

## U z n e s e n i e

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **Mestský podnik služieb mesta M.**, príspevková organizácia, Š.M., zastúpený advokátom *JUDr. J. S., PhD.*, J. proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/223/6101-38058/2009/992517-r zo dňa 25. marca 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/60/2009-32 zo dňa 29. apríla 2010, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/60/2009-32 zo dňa 29. apríla 2010 **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 Košiciach zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného uvedeného 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/223/6101-38058/2009/992517-r zo dňa 25. marca 2009 (napadnuté žalobou) rozhodol tak, že potvrdil platobný výmer Daňového úradu Moldava nad Bodvou č. 711/230/25128/08/Šir zo dňa 30.12.2008, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi podľa § 44 ods. 6, písm. b/, bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2002 v sume 6.483,13 €.

Krajský súd zistil, že žalobca ako príspevková organizácia mesta M. bol založený uznesením Mestského zastupiteľstva v M. č. 14/1999/1 zo dňa 29.12.1999, podľa čl. 3 zakladacej listiny žalobcu predmetom jeho činnosti je verejnoprospešná činnosť (údržba verejného osvetlenia a rozhlasu, údržba zelene, čistenie komunikácií a ostatných plôch, zimná údržba komunikácií, pohrebné služby, odvoz tuhého domového odpadu a ďalšie činnosti), podľa čl. 2, čl. 6 a čl. 7 štatútu žalobca v rámci svojich možností ako príspevková organizácia má vykonávať podnikateľské činnosti za účelom zníženia potreby dotácií mesta, pričom hospodári s majetkom, ktorý mu pri založení zverilo mesto a s majetkom nadobudnutým v priebehu podnikania, žalobca môže vyvíjať podnikateľské aktivity a viesť ich na osobitnom účte. Z administratívneho spisu správneho orgánu krajský súd ďalej zistil, že Daňový úrad Moldava nad Bodvou dňa 5.3.2003 vyhotovil protokol o daňovej kontrole na daň z pridanej hodnoty vykonanej u žalobcu za IV. štvrťrok 2002, pričom správca dane v protokole konštatoval, že kontrolou dane na výstupe nebolo zistené porušenie § 14 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty; rozhodnutím č. 711/230/678/6162/2003/Pe/Ši zo dňa 14.3.2003 správca dane podľa § 15 ods. 15 a § 30 zákona č. 511/1992 Zb. priznal žalobcovi nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2002 vo výške 116.338,--Sk z dôvodu, že nadmerný odpočet zistený daňovou

kontrolou sa neodlišuje od nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní za uvedené zdaňovacie obdobie.

Krajský súd konštatoval, že predmetom rozhodnutia Daňového úradu Moldava nad Bodvou zo dňa 14.3.2003 bolo priznanie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2002, kým predmetom súdneho prieskumu je rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2002, a teda nebola tu daná zákonná prekážka právoplatne rozhodnutej veci podľa § 25 ods. 1 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb.. Poukázal na to, že rozdielnosť posudzovania zdaniteľnosti plnení poskytovaných žalobcom ako príspevkovou organizáciou v rámci daňovej kontroly vykonanej v roku 2003 a v tomto konaní bola spôsobená nesprávnou aplikáciou hmotnoprávných predpisov pri vykonávaní daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2002. Podľa názoru krajského súdu z uvedeného dôvodu tu nemožno hovoriť o nerešpektovaní zásady rovnakého rozhodovania v skutkovo rovnakých alebo porovnateľných veciach.

Podľa názoru krajského súdu rozhodujúcou otázkou pri posudzovaní zákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu bolo posúdenie, či plnenia žalobcu, z ktorých mu správca dane vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty, tejto dani podliehali.

