

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **R. M., Z., Ž.**, IČO: X., zastúpeného JUDr. E. K., advokátom, G., K., proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.: I/228/13683-105136/2009/993168-r zo dňa 23. septembra 2009, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/87/2009-101 zo dňa 13. septembra 2011, jednohlasne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/87/2009-101 zo dňa 13. septembra 2011 **zrušuje** a vec mu **vracia** na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom č. k. 20S/87/2009-101 zo dňa 13. septembra 2011 Krajský súd v Žiline podľa § 250j ods. 2 písm. a/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č.: I/228/13683-105136/2009/993168-r zo dňa 23. septembra 2009 ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Uvedeným rozhodnutím žalovaného bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Žilina 1 č. 694/231/40945/09/Polť zo dňa 20. mája 2009, ktorým bol žalobcovi dodatočným platobným výmerom vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrt'rok 2007 v sume 867 343,62 Euro.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že predmetné plnenie - dodanie investičného zlata je zo zákona oslobodené od dane, s poukazom na ust. § 67 ods. 3 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH (ďalej len „zákon o DPH“), teda nákup a predaj investičného zlata nie je možné zdaňovať daňou z pridanej hodnoty. Súd sa nestotožnil s právnym názorom žalovaného, že i keď sa jedná o investičné zlato a takýto predaj je od DPH oslobodený, že je žalobca povinný, tým, že uviedol daň na faktúrach, platiť ju z dôvodu aplikácie ust. § 71 ods. 6 zákona o DPH. Podľa názoru krajského súdu takáto povinnosť z ust. § 71 ods. 6 zákona o DPH žalobcovi nevyplýva, toto ustanovenie je možné aplikovať iba v prípade, že platiteľ, ktorý je povinný platiť daň nie je oslobodený od platenia dane a uvedie vo faktúre vyššiu sumu dane ako je povinný platiť podľa zákona o DPH. V danom prípade je však plnenie oslobodené od dane, teda daňový subjekt nebol povinný platiť daň a žalobcovi preto nevznikla povinnosť platiť daň. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sž-o-KS/167/2006 z 9. júla 2007. Krajský súd poukázal aj na tú skutočnosť, že rozhodnutie je nezrozumiteľné, nakoľko nie je zrejmé, či daňovú povinnosť, ktorú správca dane uložil podľa § 71 ods. 6 zákona o DPH, vyplýva žalobcovi aj podľa čl. 203 Smernice 2006/112/ES a predtým čl. 21 ods. 1 písm. c/ šiestej Smernice o DPH. Podľa názoru súdu, ak povinnosť platiť daň vyplývala priamo zo smernice, mali túto smernicu uviesť vo svojich rozhodnutiach o DPH. V rozsudku sa ďalej súd vysporiadal aj s doplnením žaloby žalobcu tak, že vychádzal zo zásady, sudca nech nejde nad návrhy strán a neprihliadol na námietky žalobcu, ktoré sa týkali procesných postupov žalovaného a správcu dane a to tak, že na ne neprihliadol, nakoľko boli podané po zákonnej dvojmesačnej lehote.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný, ktorý navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) zmenil rozsudok krajského súdu v časti výroku týkajúceho sa napadnutého rozhodnutia žalovaného č. I/228/13683-105136/2009/993168-r zo dňa 23. septembra 2009 tak, že žalobu žalobcu zamietne. V dôvodoch poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/76/2009 a Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11S/4/2009. Podľa žalovaného v uvedenom prípade išlo o rovnaký postup ako v prípade žalovaného.

Žalobca sa k podanému odvolaniu žalovaného vyjadril svojim podaním z 31. októbra 2011. Žalobca vo svojom vyjadrení poukázal na ust. § 86 zákona o DPH a podľa jeho názoru Smernice Rady ES majú priamy účinok, ak priznávajú jednotlivcom práva a povinnosti. Pre použitie priameho účinku smernice musia byť splnené podmienky, lehota pre transpozíciu

a implementáciu už uplynula, príslušné ustanovenie je dostatočne presné a priamou aplikáciou nedôjde k uloženiu povinnosti jednotlivcovi. Podľa jeho názoru daňové orgány nemôžu využiť smernicu v neprospech daňového subjektu. Ustanovenie čl. 21 ods. 1 písm. c/ smernice Rady č. 77/388/EHS však v takom znení nikdy nebolo implementované do zákona o DPH ale až od 1. januára 2010 sa zmenilo ust. § 69 ods. 5 zákona o DPH v súlade s čl. 203 smernice Rady č. 2006/112/ES. Podľa žalobcu v rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/76/2009 nie je zmienka o ust. § 71 ods. 6 zákona o DPH a túto skutočnosť už namietal v žalobe s ktorou sa však súd v súlade s čl. 46 ods. 1 Ústavy SR ako aj § 157 ods. 2 OSP krajský súd nijako nevysporiadal. Žalobca taktiež poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/43/2010 a tým zároveň aj na skutočnosť kedy má dôkazné bremeno znášať žalobca a kedy žalovaný. Poukázal aj na povinnosť súdu prihliadať z úradnej povinnosti na také procesné pochybenia správnych orgánov, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (prerokovanie protokolu o kontrole a maximálnej dĺžky daňového konania). Navrhol napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť a priznať náhradu trov konania. Podaním z 9. januára 2012 žiadal v prípade zmeny rozsudku krajského súdu položiť prejudiciálne otázky ESD týkajúce sa investičného zlata, jeho formy, zlatých zliatkov v tvare tehly a či stačí vychádzať z údajov na faktúre ak sa deklaruje dodanie zlata formou tehly alebo prátu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo z dôvodov a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

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.**

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 postup, sa postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Predpokladom postupu súdu podľa druhej hlavy piatej časti OSP (rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov) je, aby pri rozhodnutí správneho orgánu vydaného v správnom konaní išlo o rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú, nadobudlo právoplatnosť (§ 247 ods. 2 OSP).

Podľa § 247 ods. 3 OSP predmetom preskúmania môže byť za podmienok ustanovených v odsekoch 1 a 2 aj rozhodnutie, proti ktorému zákon nepripúšťa opravný prostriedok, ak sa stalo právoplatným.

Z obsahu odvolania žalovaného je zrejmé, že o.i. namietal skutočnosť, že krajský súd sa vo svojom rozhodnutí vôbec nevysporiadal s rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/76/2009, na ktorý poukázal vo svojom vyjadrení a ktorý sa podľa neho týkal obdobného prípadu. Ako vyplýva z obsahu jeho podaného odvolania, žalovaný namietal nepreskúmateľnosť, nezrozumiteľnosť nesúhlasiac s jeho výrokom a dôvodmi, keď poukazujú na skutočnosti, že v obdobnej veci (investičné zlato) Najvyšší súd SR ale aj Krajský súd v Trenčíne rozhodol inak.

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 (**teda aj žalovaného**) 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 či sp. zn. III. ÚS 60/04 – 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/Španielsko*, oba z 9. decembra 1994, *Annuaire*, séria 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 či sp. zn. II. ÚS 537/2010 – www.concourt.sk).

Vychádzajúc z uvedeného aj v správnom súdnictve nesporne obsahom práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky je aj právo žalovaného správneho orgánu, ako účastníka preskúmovacieho konania na také odôvodnenie rozhodnutia súdu, ktoré bude zodpovedať na jeho primárne námietky oponujúce žalobe žalobcu voči rozhodnutiu jeho rozhodnutiu.

Opomenutie krajského súdu, že sa v rozhodnutí žiadnym spôsobom nevysporiadal s rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/76/2009, však zhora definovanému právu na riadne odôvodnenie rozhodnutia nezodpovedá. Takéto odôvodnenie rozhodnutia nie je prejavom aplikačnej a interpretačnej dostatočnosti konajúceho všeobecného súdu, nedáva zrozumiteľným spôsobom odpoveď na námietky žalovaného uvedené v jeho vyjadrení.

Vychádzajúc z vyššie citovaných zákonných ustanovení a zásad, súd v správnom súdnictve je oprávnený a povinný vysporiadať sa nielen s námietkami žalobcu uvedenými v žalobe, ale 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 ust. § 157 ods. 2 OSP.

Ak teda v posudzovanej veci krajský súd podľa názoru najvyššieho súdu sa riadne nevysporiadal so všetkými podstatnými námietkami žalovaného, postupoval 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 vypořiadaní sa s námietkami žalovaného znova vo veci rozhodne a svoje rozhodnutie náležite (teda dostatočne konkrétne) odôvodní tak, aby ústavnému právu na spravodlivé súdne konania bolo urobené zadost'. Zároveň sa vysporiada aj s námietkami žalobcu ohľadom dĺžky daňového konania a jeho zákonnosti a to z úradnej povinnosti.

Najvyšší súd Slovenskej republiky k zhora vyslovenému právnenému názoru považuje za potrebné dodať, že napriek apelačnému opravnému systému, ktorý sa v správnom súdnictve v Slovenskej republike nateraz uplatňuje, primárne preskúmava zákonnosť napadnutého rozhodnutia správneho orgánu krajský súd ako súd prvého stupňa. Úlohou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ako súdu odvolacieho je preskúmavať vecnú správnosť prvostupňových rozhodnutí a nie nahrádzať prieskumnú činnosť súdu prvého stupňa včítane odôvodňovania rozhodnutia.

V novom rozhodnutí rozhodne však krajský súd i o náhrade trov tohto odvolacieho konania (§ 224 ods. 3 v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP).

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

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

V Bratislave 24. júla 2012

JUDr. Eva Babiaková, CSc., v.r.

predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská