

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/8/2019
Identifikačné číslo spisu: 1016200653
Dátum vydania rozhodnutia: 02.06.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:1016200653.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Nory Halmovej, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): CRH (Slovensko) a.s., so sídlom Rohožník, IČO: 00 214 973, zastúpeného PricewaterhouseCoopers Legal, s.r.o., skratka obchodného mena PwC Legal, s.r.o., so sídlom Karadžičova 2, Bratislava, IČO: 47 235 772, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 116351/2016 zo 4. februára 2016, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 5S/76/2016-71 zo 17. apríla 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 5S/76/2016-71 zo 17. apríla 2018 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky č. 116351/2016 zo 4. februára 2016 z r u š u j e a v e c v r a c í a žalovanému na ďalšie konanie.

Sťažovateľovi proti žalovanému p r i z n á v a nárok na úplnú náhradu trov konania na krajskom súde a kasačnom súde.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 5S/76/2016-71 zo 17.04.2018 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 116351/2016 zo 04.02.2016, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty (ďalej len „správca dane“) č. 1610292/2015 z 29.10.2015, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) vyrubený rozdiel v sume 30 737,28 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2009 z dôvodu, že nebolo preukázané splnenie zákonných podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) pri faktúrach za dodanie tovaru (cementu) pre zahraničného odberateľa NEZVAL okna - dvere, s.r.o., Hodonín, Česká republika (ďalej len „NEZVAL okna - dvere, s.r.o.“).

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že správca dane začal u žalobcu daňovú kontrolu dňa 18.09.2012 za zdaňovacie obdobie január až december 2009. Dňa 20.05.2013 bolo vydané rozhodnutie č. 9900430/5/2005681/13/Zat o prerušení daňovej kontroly dňom 22.05.2013 z dôvodu podania žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií týkajúcich sa dane z pridanej hodnoty. V súvislosti s preverovanými faktúrami správca dane zaslal celkom 9 žiadostí o medzinárodnú výmenu daňových informácií do iného členského štátu za účelom preverenia dodávok tovaru. Žalobca bol o prerušení daňovej kontroly informovaný na ústnom pojednávaní dňa 21.05.2013. Oznámením č. 9900430/5/206357/2015/Zat z 28.01.2015 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 26.01.2015 pominuli prekážky, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila a správca dane bude pokračovať vo výkone predmetnej daňovej kontroly.

3. V súvislosti s námietkou žalobcu o nezákonnosti prerušenia daňovej kontroly krajský súd poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. III. ÚS 726/2016, v zmysle ktorého „Ústavný súd ako orgán ochrany ústavnosti v konaní podľa článku 127 odsek 1 Ústavy neposkytuje ochranu pred formálnou nezákonnosťou, ale len pred takou nezákonnosťou, ktorá materiálne poškodzuje individuálnu sféru sťažovateľa tvorenú jeho základnými právami a slobodami.“ Konštatoval, že prerušená daňová kontrola (či už zákonne alebo nezákonne) nemôže spôsobovať obmedzenie základných práv a slobôd daňového subjektu, lebo v období prerušenia správca dane nesmie realizovať žiadnu kontrolnú aktivitu.

4. Krajský súd mal z administratívneho spisu žalovaného za preukázané, že žalobca v priebehu výkonu daňovej kontroly predložil správcovi dane za účelom preukázania splnenia podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH k faktúram za dodanie tovaru do iného členského štátu pre zahraničného odberateľa NEZVAL okna - dvere, s.r.o. doklady a to medzinárodné nákladné listy CMR - jeden exemplár pre odosielateľa, dodacie listy k faktúram, písomné prehlásenie odberateľa zo 06.07.2009, kúpnu zmluvu cement 2009 z 26.01.2009. V priebehu vyrubovacieho konania predložil žalobca ako ďalší dôkaz čestné prehlásenie z 28.05.2015. Správca dane pri preverovaní obchodných transakcií uskutočnených medzi žalobcom a spoločnosťou NEZVAL okna - dvere, s.r.o. využil výsledky medzinárodnej výmeny informácií s českou daňovou správou vo veci preverenia dodávok tovaru pre odberateľa NEZVAL okna - dvere, s.r.o. za obdobie roka 2009. Česká daňová správa uviedla, že tovar bol doručený na adresu Čajkovského 4211/41 Hodonín, ČR, prepravcom predmetného tovaru bola spoločnosť Tm sanit SK s.r.o. Holič, SR. Tovar nebol vyložený, ale bol po preprave do Hodonína vybavený ďalšími dokladmi a expedovaný ďalej. Tovar nadobudnutý od spoločnosti Holcim (Slovensko) a.s. (žalobca) spoločnosť NEZVAL okna - dvere, s.r.o. predala do iného členského štátu spoločnosti Tm sanit SK s.r.o. Z výpovede bývalého konateľa spoločnosti Tm sanit SK s. r. o. Z. H. Q. vyplynulo, že v období roku 2009 spoločnosť Tm sanit SK s.r.o. vykonávala prepravu tovaru so spoločnosťou Holcim (Slovensko) a. s. do Hodonína odberateľovi NEZVAL okna - dvere, s.r.o. svojimi vlastnými ťahačmi. Spoločnosť Tm sanit SK s.r.o. faktúry za prepravy tovaru nevyhotovila, pretože cena prepravy bola zahrnutá v cene tovaru. Spoločnosť Tm sanit SK s.r.o. vlastnila 4 ťahače a 2 cisterny a 2 cisterny si prenajímala od Z. H.F. Q..