Krajský súd sa stotožnil s právnym názorom žalovaného, že pri výkone činnosti v oblasti výroby a rozvodu tepla a teplej úžitkovej vody bolo povinnosťou žalobcu uplatniť daň z pridanej hodnoty nielen voči podnikateľským a iným subjektom aj pri plneniach vo vzťahu k užívateľom bytov – občanov mesta M.. Žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty si v zdaňovacom období uplatnil nárok na odpočet dane za prijaté zdaniteľné plnenia – došlé faktúry za dodávku plynu od dodávateľa Slovenský plynárenský podnik, za došlé faktúry za nákup tuhého paliva, faktúry za práce vykonané v kotolni a pod. v plnej výške, t.j. sám deklaroval, že prijaté zdaniteľné plnenia použije na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, teda keďže žalobca ako platiteľ dane prijal zdaniteľné plnenia na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení pri ich dodaní mu vznikla povinnosť uplatniť daň z pridanej hodnoty. Krajský súd mal za to, že žalobca tým, že dodával teplo a teplú úžitkovú vodu pre podnikateľské a iné subjekty nesporne nevykonával verejnoprospešnú činnosť, ale uskutočňoval podnikateľskú činnosť, ako aj, že rovnako to platí aj vo vzťahu k poskytovaniu ďalších služieb (stavebné práce, stavebné úpravy, odvoz fekálií motorovým vozidlom zn. IFA a poskytovanie dopravných služieb), tým žalobca nezabezpečoval plnenie povinností, ktoré by mu ukladali osobitné zákony (napr. na úseku likvidácie odpadov), pretože takéto povinnosti by sa mali týkať iba jeho územného obvodu, pričom tieto aktivity by bolo možné hodnotiť ako verejnoprospešnú činnosť iba vo vzťahu k zabezpečovaniu potrieb mesta a obyvateľov mesta (napr. oprava a údržba mesta, prekládka verejného rozhlasu, odvoz fekálií v prospech obyvateľov mesta M.).

Ako nedôvodnú krajský súd kvalifikoval aj námietku žalobcu o nepreskúmateľnosti rozhodnutia žalovaného ako aj správneho orgánu prvého stupňa. Uviedol, že v dodatočnom platobnom výmere daňového úradu Moldava nad Bodvou sú špecifikované plnenia, ktoré správca dane kvalifikoval ako výkon všeobecne prospešnej činnosti a podnikateľskej činnosti a zákonným požiadavkám kladeným na odôvodnenie rozhodnutia v zmysle § 30 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. zodpovedá aj odôvodnenie žalovaného, pričom žalovaný podrobne zdôvodnil rozlíšenie činností, ktoré žalobca vykonával ako verejnoprospešné činnosti resp. ako podnikateľské činnosti.

Krajský súd považoval vykonanie opakovanej daňovej kontroly v súlade s § 15b ods. 1 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb., pretože Daňové riaditeľstvo SR ako odvolací orgán bolo oprávnené nariadiť opakovaný výkon daňovej kontroly, jej vykonaniu nebránilo ust. § 15b ods. 3 písm. a/ citovaného zákona, pretože nešlo o preverenie výsledkov daňovej kontroly v rámci konania o riadnych opravných prostriedkoch, keďže opakovaná daňová kontrola bola nariadená po ukončení odvolacieho konania.

Krajský súd sa taktiež stotožnil s právnym názorom žalovaného, podľa ktorého nedošlo k zániku práva správca dane vyrubiť rozdiel dane v zmysle § 45 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb., pretože žalobcovi daňová povinnosť vznikla v roku 2002 a úkon smerujúci

na vyrubenie dane (doručenie protokolu o výsledku daňovej kontroly zo dňa 18.9.2006) bol vykonaný dňa 13.10.2006 jeho doručením, preto nová päťročná lehota na zánik práva vyrubiť daň začala plynúť od konca roku 2006.

Krajský súd po preskúmaní rozhodnutia a postupu žalovaného v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe dospel k záveru, že rozhodnutie a postup žalovaného v medziach žaloby bol v súlade so zákonom o správe daní a poplatkov a preto žalobu zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p..

Žalobcovi ako neúspešnému účastníkovi nepriznal náhradu trov konania podľa § 250k ods. 1 O.s.p..

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca. Žiadal napadnutý rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Vytykal súdu prvého stupňa, že svoje rozhodnutie vo veci neodôvodnil dostatočne a v súlade so zákonom, čím mu ako účastníkovi konania bola odňatá možnosť konať pre súdom. Považoval rozsudok krajského súdu za zmatečný, v rozpore s platnou právnou úpravou a za nepreskúmateľný. Poukázal na to, že predmetom tohto konania je preskúmanie rozhodnutia správcu dane o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty, v ktorom správca dane vyvodil záver, že z charakteru poskytnutých služieb a ich prijímateľov vyplýva, že sa nejedná o služby poskytované v rámci hlavnej činnosti – verejnoprospešnej činnosti, ale sa jedná o činnosti a služby, ktoré nespĺňajú atribút verejnoprospešnej činnosti, a preto tieto činnosti sa posudzujú ako zdaniteľné plnenie. Nesúhlasil s názorom súdu prvého stupňa, že v danom prípade nebola daná prekážka právoplatne skončenej veci. Uviedol, že správca dane na základe daňovej kontroly vykonanej u neho v roku 2003 v rozhodnutí č. 711/230/678/6162/2003/Pe/Ši konštatoval, že nezistil u neho ako daňovníka žiadne nedostatky a chyby, neboli zistené porušenia platných právnych predpisov a dokonca mu bol vrátený nadmerný odpočet DPH vo výške 116.338,--Sk, ktoré rozhodnutie je právoplatné a na základe neho mu bola vrátená časť DPH. Namietal, že tú istú DPH priznanú právoplatným rozhodnutím správcu dane (ktoré dodnes nikto nezrušil ani nenapadol) - vrátenú časť, dnes ten istý správca dane požaduje zaplatiť, pričom súd konštatuje, že takýto postup je v súlade so zákonom a súčasne, že podľa jeho názoru pôvodné rozhodnutie vychádzalo z nesprávnej aplikácie hmotnoprávných predpisov a teda tu nie je prekážka rozhodnutej veci. Vytykal súdu prvého stupňa, že sa jeho námietkami v tomto smere vôbec nezaoberal, a preto v tejto časti je jeho rozhodnutie nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov a pre rozpor s platnou právnou úpravou. Poukázal na to, že uvedený postup je potrebné kvalifikovať ako zásadný právny rozpor s európskymi princípmi – ktoré zavádzajú aj Slovenskú republiku - princíp legitímnych očakávaní a zásadou rovnakého rozhodovania v skutkovo rovnakých alebo porovnateľných veciach (čl. 6 Európskeho dohovoru o ľudských právach). Dôvodil, že v žalobe dostatočne poukázal, na to, že vzhľadom na zmiešaný charakter činnosti (verejnoprospešnej a podnikateľskej) je nevyhnutné postupovať prostredníctvom koeficientu ako podielu podnikateľskej a nepodnikateľskej činnosti, ktorý podiel, ale nie je výsledkom každého zdaňovacieho obdobia samostatne. Nesúhlasil s argumentáciou krajského súdu, že žalovaný podrobne zdôvodnil rozlíšenie činností, ktoré žalobca vykonával ako verejnoprospešné činnosti resp. ako podnikateľskú činnosť. Namietal, že správca dane len zosumarizoval jednotlivé faktúry a konštatoval, že ide o zdaniteľné plnenia. Vyslovil názor, že treba nepochybne rozlišovať medzi podrobným rozlíšením činností a jednoduchým prepísaním faktúr do odôvodnenia rozhodnutia. Taktiež vytykal krajskému súdu, že odôvodnenie jeho rozhodnutia je v tomto smere nepreskúmateľné a právne zmatečné. Ďalej vytykal súdu prvého stupňa, že sa vôbec nevysporiadal s ustálenou rozhodovacou činnosťou NS SR, s poukazom na rozhodnutia č. sp. zn. 7Sž 115/98, 4Sž 38/00, 4Sž 62/00, 6Sž 91/98, 4Sž 128/02, 7Sž 15/99, zdôrazniac rozsudok č. sp.zn. 5Sž 98-105/00, ktorý detailne rozoberá právne a skutkové okolnosti posúdenia charakteru a účelu činnosti príspevkovej organizácie obce Nálepkovo. Ďalej namietal, že súd prvého stupňa vôbec nevenoval pozornosť otázkam rozlíšenia činností, keď konštatoval, že podnikateľskú činnosť potvrdili dodávateľské faktúry, pričom ale u jednotlivých činností ani súd a ani správca dane vôbec nezdôvodnili prečo zaradili takéto činnosti medzi podnikateľské aktivity.

Mal za to, že aj povinnosťou súdu bolo vysporiadať sa s tým u každého jednotlivého plnenia a rozlíšiť a uviesť presné rozlišovacie kritériá – charakter, ciele a dôvod činnosti, pričom nepostačuje všeobecné konštatovanie bez právne relevantných dôkazov.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. S dôvodmi uvedenými žalobcom v odvolaní nesúhlasil. Poukázal na to, že žalobca v podstate uvádza tie isté dôvody ako v žalobe. Uviedol, že pokiaľ žalobca v odvolaní tvrdil, že vzhľadom na zmiešaný charakter činnosti (verejnoprospešnej a podnikateľskej) je nevyhnutné postupovať prostredníctvom koeficientu ako podielu podnikateľskej a nepodnikateľskej činnosti, ktorý podiel ale nie je výsledkom každého zdaňovacieho obdobia samostatne, táto námietka žalobcu nebola predmetom odvolania žalobcu proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane a ani predmetom žaloby podanej na krajskom súde. Nesúhlasil s námietkou nedostatočného rozlíšenia činnosti, pretože správca dane v protokole ako aj v dodatočnom platobnom výmere, vychádzajúc pritom zo zakladacej listiny a štatútu žalobcu, presne špecifikoval zdaniteľné plnenia, t.j. plnenia podliehajúce dani z pridanej hodnoty a plnenia, ktoré boli predmetom v rámci hlavnej činnosti, pričom pracným a dôsledným spôsobom vykonal rozlíšenie činností podľa obsahu, aj podľa toho pre koho boli vykonané s poukazom na to, že prioritným dôkazom preukazujúcim vyššie uvedené skutočnosti je faktúra, ktorá obsahuje charakter fakturovanej služby a odberateľa, v prospech ktorého dodávateľ túto službu vykonal. Ďalej poukázal na to, že činnosť rozpočtovej alebo príspevkovej organizácie môže byť považovaná za podnikateľskú činnosť v zmysle zákona o DPH, aj keď nie sú zriadené za účelom dosahovania zisku, avšak zo svojej činnosti dosahujú príjem a to bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu odvolacích dôvodov bez nariadenia pojednávania (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s §§ 211 a nasl. a v spojení s § 250ja ods. 2 veta prvá) a dospel k záveru, že odvolanie je dôvodné.

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, ktorým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ktorým správca dane žalobcovi vyrubil podľa § 44 ods. 6, písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2002, 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.

Odvolací súd dáva do pozornosti, že predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím správny orgán rozhodoval v konečnej platnosti o povinnosti žalobcu zaplatiť rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2002.

**Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmvajú sudy 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.

Podľa § 250d ods. 1 O.s.p. predseda senátu vyžiada spisy žalovaného správneho orgánu, ktorý je povinný bez meškania ich predložiť spolu so spismi správneho orgánu prvého stupňa.

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.

Podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku ustanovujúcej správne súdnictvo súd pri preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu preskúmava zákonnosť rozhodnutia a postupu nielen so zreteľom na hmotné právo, ale posudzuje zákonnosť rozhodnutia a postupu aj vzhľadom k tomu, či správny orgán postupoval v konaní v súlade s procesnými predpismi a v rámci súdneho prieskumu prihliada k tým procesným vadám, ktoré by mohli mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci. Za účelom vykonania súdneho prieskumu zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu si súd vyžiada administratívny spis, ktorý je povinný žalovaný správny orgán súdu predložiť. Ak nedôjde k vybaveniu žaloby spôsobom uvedeným v § 250d ods. 2, 3 O.s.p., výsledkom súdneho prieskumu je rozhodnutie súdu rozsudkom tak, že žalobu zamietne alebo rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

Podľa § 250j ods. 1 O.s.p. ak súd po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe dospel k záveru, že rozhodnutie a postup správneho orgánu v medziach žaloby sú v súlade so zákonom, vysloví rozsudkom, že sa žaloba zamietá.

Ak súd po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že nie sú splnené zákonné podmienky podľa § 250j ods. 1 O.s.p., a v preskúmanej veci sú splnené podmienky ustanovené v § 250j ods. 2 písm. a/ až e/ O.s.p., zruší rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

Podľa § 250j ods. 3 veta prvá O.s.p. súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec

žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie, ak bolo rozhodnutie vydané na základe neúčinného právneho predpisu, ak rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov alebo rozhodnutie je nepreskúmateľné pre neúplnosť spisov správneho orgánu alebo z dôvodu, že spisy neboli predložené.

Povinnosťou súdu je rozsudok odôvodniť v súlade s § 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 157 ods. 2, 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.

Z obsahu predloženého spisu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril pripojený administratívny spisový materiál odvolací súd zistil, že žalobca žalobou podanou na Krajský súd v Košiciach dňa 12.5.2009 sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu – Daňové riaditeľstvo SR č. I/223/6101-38058/2009/992517-r zo dňa 25. marca 2009 a žiadal, aby súd napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Krajský súd si vyžiadal spisový materiál žalovaného správneho orgánu. Z predloženého administratívneho spisu vyplýva, že žalovaný súdu predložil originál rozhodnutia Daňového úradu Moldava nad Bodvou č. 711/230/25128/08/Sir zo dňa 30.12.2008, s doručenkou o jeho doručení Doc. JUDr. J. S. PhD., odvolanie žalobcu zastúpeného Doc. JUDr. J. S. PhD. zo dňa 12.1.2009 a rozhodnutie žalovaného správneho orgánu - Daňového riaditeľstva SR č. I/223/6101-38058/2009/992517-r zo dňa 25. marca 2009. Žalovaný v písomnom vyjadrení k žalobe zo dňa 19.6.2009, doručenému krajskému súdu dňa 22.6.2009, uviedol, že dôkazy, na ktoré sa odvoláva v písomnom vyjadrení pod č. 1, 5-15 sú prílohou vyjadrenia k žalobe č. 7S/51/2009-10, pod č. I/223/8959-58902/2009 zo dňa 17.6.2009. Krajský súd v zápisnici o pojednávaní súdu dňa 29.4.2010 konštatoval, že bola oboznámená žaloba zo dňa 5.5.2009 s prílohami, vyjadrenie žalovaného zo dňa 19.6.2009, administratívny spis žalovaného zaslaný z NS SR v Bratislave a z neho protokol č. 711/320/23921/2008/RSN, dodatočný platobný výmer č. 711/230/25128/08/Sir, odvolanie žalobcu zo 16.1.2009, rozhodnutie z 25.3.2009 č. I/223/6101-38058/2009/992517-r, ktoré žalobca prevzal 1.4.2009, ďalej zakladacia listina štatút organizácie živnostenský list č. 314/2002, rozhodnutie o udelení licencie č. 2000/T0577, výzva zo dňa 4.7.2008, vyjadrenie k výzve zo dňa 14.7.2008, zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 17.7.2008, vyjadrenie k zápisnici z 28.7.2008, výzva zo dňa 25.9.2008, zápisnica o ústnom pojednávaní z 3.10.2008, výzva z 22.10.2008, vzorky dodávateľských a odberateľských faktúr, evidenčné listy nájomníkov, protokol č. 711/320/526-21153/06, protokol č. 711/354/5062/2003 z 5.3.2003. Obsah oboznamovaných listín zo zápisnice súdu nevyplýva.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd v danej veci po preskúmaní napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa a ním predloženého spisového materiálu dospel k záveru, že súd prvého stupňa sa náležite neriadil právnymi normami citovanými vyššie, ktorá skutočnosť má za následok nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku.

Ústavný súd Slovenskej republiky v náleze č. 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.

Ústavný súd vo svojej judikatúre opakovane zdôraznil, že nezávislosť rozhodovania všeobecných súdov sa má uskutočňovať v ústavnom a zákonnom 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. Z odôvodnenia súdneho rozhodnutia (§ 157 ods. 2 O.s.p.) teda musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na jednej strane a právnymi závermi na strane druhej.

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 došiel, boli pre širšiu právnickú (ale aj laickú) verejnosť 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.; obdobne napr. IV. ÚS 1/02, II. ÚS 174/04, III. ÚS 117/07, III. ÚS 332/09).

Z práva na spravodlivé súdne konanie vyplýva aj povinnosť súdu zaoberať sa účinne námietkami, argumentmi a návrhmi na vykonanie dôkazov strán s výhradou, že majú význam pre rozhodnutie (Kraska c. Švajčiarsko z 29. apríla 1993, séria A, č. 254-B, s. 49, § 30).

Z uvedených dôvodov sa odvolaciemu súdu javí výklad, ktorý urobil súd prvého stupňa v danej veci, vzhľadom na uvedené skutočnosti a to predovšetkým na to, že konal a rozhodol bez zadováženia si spisového materiálu daňových orgánov na vec sa vzťahujúcich, ako jednostranný a formalistický výklad, a teda ako zjavne neodôvodnený a arbitrárny, a tým aj nesúladný s označenými právami podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Krajský súd pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu na základe žaloby nemohol v súlade so zákonom konať a rozhodnúť bez listinných dôkazov zadovážených daňovými orgánmi v daňovom konaní, preukazujúcich dôvodnosť alebo nedôvodnosť daňovej povinnosti žalobcu za predmetné zdaňovacie obdobie (IV. štvrťrok 2002) a až následne bolo jeho povinnosťou, aby v rozhodnutí vo veci samej dal jednoznačnú odpoveď na všetky námietky žalobcu uvedené v žalobe proti napadnutému rozhodnutiu žalovaného správneho orgánu. Odôvodnenie rozhodnutia krajského súdu vzhľadom na uvedené takéto závery podľa názoru odvolacieho súdu neobsahuje a teda je nepresvedčivé a zjavne neodôvodnené.

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 30. marca 2011

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

Za správnosť vyhotovenia:  
Peter Szimeth