Zdenka Reisenauerová, v. r.  
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:  
Peter Szimeth