5. Krajský súd mal za to, že doklady, ktoré žalobca predložil za účelom preukázania oslobodenia od dane, a to medzinárodné nákladné listy CMR, písomné prehlásenie odberateľa a dodacie listy, nie je možné považovať za vierohodné doklady, ktoré reálne preukazujú prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu. Medzinárodné nákladné listy CMR neboli riadne vyplnené, preprava nebola riadne potvrdená prepravcom a ani odberateľom nebolo potvrdené prevzatie tovaru. Dodacie listy neboli potvrdené odberateľom uvedeným na faktúre a ani žiadnou inou osobou.

6. Ďalej krajský súd konštatoval, že ak si žalobca chcel uplatniť oslobodenie od DPH za apríl 2009, ak prepravu vykonáva sám odberateľ, musel by písomné vyhlásenie odberateľa mať k dispozícii najneskôr do 6 mesiacov, t.j. do konca októbra. Žalobcom predložené prehlásenie štatutárneho zástupcu firmy NEZVAL okna - dvere, s.r.o., že nakúpil a prepravil tovar je z 26.11.2009, a preto dodanie tohto tovaru za apríl 2009 nemôže byť oslobodené od dane.

7. Námietku žalobcu, že nebol prítomný pri vypočutí p. Q. ako svedka Českou daňovou správou dňa 09.08.2011, považoval krajský súd za nedôvodnú, nakoľko Z. Q. bol konateľom Tm sanit SK s.r.o. od

XX.XX.XXXX do 09.11.2010 a predmetom vypočutia boli skutočnosti týkajúce sa obchodného vzťahu medzi spoločnosťami NEZVAL okna - dvere, s.r.o. a spoločnosťou Tm sanit SK s.r.o. a žalobca nebol účastníkom obchodného vzťahu s uvedenými spoločnosťami.

8. Vzhľadom na uvedené krajský súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že orgány verejnej správy dostatočne zistili skutkový stav veci a tento aj po právnej stránke správne posúdili.

9. Včas podanou kasačnou sťažnosťou sa žalobca domáhal, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alternatívne, aby kasačný súd zmenil rozsudok krajského súdu tak, že rozhodnutie žalovaného zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie, a to z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/ a h/ SSP. Žalobca zároveň žiadal, aby mu kasačný súd priznal úplnú náhradu trov konania.

10. V rámci prvého sťažnostného bodu žalobca namietal, že krajský súd nesprávne vyhodnotil jeho žalobnú námietku, keď neidentifikoval v postupe žalovaného a správcu dane prvky nezákonnosti viažuce sa k prerušeniu daňovej kontroly. Poukázal na to, že krajský súd neskúmal ním namietané nedodržanie zákonom daného rozsahu daňovej kontroly. V prípade, keď daňová kontrola trvala dlhšie ako jeden rok, súd je povinný skúmať dôvodnosť (t.j. zákonnosť) takéhoto prerušenia. Žalobca zastával stanovisko, že v tejto súvislosti zohráva význam § 44 ods. 1 druhá veta Daňového poriadku, podľa ktorého sa daňová kontrola vykonáva vždy len v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu, čo znamená, že správca dane by nemal pri jej výkone zbytočne zaťažovať daňový subjekt, no zároveň ju musí vykonať v takom rozsahu, aby čo najpresnejšie a najobjektívnejšie zistil potrebné skutočnosti pre splnenie jej účelu. Rozsah a spôsob daňovej kontroly, ktorý zvolí správca dane musí spĺňať požiadavku nevyhnutnosti, primeranosti a účelnosti. Citované ustanovenie je potrebné vykladať v spojitosti s jednou zo základných zásad správy daní podľa § 3 ods. 2 druhá veta Daňového poriadku, podľa ktorej je správca dane povinný vybaviť vec bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré najmenej zaťažujú daňový subjekt a ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane. Žalobca podotkol, že v predmetnom prípade bola daňová kontrola prerušená až po dobu 614 dní. Navyše správca dane začal zasielať žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií až po 8 mesiacoch od začatia daňovej kontroly.

11. Krajský súd podľa žalobcu nezohľadnil zásadu proporcionality. V tejto súvislosti uviedol, že úvaha správcu dane o tom, či je prerušenie daňovej kontroly opodstatnené, nie je neobmedzená. Správca dane je povinný dôsledne posúdiť a zdôvodniť, či existujú také dôvody, pre ktoré je nutné daňovú kontrolu prerušiť, čo je významné nielen pre rozhodnutie vo veci, ale aj pre samotný priebeh, efektívnosť a účelnosť daňovej kontroly. Uvedené pochybenie krajského súdu, ktorý nezohľadnil zásadu proporcionality, je podľa žalobcu markantné najmä s ohľadom na jeho námietky uvedené v žalobe, že správca dane disponoval skutkovými zisteniami, ktoré boli ako jediné premietnuté do napadnutých rozhodnutí už pred medzinárodnými výmenami informácií, ktorými správca dane odôvodňoval prerušenie daňovej kontroly.

12. V situácii, keď žalobca v žalobe namietal nezákonné prerušenie daňovej kontroly (neefektívne a nadbytočné), bolo úlohou krajského súdu posúdiť, či v posudzovanej veci bol vôbec naplnený zákonný dôvod na prerušenie daňovej kontroly, čo však krajský súd podľa názoru žalobcu neučinil. Žalobca tiež poukázal na to, že tak v rozhodnutí žalovaného ako aj v rozhodnutí správcu dane absentujú dôvody a správna úvaha o tom, aký význam malo také dlhé prerušenie daňovej kontroly. Výsledky medzinárodného preverovania neboli totiž vôbec premietnuté do rozhodnutia správcu dane a ani žalovaného. Z uvedeného dôvodu nie je žalobcovi zrejmé, ako krajský súd vôbec mohol preskúmať žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného vo veci námietky proti prerušeniu daňovej kontroly. Krajský súd preto podľa žalobcu nedostatočne a nesprávne právne posúdil vec, ak v rozhodnutí žalovaného nevidel v zmysle vyššie uvedeného nezákonnosť, resp. nedostatok dôvodov.

13. Žalobca v rámci svojej argumentácie poukázal na rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp.zn. 6S/78/2016, vydaný v totožnej právnej veci, v ktorom krajský súd konštatoval nezákonnosť v

rozhodnutí/postupe správcu dane a žalovaného. Na rozdiel od kasačnou sťažnosťou napadnutého rozsudku, kde úvaha súdu ohľadne námietky voči prerušeniu daňovej kontroly absentuje, v rozhodnutí sp.zn. 6S/78/2016 je podrobne rozvedená úvaha a postup uvažovania krajského súdu pri vyhodnocovaní námietky žalobcu.

14. V rámci druhého sťažnostného bodu žalobca namietal, že v preskúmanom rozsudku krajského súdu absentuje riadne odôvodnenie a akákoľvek vlastná úvaha krajského súdu ohľadne vyhodnotenia žalobnej námietky voči nezákonnosti spôsobenej prerušením daňovej kontroly. Strohé poukázanie na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky bez akéhokoľvek ďalšieho odôvodnenia, posúdenia relevancie vykonanej medzinárodnej výmeny daňových informácií a posúdenia splnenia zákonného dôvodu na prerušenie konania, považuje žalobca za závažné porušenie jeho práva na spravodlivý súdny proces.

15. Obsahom tretieho sťažnostného bodu kasačnej sťažnosti bola námietka voči záverom krajského súdu vo vzťahu k žalobcom namietanej nezákonnosti jeho vylúčenia z účasti na výsluchu svedka p. Q. českou daňovou správou dňa 09.08.2011.

16. V tejto súvislosti žalobca uviedol, že bol v obchodnom vzťahu so spoločnosťou NEZVAL okna - dveře s.r.o., pretože tejto dodával v rozhodnom období tovar - cement, a preto mal byť prítomný pri vypočutí svedka Z. Q. Žalobca namietal, že mu bolo odňaté právo konfrontovať tohto svedka. Zdôraznil, že svedok nevyповeдал len ku skutočnostiam týkajúcich sa spoločností NEZVAL okna - dveře s.r.o. a Tm sanit SK s.r.o., t. j. nevyповeдал ako daňový subjekt (ako bývalý konateľ Tm sanit SK s.r.o.), ale ako svedok v daňovom konaní, keďže sa vyjadroval priamo ku skutočnostiam týkajúcich sa žalobcu - najmä k priebehu dodávok od žalobcu pre spoločnosť NEZVAL okna - dveře s.r.o. V uvedenej súvislosti žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 6Sžf/28/2011, v zmysle ktorého, ak sa má fyzická osoba v daňovom konaní vyjadriť k dôležitým okolnostiam týkajúcim sa iných osôb, ktoré sú jej známe, ide o výsluch svedka. Žalobca mal za to, že v danom prípade sa jednalo o výsluch svedka k mimoriadne dôležitým a významným skutočnostiam, pričom zistenia z predmetnej výpovede boli následne použité v neprospech žalobcu v rozhodnutí žalovaného (str. 22 druhý odsek rozhodnutia žalovaného).

17. Výsluch svedka českou daňovou správou prostredníctvom medzinárodného dožiadania nezbavuje správcu dane ani žalovaného povinnosti rešpektovať právo žalobcu byť upovedomený o výsluchu svedka, právo zúčastniť sa daného výsluchu a klásť svedkovi otázky. Vzhľadom na skutočnosť, že vyššie špecifikovaným postupom nebolo žalobcovi umožnené klásť svedkovi počas jeho výsluchu českou daňovou správou dňa 09.08.2011 otázky, čím došlo k závažnému porušeniu § 25 ods. 4 Daňového poriadku a práv žalobcu, tento zastáva názor, že vykonaný dôkazný prostriedok je potrebné považovať za nezákonný.

18. Uvedená vada konania - odňatie práva žalobcovi klásť svedkovi otázky pri jeho vypočutí, spôsobuje podľa názoru žalobcu nezákonnosť celého daňového konania, protokolu, rozhodnutia správcu dane, ako aj rozhodnutia žalovaného, ktoré je preto potrebné pre ich nezákonnosť zrušiť. Na podporu svojej argumentácie žalobca poukázal na vybrané rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (rozsudok sp.zn. 3Sžf/12/2012, sp.zn. 8Sžf/6/2012, sp.zn. 4Sžf/68/1998, sp.zn. 4Sžf/74/1998, sp.zn. 4Sžf/75/1998, sp.zn. 2Sžf/86/2013) zdôrazňujúc, že rozhodnutie krajského súdu možno považovať za odklon od ustálenej judikatúry kasačného súdu.

19. V štvrtom sťažnostnom bode žalobca namietal, že napadnutý rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci z dôvodu, že krajský súd na skutkový stav veci zistený žalovaným nesprávne aplikoval právnu normu (§ 43 ods. 5 zákona o DPH), keď jej aplikáciu nevykonal v súlade so Smernicou Rady č. 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „Smernica o DPH“), so zásadami, na ktorých je Smernica o DPH a jednotná úprava DPH v Spoločenstve založená a v rozpore s príslušnými rozhodnutiami Súdneho dvora EÚ vzťahujúcimi sa k danej veci.

20. Pri posúdení DPH režimu dodávok cementu spoločnosti NEZVAL okna - dvere, s.r.o. mal žalobca možnosť vychádzať len z informácií a dokumentov, ktoré mal, resp. mohol mať legitímne k dispozícii. Žalobca, obdobne ako každý iný daňový subjekt, nemá možnosť si za bežných hospodárskych podmienok preveriť celý dodávateľský reťazec. V prípade, ak krajský súd (totožne ako žalovaný) dal žalobcovi za vinu skutočnosti ohľadne nakladania s tovarom po tom, čo nad ním žalobca stratil možnosť dispozície (t.j. za konanie odberateľa a jeho obchodných partnerov pri ďalšom nakladaní s tovarom), ide o nezákonné prenesenie dôkazného bremena na žalobcu (rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2011, sp.zn. 8Sžf/5/2012, sp.zn. 6Sžf/10/2012).

21. Žalobca poukázal na rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie č. C-273/11 Mecsek-Gabona Ktf (článok 52), v zmysle ktorého požadovanie záruky od zákazníka, preverovanie jeho DPH registrácie v inom členskom štáte, zber informácií ohľadne zákazníka, neakceptovanie odloženej splatnosti faktúr, zber CMR dokladov o preprave do iného členského štátu, aj keď sú neúplné, môžu byť považované za opatrenia, ktoré preukazujú, že platiteľ konal v dobrej viere. Z vyššie uvedených skutočností je zrejmé, že žalobca v rámci dodávok tovaru - cementu odberateľovi NEZVAL okna - dvere, s.r.o. postupoval v súlade so závermi rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci Mecsek-Gabona Ktf, vykonal potrebné opatrenia (overil české IČ DPH, požadoval plné moci od vodičov cisterien, atď.), a teda konal v dobrej viere, pričom nevedel a ani vedieť nemohol (v súlade s eurokonformným výkladom DPH legislatívy EÚ), že ďalšie nakladanie s tovarom spoločnosťou NEZVAL okna - dvere, s.r.o. by mohlo vyvolať pochybnosti o splnení zákonných podmienok pre oslobodenie predmetných dodávok tovaru od DPH.

22. Žalobca upriamil pozornosť taktiež na ustálenú judikatúru Súdneho dvora EÚ (napr. C-146/05 Albert Collée, článok 31), podľa ktorej zásada neutrality DPH vyžaduje, aby dodávka tovaru do iného členského štátu bola oslobodená od DPH, ak sú splnené základné požiadavky (objektívne kritéria ako prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník, preprava tovaru do iného členského štátu, DPH registrácie nadobúdateľa), hoci určité formality boli zdaniteľnou osobou opomenuté (napr. neúplné doklady). Žalobca mal za to, že krajský súd posúdil danú vec formalisticky keď na základe prezenčnej pečiatky z 26.11.2009 na potvrdení odberateľa o preprave tovaru do Českej republiky uzavrel, že podmienky pre oslobodenie neboli preukázané. Uvedený formalistický výklad § 45 ods. 8 zákona o DPH nie je podľa žalobcu v súlade so Smernicou o DPH a základnými zásadami formulovanými Súdnym dvorom EÚ v oblasti DPH. Na podporu svojej argumentácie žalobca v kasačnej sťažnosti poukázal aj na ďalšie rozhodnutia Súdneho dvora EÚ (rozsudok vo veci C-409/04 Teleos, C-271/06 Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG).

23. V zmysle vyššie uvedeného mal žalobca za to, že napriek niektorým formálnym nedostatkom v nim predložených dokladoch, patrilo žalobcovi dodanie tovaru s oslobodením od DPH, nakoľko v dobrej viere (čo preukázal v daňovom konaní) dodával tovar do iného členského štátu (ČR). Krajský súd nesprávne právne posúdil vec, keď vo svetle judikatúry Súdneho dvora EÚ, najmä zásady neutrality, právnej istoty a proporcionality, neprihliadol na dôkazy a skutkové zistenia svedčiacie o dobrej viere žalobcu pri dodaní tovaru s oslobodením od DPH odberateľovi NEZVAL okna - dvere, s.r.o.

24. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobcu uviedol, že sa stotožňuje s právnym posúdením veci v rozsudku krajského súdu, pričom námietky žalobcu v podanej kasačnej sťažnosti považoval za nedôvodné.

25. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti (453 ods. 1 a 2 SSP) a po jej preskúmaní dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu je dôvodná. Kasačný súd rozhodol o kasačnej sťažnosti bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP). Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v lehote najmenej piatich dní pred jeho vyhlásením (§ 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

26. Predmetom kasačného konania bol rozsudok, ktorým krajský súd podľa § 190 SSP zamietol žalobu

žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia č. 116351/2016 zo 04.02.2016, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 1610292/2015 z 29.10.2015, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubený rozdiel v sume 30 737,28 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2009 z dôvodu, že nebolo preukázané splnenie zákonných podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH pri faktúrach za dodanie tovaru (cementu) pre zahraničného odberateľa NEZVAL okna - dvere, s.r.o., Hodonín, Česká republika (ďalej len „NEZVAL okna - dvere, s.r.o.“).

27. Jedným z kľúčových sťažnostných bodov žalobcom podanej kasačnej sťažnosti bola námietka týkajúca sa nedostatočného odôvodnenia postoja krajského súdu k zákonnosti prerušenia daňovej kontroly zo strany správcu dane. Žalobca v tejto súvislosti argumentoval, že závery krajského súdu možno označiť za všeobecné, nedávajúce odpovede na zásadné námietky žalobcu ohľadne účelnosti prerušenia daňovej kontroly a dôvodnosti vykonaných medzinárodných výmen informácií.

28. Vo všeobecnosti možno konštatovať, že v rámci jednotlivých etáp daňového konania sa môžu vyskytnúť okolnosti, ktoré ovplyvňujú jeho plynulý priebeh a znemožňujú v konaní pokračovať. Podľa povahy týchto okolností môže ísť o dočasnú nemožnosť alebo trvalú nemožnosť pokračovať v daňovom konaní. V tejto súvislosti dáva zákon správcovi dane okrem možnosti, resp. povinnosti zastaviť konanie aj možnosť konanie prerušiť.

29. Daňový poriadok rozlišuje obligatórne a fakultatívne prerušenie daňovej kontroly. Daňová kontrola je prerušená dňom uvedeným v rozhodnutí o prerušení kontroly. Správca dane následne v daňovej kontrole pokračuje z vlastného podnetu alebo na podnet kontrolovaného daňového subjektu v prípade, ak pominuli dôvody, pre ktoré bolo konanie prerušené. Keď je daňová kontrola prerušená, lehota na jej vykonanie neplynie, t.j. daňová kontrola sa predlžuje o čas, po ktorý bola prerušená. Prerušenie daňovej kontroly znamená, že časový interval medzi jej začatím a jej ukončením môže byť dlhší než jeden rok, čo je maximálna zákonná dĺžka uskutočnenia daňovej kontroly. Pokiaľ predmetná situácia nastane a daňová kontrola trvá dlhšie ako jeden rok, súd je povinný skúmať dôvodnosť (zákonnosť) jej prerušenia.

30. Zákon správcovi dane ukladá povinnosť prerušiť daňové konanie v prípade, ak má vedomosť, že začalo konanie o predbežnej otázke. Naproti tomu, fakultatívnym oprávnením prerušiť konanie správca dane disponuje v prípadoch, ak začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia alebo ak je potrebné získať informácie prostredníctvom príslušného orgánu v zahraničí podľa zákona č. 76/2007 Z.z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Posledným prípadom, kedy môže správca dane konanie prerušiť najviac na dobu 30 dní je situácia, keď sa na strane účastníkov konania vyskytnú dôležité dôvody a prerušenie konania účastníci zhodne navrhnu.

31. Daňový poriadok okrem prípadu fakultatívneho prerušenia daňovej kontroly z iniciatívy účastníkov konania v zmysle § 61 ods. 2 predmetného zákona, neurčuje žiadne konkrétne časové mantinely, ohraničujúce trvanie samotného prerušenia daňovej kontroly. Vnútroštátna právna úprava sa v tomto obmedzuje iba na všeobecnú formuláciu, podľa ktorej správca dane pokračuje v daňovom konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka daňového konania vtedy, ak pominuli dôvody, pre ktoré sa konanie prerušilo.

32. Kasačný súd v tejto súvislosti zdôrazňuje, že napriek absencii stanovenia konkrétnych lehôt, ako aj špecifickejších podmienok uplatniteľných vo vzťahu k preukázaniu možnosti prerušiť daňovú kontrolu, túto nemožno chápať neobmedzene. Ako významné ustanovenie v súvislosti s oprávnením správcu dane prerušiť daňovú kontrolu je potrebné chápať § 44 Daňového poriadku, v zmysle ktorého sa daňová kontrola vykonáva vždy iba v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu (čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky), čo znamená, že správca dane by nemal pri jej výkone zbytočne zaťažovať daňový subjekt, no zároveň ju musí vykonať v takom rozsahu, aby čo najpresnejšie a najobjektívnejšie zistil potrebné skutočnosti na splnenie jej účelu. Rozsah a spôsob daňovej kontroly, ktorý zvolí správca dane, musí spĺňať požiadavku nevyhnutnosti, primeranosti a účelnosti. Predmetné

ustanovenie Daňového poriadku je potrebné vykladať v spojení so zásadou daňového konania vyjadrenou v § 3 ods. 2 Daňového poriadku, podľa ktorej je správca dane povinný vybaviť vec bezodkladne a bez zbytočných prieťahov, pričom je povinný použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré najmenej zaťažujú daňový subjekt a ktoré vedú k správneému určeniu a vyrubeniu dane.

33. Z obsahu súdneho a k nemu pripojeného administratívneho spisu mal kasačný súd za preukázané, že správca dane začal s realizáciou daňovej kontroly na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január 2009 až december 2009 dňa 18.09.2012. Daňová kontrola bola následne prerušená v zmysle § 61 ods. 1 Daňového poriadku rozhodnutím správcu dane č. 9900430/5/2005681/13/Zat z 20.05.2013 odo dňa 22.05.2013, s odôvodnením začatia konania o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, a to z dôvodu podania žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií. Oznámením z 28.01.2015 správca dane pokračoval v daňovej kontrole, ktorú ukončil vydaním protokolu zo 04.05.2015, doručenému žalobcovi dňa 06.05.2015 (v zmysle § 46 ods. 9 Daňového poriadku deň ukončenia daňovej kontroly). Z uvedeného vyplýva, že daňová kontrola v prejednávanom prípade vrátane doby jej prerušenia trvala celkovo 961 dní, pričom samotná daňová kontrola trvala 347 dní, t.j. menej ako rok a prerušená bola 614 dní.

34. V prejednávanej veci považuje kasačný súd taktiež za nesporné, že v priebehu prerušenia daňovej kontroly správca dane realizoval žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií do iných členských štátov. Medzinárodná výmena daňových informácií v súvislosti s preverovaním intrakomunitárnych obchodov bola realizovaná medzi daňovými orgánmi vybraných členských štátov EÚ a slovenskými daňovými orgánmi spolupracujúcimi na základe Nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty, ktoré je záväzné v celom rozsahu a priamo uplatniteľné vo všetkých členských štátoch. Toto svojím obsahom naplňa účel stanoviť pravidlá a postupy umožňujúce príslušným daňovým orgánom členských štátov, aby spolupracovali a navzájom si vymieňali akékoľvek informácie, ktoré môžu pomôcť pri uskutočňovaní správneho výmeru DPH, kontrole riadneho uplatňovania DPH, najmä pri transakciách v rámci Spoločenstva, a boji proti podvodom súvisiacim s DPH (článok 1 Nariadenia Rady č. 904/2010).

35. Účelom daňového konania vo všeobecnosti je zistiť, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, je správca dane oprávnený aj prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií preverovať skutočnosti týkajúce sa splnenia podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu pre vybraných odberateľov v zmysle § 43 zákona o DPH, skutočnosti týkajúce sa prepravy tovaru do iného členského štátu a skutočnosti týkajúce sa správneho posúdenia miesta dodania v zmysle § 19 zákona o DPH.

36. „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. Prerúšením daňovej kontroly za týmto účelom správca dane nevstupuje do súkromnej autonómie daňového subjektu, neuplatňuje voči nemu svoje práva a ani nepožaduje od neho plnenie povinností vyplývajúcich mu zo zákona na účely výkonu daňovej kontroly. Naopak, v prípade odôvodneného podozrenia o fiktívnosti žalobcom deklarovaneho intrakomunitárneho dodania tovaru do iného členského štátu EÚ podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z.z. správca dane plní svoje úlohy vyplývajúce mu zo zákona pre naplnenie účelu správy daní, t. j. s využitím medzinárodnej výmeny informácií, overuje podklady potrebné na správne a úplne určenie dane. Ide o legitímnu činnosť správcu dane, prostredníctvom ktorej sa do jeho dispozičnej sféry dostanú informácie o odberateľovi žalobcu a prepravcovi tovaru. Navyše ide o spontánnu výmenu informácií uskutočnenú podľa čl. 19 Nariadenia Rady ES (č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003) o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty (č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 - prepracované znenie) (pozri rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3 Sžf 46/2015 z 27.07.2016).

37. Kasačný súd v uvedenom kontexte zároveň dodáva, že oprávnenie správcu dane prerušiť daňovú

kontrolu a úvaha s tým spojená, má svoje limity, determinované odôvodnenosťou, účelnosťou a primeranosťou samotnej dĺžky prerušenia daňovej kontroly v konkrétnom prípade. Hranice v tomto smere správcovi dane určuje predovšetkým zásada proporcionality, v zmysle ktorej je správca dane povinný v každom jednom prípade individuálne zhodnotiť a posúdiť nutnosť prerušenia daňovej kontroly, ako aj povahu a obsah informácií, ktoré môžu byť potenciálne získané prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií.

38. Opierajúc sa o vyššie uvedené východiská kasačný súd konštatuje, že prerušenie daňovej kontroly musí byť vykonané vždy v súlade so zákonom, t.j. musí byť účelné a nevyhnutné na preukázanie takých skutočností, ktoré nie sú správcovi dane v čase prerušenia daňovej kontroly známe a ktoré majú relevantný vplyv na zistenie potrebných skutočností, za účelom ktorých je daňová kontrola realizovaná.

39. Výkon daňovej kontroly ako jedného z kľúčových inštitútov daňového konania predstavuje nepochybne významný zásah do riadneho a bežného fungovania každého daňového subjektu. Jej výkon je spravidla spojený minimálne s administratívnou, ale i finančnou záťažou, a preto v kontexte zásady rýchlosti a procesnej ekonomie je správca dane povinný konať bez zbytočných prietahov a tak, aby nikomu nevznikali zbytočné náklady. Z tejto premisy je treba vyvodiť, že trvanie daňovej kontroly je potrebné časovo obmedziť len na nevyhnutnú mieru a preto je aj správca dane povinný postupovať účelne a tak, aby daňovú kontrolu skončil najneskôr v zákonnej jednoročnej lehote, resp. lehote primeranej a zodpovedajúcej objektívne skutkovým okolnostiam. Správca dane preto vykonávanie daňovej kontroly nemôže svojvoľne prerušiť a odložiť jej pokračovanie, ale jednotlivé kroky správcu dane musia po sebe systematicky nasledovať a musia byť realizované v primeraných časových intervaloch.

40. V kontexte uvedeného je potom nevyhnutné, aby v prípade prerušenia daňovej kontroly z dôvodu medzinárodnej výmeny informácií, daňové orgány v rámci svojich rozhodnutí, ktoré sa vo svojich záveroch opierajú o zistenia získané počas kontroly (teda aj o informácie získané medzinárodnou výmenou informácií), náležitým spôsobom zdôvodnili, aké zistenia vyplynuli z tohto postupu a aký vplyv mali tieto zistenia na konečné posúdenie veci. Pokiaľ v rozhodnutiach daňových orgánov predmetné náležitosti absentujú, možno vysloviť záver, že tieto nespĺňajú požiadavku riadneho odôvodnenia v zmysle § 63 ods. 5 Daňového poriadku a trpia tak vadou nepreskúmateľnosti.

41. Po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správnych orgánov kasačný súd konštatuje, že v nich absentuje špecifikácia dôvodov a správnej úvahy o tom, aký význam malo prerušenie predmetnej daňovej kontroly na dobu v trvaní skoro dvoch rokov, ako aj správna úvaha daňových orgánov použitá pri vyvodzovaní záverov vyplývajúcich zo zistení získaných medzinárodnou výmenou informácií. Prvostupňové a ani druhostupňové rozhodnutie daňových orgánov zároveň neobsahuje zistenia vyplývajúce z medzinárodnej výmeny informácií uskutočnenej počas tohto prerušenia, na základe ktorých by bolo možné posúdiť účelnosť sporného prerušenia daňovej kontroly.

42. Kasačný súd podotýka, že nespochybňuje skutočnosť, že protokol z daňovej kontroly obsahuje údaj o tom, že správca dane zaslal za účelom preverenia skutočností týkajúcich sa dodávok tovaru do iného členského štátu pre zahraničných odberateľov žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií, ako aj záver o tom, že z odpovedí na predmetné žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií nevyplynuli skutočnosti, ktoré by mali vplyv na výšku nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní k DPH za kontrolované zdaňovacie obdobie. Kasačný súd mal zároveň za preukázané, že správca dane vo svojom rozhodnutí poukázal na spôsob zasielania a vybavovania žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií a tiež, že splnomocnený zástupca daňového subjektu bol oboznámený s počtom zaslaných žiadostí o medzinárodnú výmenu daňových informácií, členskými štátmi zaslania žiadostí a o obchodných partneroch, s ktorými predmetné žiadosti súvisia. Za podstatné v danej veci však kasačný súd považuje skutočnosť, že odôvodnenia rozhodnutí daňových orgánov neposkytli odpoveď na otázku, aký význam mali skutočnosti zistené predmetnou medzinárodnou výmenou informácií na vyvodenie záverov obsiahnutých v ich rozhodnutiach. Z odôvodnenia rozhodnutí nie je taktiež zrejmé, čo viedlo správcu dane k prerušeniu konania a k medzinárodným výmenám informácií, a to aj vo svetle informácií, s

ktorými disponoval už v čase prerušenia daňovej kontroly. V prejednávanej veci je nepochybné, že správca dane využil ako podklad pre svoje rozhodnutie predovšetkým informácie získané pred začatím daňovej kontroly. Z uvedeného dôvodu bol žalovaný povinný, pokiaľ potvrdil závery správcu dane, dôsledne odôvodniť správnosť jeho postupu pri medzinárodnej výmene informácií, ktorá bola dôvodom takmer dva roky trvajúceho prerušenia daňovej kontroly. V rozhodnutí žalovaného zmienka o realizácii rozsiahlej medzinárodnej výmene informácií a z nej vyplývajúca správna úvaha absentuje úplne.

43. Uvedenému záveru neodporuje ani tvrdenie žalovaného, s ktorým sa stotožnil aj kasačný súd, a to, že účelnosť a dôvodnosť prerušenia daňovej kontroly nemožno posudzovať podľa výsledkov medzinárodnej výmene informácií z dôvodu, že správca dane nemôže vopred predpokladať obsah zistených skutočností z jednotlivých odpovedí, ich vzájomné súvislosti a ani skutočnosť, či takto získané informácie budú mať a v akom rozsahu, vplyv na správne určenie dane, resp. či tieto informácie vôbec využije pri rozhodovaní vo veci.

44. Kasačný súd k veci dodáva, že popri účelnosti a odôvodnenosti prerušenia daňovej kontroly z dôvodu medzinárodnej výmene informácií je potrebné posudzovať aj primeranosť dĺžky predmetného prerušenia, ktorou sa krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia vôbec nezaoberal. V tomto smere žalobca poukázal na Nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010 z 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (konkrétne na oddiel 2, článok 10). Z obsahu administratívneho spisu mal kasačný súd za preukázané, že správca dane obdržal prevažnú väčšinu odpovedí na medzinárodné dožiadania do konca prvého polroka 2014. Výnimku tvorila žiadosť adresovaná rakúskej daňovej správe, kde bola odpoveď doručená až dňa 26.01.2015. Napriek uvedenému správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 26.01.2015 pominuli prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená, až oznámením z 28.01.2015, pričom protokol z daňovej kontroly bol vyhotovený až dňa 04.05.2015.

45. Kasačný súd na tomto mieste zdôrazňuje, že v prejednávanej veci správca dane rozposlal jednotlivé žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií až po viac ako 8 mesiacoch od začatia daňovej kontroly a od ústneho pojednávania, na ktorom sa dozvedel o obchodoch žalobcu, ktoré neskôr prostredníctvom medzinárodnej výmene informácií preveroval, t.j. až v čase blížiaceho sa uplynutia jednoročnej lehoty stanovenej na realizáciu daňovej kontroly. Uvedená skutočnosť podľa názoru kasačného súdu nevyhnutnosť náležitého odôvodnenia zákonnosti, účelnosti a primeranosti prerušenia daňovej kontroly realizovanej u žalobcu ešte viac zintenzívňuje.

46. Po preskúmaní argumentácie krajského súdu, obsiahnutej v odôvodnení napadnutého rozsudku vo vzťahu k odôvodnenosti a účelnosti prerušenia daňovej kontroly, v rámci ktorej krajský súd uviedol, že žalobca bol o prerušení daňovej kontroly informovaný a že prerušená daňová kontrola nemôže spôsobovať obmedzenie základných práv a slobôd daňového subjektu, lebo v období prerušenia správca dane nesmie realizovať žiadnu kontrolnú aktivitu, kasačný súd vzhľadom na vyššie uvedené dospel k záveru, že krajský súd predmetnej spornej otázke nevenoval dostatočný priestor a pozornosť.

47. Skúmanie odôvodnenosti a účelnosti prerušenia daňovej kontroly má veľký význam predovšetkým z dôvodu možného zneužitia inštitútu prerušenia daňovej kontroly na účely umelého predlžovania zákonnej jednoročnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Vzhľadom na intenzitu zásahu do súkromnoprávnej sféry daňového subjektu, ku ktorému v súvislosti s daňovou kontrolou bezpochyby dochádza, je obzvlášť dôležité, aby bol tento zásah realizovaný v súlade so zásadou proporcionality a účelnosti, s cieľom zamedziť faktickému a neefektívnemu predlžovaniu daňovej kontroly.

48. V rámci ďalšieho sťažnostného bodu žalobca namietal nezákonnosť jeho vylúčenia z účasti na vypočutí svedka p. Q. českou daňovou správou dňa 09.08.2011. Kasačný súd uvádza, že podstatným pri vyhodnocovaní danej námietky je ustálenie času a spôsobu realizácie predmetného výsluchu, ako aj jeho obsah, resp. skutočností, ku ktorým sa tento svedok v rámci svojej výpovede vyjadroval.

49. Kasačný súd mal za preukázané, že sporný výsluch bol uskutočnený na základe medzinárodného

dožiadania správcu dane, adresovaného českým správnym orgánom, ktorého výstupom bol Protokol o ústnom pojednávaní z 09.08.2011, spísaný s bývalým konateľom spoločnosti Tm sanit SK s.r.o. a NEZVAL okna - dveře s.r.o. - Z.. Q.. Z časového hľadiska k realizácii daného výsluchu došlo ešte pred začiatkom daňovej kontroly na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2009 až december 2009 vykonanej u žalobcu, ktorá bola začatá dňa 18.09.2012.

50. Pokiaľ ide o otázku samotného predmetu výsluchu p. Q., kasačný súd považuje za nesprávne stanovisko krajského súdu, ktorý v odôvodnení napadnutého rozsudku uviedol, že predmetom vypočutia zmieňovaného svedka boli výlučne skutočnosti týkajúce sa obchodného vzťahu medzi spoločnosťami NEZVAL okna - dveře s.r.o. a spoločnosťou Tm sanit SK s.r.o., ktorých konateľom v čase uskutočnenia sporného obchodu, bol práve p. Q.. Krajský súd následne vyslovil záver, že vzhľadom na skutočnosť, že žalobca nebol účastníkom predmetného obchodného vzťahu, neprináležalo mu ani právo byť prítomný pri vypočutí p. Q..

51. Kasačný súd zastáva názor, že v danom prípade nebolo možné sa obmedziť na takéto konštatovanie, predovšetkým v situácii, keď z obsahu Protokolu o ústnom pojednávaní z 09.08.2011 jednoznačne vyplýva, že svedok, p. Q., vypovedal okrem iného aj k skutočnostiam týkajúcim sa priamo dodávok tovaru od žalobcu pre spoločnosť NEZVAL okna - dveře s.r.o., v súvislosti s ktorými nebolo následne žalobcovi priznané právo na oslobodenie od dane z dôvodu pochybností o spôsobe ich realizácie (záver o nesplnení podmienok pre oslobodenie od dane sa opierať aj o zistenia vyplývajúce z predmetného výsluchu).

52. Na základe zistených skutočností dospel kasačný súd k záveru, že obsah výpovede p. Z.. Q. tvorili aj vyjadrenia ku skutočnostiam týkajúcim sa dodávok cementu od žalobcu, pričom dané informácie boli následne premietnuté do rozhodnutí daňových orgánov v tejto veci. Vzhľadom na skutočnosť, že informácie získané daným výsluchom tvorili v konečnom dôsledku významný podklad pre rozhodnutie správcu dane, kasačný súd zastáva stanovisko, že postup správcu dane, spočívajúci v odmietnutí návrhu žalobcu na opätovný výsluch p. Q. počas trvania daňovej kontroly, v rámci ktorého by žalobca mohol realizovať práva, ktoré mu priznáva Daňový poriadok (právo byť prítomný na výsluchu svedka a klásť mu otázky), možno považovať za nezákonný.

53. Po dôkladnom zvážení všetkých vyššie uvedených aspektov kasačný súd konštatuje, že záver daňových orgánov, potvrdený napadnutým rozsudkom Krajského súdu v Bratislave, že v prejednávanej veci neboli splnené podmienky pre oslobodenie dodania cementu od žalobcu pre spoločnosť NEZVAL okna - dveře, s.r.o. od dane z dôvodu nepreukázania prepravy tovaru z tuzemska do iného členského štátu osobou deklarovanou na predložených dokladoch, možno hodnotiť ako predčasný. Kasačný súd dospel s poukazom na uvedené k záveru, že zistenie skutkového stavu daňovými orgánmi nebolo dostatočne komplexné, vytvárajúce pevný základ pre vydanie rozhodnutia o nepriznaní práva na oslobodenie od dane. Pochybnosti v prejednávanej veci vyvoláva taktiež odôvodnenosť a primeranosť rozsahu prerušenia daňovej kontroly.

54. Po vyhodnotení závažnosti kasačných dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom súdneho a pripojeného administratívneho spisu kasačný súd v zmysle § 462 ods. 2 SSP rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného č. 116351/2016 zo 04.02.2016 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

55. Úlohou žalovaného v ďalšom konaní bude preskúmať zákonnosť prerušenia daňovej kontroly s prihliadnutím na účelnosť, dôvodnosť a primeranosť dĺžky jej prerušenia. Žalovaný zároveň doplní dokazovanie v intenciách naznačených v odôvodnení tohto rozhodnutia, a to realizáciou výsluchu niekdajšieho konateľa spoločnosti NEZVAL okna - dveře, s.r.o. a spoločnosti Tm sanit SK, s.r.o., p. Q., k otázke uskutočnenia dodávok tovaru od žalobcu, ako aj spôsobu ich prepravy a osobe realizujúcej túto prepravu. Žalovaný bude povinný v danej veci opätovne konať a rozhodnúť, pričom svoje rozhodnutie náležite odôvodní, predovšetkým pokiaľ ide o otázku rozsiahlej medzinárodnej výmeny informácií. Pri svojom rozhodovaní bude žalovaný v zmysle § 469 SSP viazaný právnym názorom kasačného súdu.

56. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 a 2 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP a § 175 ods. 1 SSP tak, že úspešnému sťažovateľovi (žalobcovi) priznal proti neúspešnému žalovanému nárok na úplnú náhradu trov konania na krajskom súde a kasačnom súde.

57. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom 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, § 139 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.