

## U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobkyne : **P., s.r.o., S., P.**, IČO: X., zastúpenej JUDr. I. B., advokátom so sídlom vo S., S., proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Vazovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/10385-80110/2010/990705–r zo dňa 15. júla 2010, o odvolaní žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/100/2010-48 zo dňa 25. novembra 2011, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/100/2010-48 zo dňa 25. novembra 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 Prešove zamietol žalobu, ktorou sa žalobkyňa domáhala preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/10385-80110/2010/990705–r zo dňa 15. júla 2010 potvrdzujúceho dodatočný platobný výmer Daňového úradu Poprad (ďalej aj „správca dane“) č. 717/230/10369/10/Var3 zo dňa 24. februára 2010, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel z dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2005 v sume 570,66 eura. O trovách konania rozhodol krajský súd tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal.

V odôvodnení v rozsudku uviedol, že po preskúmaní rozhodnutia žalovaného a konania, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, po vypočutí účastníkov a oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, lebo postup správnych orgánov v medziach žaloby bol súlade so zákonom. Zdôraznil, že správne súdnictvo je ovládané zásadou koncentrácie vyjadrenou v ustanovení

§ 250h ods. 1 OSP, podľa ktorého môže žalobca rozsah napadnutia správneho rozhodnutia rozšíriť len v lehote na podanie žaloby, preto rozsah preskúmvacieho konania bol daný žalobnými námietkami, ktorých základom bolo tvrdenie, že správca dane pri opakovanej daňovej kontrole nemôže zisťovať nové skutočnosti, t. j. také, ktoré nezistil pri riadnej daňovej kontrole, ale opakovaná daňová kontrola umožňuje len odstrániť už zistené nedostatky. S poukazom na ustanovenia § 15b ods. 1 a 2, § 15 ods. 1, § 2 ods. 1 a 3 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení platnom v rozhodnom čase (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) vyjadril krajský súd názor, že z týchto zákonných ustanovení nevyplýva, že pri opakovanej daňovej kontrole môže správca dane len odstraňovať nedostatky zistené pri riadnej daňovej kontrole a nemôže zisťovať nové skutočnosti, naopak, stotožnil sa s argumentáciou žalovaného, že aj pri opakovanej daňovej kontrole správca dane samostatne určuje rozsah daňovej kontroly tak, aby bol naplnený účel daňovej kontroly, ktorým je zistiť alebo preveriť základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti. Ako nedôvodnú vyhodnotil námietku žalobkyne o porušení § 15 ods. 10, § 2 ods. 3 a § 48 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. poukazujúc na to, že o výsledku opakovanej daňovej kontroly vyhotovil dňa 15. januára 2010 správca dane protokol, ku ktorému sa žalobkyňa písomne vyjadrila dňa 20. januára 2010, všetky jej námietky uvedené vo vyjadrení k protokolu boli zahrnuté a vyhodnotené správcom dane v dodatku č. 1 k protokolu zo dňa zo dňa 5. februára 2010, ktoré obsahovo súviseli s problematikou možnosti či nemožnosti zisťovania nových skutočností pri vykonávaní opakovanej daňovej kontroly, s čím sa správca dane v dodatku č. 1 protokolu, ale aj žalovaný v preskúmvanom rozhodnutí skutkovo aj právne vysporiadali, následne na ústnom pojednávaní konanom dňa 23. februára 2010 sa uskutočnilo záverečné prerokovanie protokolu o výsledku zistení z opakovanej daňovej kontroly, vrátane dodatku č. 1, na ktorom neboli vznesené žiadne námietky alebo návrhy smerujúce k obsahu zápisnice, ktorú všetci prítomní na znak súhlasu s jej obsahom podpísali. Krajský súd považoval za právne nevýznamnú aj ďalšiu námietku žalobkyne voči argumentácii správcu dane v rozhodnutí, že zistil nové skutočnosti, ktoré boli predmetom riadnej kontroly posudzované jednotlivo, avšak pri opakovanej daňovej kontrole už vo vzájomnej súvislosti, čím malo podľa žalobkyne dôjsť k porušeniu § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.. Krajský súd mal za to, že keďže správca dane pri opakovanej daňovej kontrole mohol zisťovať nové skutočnosti, argumentácia správcu dane, že pri riadnej daňovej kontrole posudzoval faktúru, výdavkový pokladničný blok atď. jednotlivo a pri opakovanej daňovej kontrole vo vzájomnej súvislosti, nič nemení na skutočnosti, že opakovaná daňová

kontrolu vykonal v rozsahu a spôsobom uvedeným v zákone č. 511/1992 Zb. Výrok o náhrade trov konania odôvodnil poukazom na § 250k ods. 1 OSP s ohľadom na neúspech žalobkyne v konaní a s ohľadom na to, že žalovaný nemá zo zákona právo na náhradu trov konania, čo bol dôvod ich nepriznania účastníkom konania.

Proti tomuto rozsudku podala v zákonnej lehote žalobkyňa odvolanie navrhujúc, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie a zároveň zaviazá žalovaného k náhrade trov konania, dôvodiac, že v konaní pred súdom 1. stupňa došlo k vadám uvedeným v § 221 ods. 1 písm. f/ OSP, konanie má inú vadu, ktorá mohla mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci a rozhodnutie súdu 1. stupňa vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci. Namietala, že krajský súd nepreskúmaval napadnuté rozhodnutie a jemu predchádzajúce správne konanie z pohľadu ustanovenia § 250j ods. 2 a 3 OSP, keďže žalobkyňa v žalobe výslovne poukázala na to, že v konaní žalovaného došlo k porušeniu ustanovenia § 48 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., z ktorého vyplýva zákonná povinnosť žalovaného v odvolacom konaní vysporiadať sa so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní majúc za to, že ak tak žalovaný neurobil, bolo povinnosťou súdu postupovať podľa § 250j ods. 2 písm. e/ OSP. Poukázala na to, že svojím podaním zo dňa 11. apríla 2011 krajský súd oboznámila s ďalšími vadami tak prvostupňového ako aj odvolacieho daňového konania, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí, pričom citovala právnu vetu z rozsudku Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 2 Azs 23/2003, v zmysle ktorého má súd prihliadnuť na vady konania z úradnej povinnosti. Mala za to, že ignorovanie zrejmej nezákonnosti správneho aktu súdom v dôsledku prísnej dispozičnej zásady, ktorá sa v správnom súdnictve uplatňuje, by bolo v rozpore s účelom správneho súdnictva. Konštatovala, že doplnením podania zo dňa 11. apríla 2011 sa snažila žalobkyňa upriamiť pozornosť súdu na tú časť správneho spisu, v ktorej absentujú akékoľvek úkony správcu dane v prvostupňovom daňovom konaní, poukazujúc tiež na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 238/06 zo dňa 16. decembra 2008. Podľa názoru žalobkyne bolo povinnosťou krajského súdu venovať tejto skutočnosti náležitú pozornosť a rozhodnutia správnych orgánov zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie, ak by bol po preskúmaní správneho spisu zistil, že prvostupňový daňový orgán vydal rozhodnutie bez toho, aby žalobkyňa boli upreté v daňovom konaní jej práva uvedené v § 2 ods. 1, 2 a 8 a § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. Ďalej žalobkyňa poukázala na to, že na súdnom pojednávaní dňa 25. novembra 2011 namietala nezákonnosť postupu správnych orgánov, keďže ich rozhodnutia boli vydané po opakovanej daňovej kontrole, pričom

pôvodné daňové konanie nebolo právoplatne ukončené, avšak súd sa vznesenou námietkou odmietol zaoberať a v odôvodnení svojho rozsudku ju ani nespomenul. Upriamila pozornosť aj na to, že nezákonnosť takejto praxe daňových úradov si daňová správa uvedomila až záverom roku 2010, keď na pracovnom stretnutí zástupcov odboru metodiky daní so zástupcami odborov daňového konania daňového riaditeľstva bol dohodnutý taký postup správcu dane, že po zrušení rozhodnutia sa správca dane vráti do vyrubovacieho konania, v rámci ktorého vykoná potrebné dôkazy v zmysle rozhodnutia odvolacieho orgánu resp. súdu a daňový úrad už nedostane podnet na vykonanie opakovanej daňovej kontroly. Žalobkyňa mala za to, že bolo povinnosťou súdu v záujme ochrany jej ústavných a zákonných práv prihliadnúť k vyššie uvedeným vadám konania z úradnej povinnosti, aj keď na ne výslovne nebolo v žalobe poukázané, avšak tieto vady konania boli zjavné zo správneho spisu, a jedná sa o vady takého charakteru a takej miery závažnosti, že bránili ďalšiemu preskúmaniu napadnutého rozhodnutia v medziach žalobou namietanej nezákonnosti.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne je potrebné priznať úspech.

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).

Podľa § 250b ods. 1 OSP žaloba sa musí podať do dvoch mesiacov od doručenia rozhodnutia správneho orgánu v poslednom stupni, pokiaľ osobitný zákon neustanovuje inak. Zameškanie lehoty nemožno odpustiť.

Podľa § 250h ods. 1 OSP až do rozhodnutia súdu môže žalobca rozsah napadnutia správneho rozhodnutia obmedziť; rozšíriť ho môže len v lehote podľa § 250b.

Pri preskúvaní zákonnosti a postupu správneho orgánu súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Najvyšší súd súhlasí s právnym názorom krajského súdu, že správne súdnictvo je ovládané zásadou koncentrácie vyjadrenou v ustanovení § 250h ods. 1 OSP, podľa ktorého môže žalobca rozsah napadnutia správneho rozhodnutia rozšíriť len v lehote na podanie žaloby, avšak na druhej strane z ustanovenia § 250i ods. 3 OSP vyplýva, že krajský súd by mohol v prípade procesných vád zrejmych zo spisu posúdiť, či ide o vady takého charakteru a takej závažnosti, že bráni preskúmaniu napadnutého rozhodnutia v medziach žaloby a prihliadnuť k nim ex offo.

Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky, po posúdení relevantnosti odvolacích námietok nedá rozhodnúť inak, a to aj s prihliadnutím na rešpektovanie zásady hospodárnosti konania, ako zrušiť napadnutý rozsudok a vec vrátiť prvostupňovému súdu na ďalšie konanie, a to pre závažné pochybenie, majúce za následok nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku.

Z obsahu odvolania žalobkyne je zrejmé, že nesúhlasila so spôsobom, akým sa prvostupňový súd vysporiadal s jednotlivými žalobnými námietkami, pričom zároveň namietala závažné procesné pochybenia a to, že sa prvostupňový súd opomenul vysporiadať s podaním žalobkyne zo dňa 11. apríla 2011 a s jej námietkou na nezákonnosť opakovanej daňovej kontroly vznesenou na súdnom pojednávaní dňa 25. novembra 2011, pričom dôvody a argumentácia v nich obsiahnutá sú podľa názoru žalobkyne právne významné.

Podľa § 157 ods. 2 OSP 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 vykladať a uplatňovať tak, že rozhodnutie súdu musí obsahovať dôvody, na základe ktorých je založené.

K základným právam účastníka konania obsiahnutým v práve na spravodlivý proces, patrí právo na uvedenie dostatočných dôvodov, na ktorých je rozhodnutie založené. V súvislosti s riadnym odôvodnením je potrebné uviesť, že vychádzajúc z konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (o. i. veci García Ruiz proti Španielsku, rozsudok zo dňa 21.1.1999 týkajúci sa sťažnosti č. 30544/96, Ruiz Torija proti Španielsku, rozsudok zo dňa 9.12.1994, týkajúci sa sťažnosti č. 18390/91, Van de Hurk proti Holandsku, rozsudok zo dňa 19.4.1994, týkajúci sa sťažnosti č. 16034/90, ), judikatúry Ústavného súdu SR (sp. zn. I. ÚS 226/03 zo dňa 12.5.2004, III. ÚS 209/04 zo dňa 23.6.2004, sp. zn. III. ÚS 95/06 zo dňa 15.3.2006, sp. zn. III. ÚS 260/06 zo dňa 23.8.2006), **nie je nutné, aby na každú žalobnú námietku bola daná súdom podrobná odpoveď** a rozsah povinnosti odôvodniť súdne rozhodnutie sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia a musí byť analyzovaný s ohľadom na okolnosti každého prípadu, **ak však súd v odôvodnení nereaguje na zásadnú, relevantnú námietku**, súvisiacu s predmetom súdnej ochrany prednesenú žalobcom, **je potrebné tento nedostatok považovať za prejav arbitrárnosti** (svojvoľnosti). Súd je povinný dbať na to, aby jeho rozhodnutie bolo presvedčivé, na podporu čoho uvedie dostatočné argumenty.

Pokiaľ teda v posudzovanej veci krajský súd nepreskúmal komplexne námietky žalobkyne a pokiaľ nechal bez povšimnutia a bez odôvodnenia takéhoto svojho postupu námietky voči vadám daňového konania pred správnym orgánom bližšie špecifikované v podaní žalobkyne zo dňa 11. apríla 2011 a na súdnom pojednávaní dňa 25. novembra 2011, podľa názoru odvolacieho súdu postupoval nedôsledne, a preto prisvedčil žalobkyni v tom, že uvedeným postupom bolo porušené jej právo na spravodlivý a riadny súdny proces, právo domáhať sa zákonom stanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde ako aj zásadu spravodlivého procesu podľa čl. 46 ods. 1 a čl. 38 Listiny základných práv a slobôd. Ústavný súd Slovenskej republiky 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).

Z vyššie uvedených dôvodov bude preto povinnosťou prvostupňového súdu opätovne prejednať vec v rozsahu všetkých vznesených námietok žalobkyne a vysporiadať sa s nimi a svoje rozhodnutie náležite odôvodniť.

Vzhľadom na hore uvedené skutočnosti odvolací súd rozhodol tak, že napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 221 ods. 1 písm. f/ OSP zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 221 ods. 2 OSP).

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

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

V Bratislave 21. februára 2013

**JUDr. Jaroslava Fúrová, v. r.**  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská