

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/13/2017
Identifikačné číslo spisu: 8016200135
Dátum vydania rozhodnutia: 24.04.2018
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8016200135.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): LUJAN Plus, s.r.o., IČO: 36 681 172, so sídlom 059 36 Mengusovce č. 117, zastúpeného JUDr. Eugenom Kostovčíkom, IČO: 11 993 448, advokátom so sídlom advokátskej kancelárie Gelnická č. 33, 040 11 Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, vo veci všeobecnej správnej žaloby, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Prešove zo dňa 25. októbra 2016, č.k. 1S/8/2016-55, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove zo dňa 25. októbra 2016, č.k. 1S/8/2016-55, m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1792047/2015 z18.12.2015 r u š í a vec v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Sťažovateľovi právo na náhradu trov kasačného konania voči žalovanému v plnej výške p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Rozhodnutím č. 1792047/2015 z18.12.2015 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“ - čl. 20) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej tiež „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov (ďalej len „správca dane“) č. 996177/2015 z 19.06.2015 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na preskúmanú vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách sústavy územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) v nadväznosti na § 165 ods. 5 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) znížený nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie júl 2011 na tom skutkovom základe, že oproti výške nadmernému odpočtu vykázanej žalobcom v daňovom priznaní bola správcom dane po vykonaní daňovej kontroly táto suma znížená.

Zníženie dane pri aplikácii ustanovenia § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej tiež na účely rozsudku „zákon č. 222/2004 Z.z.“) správca dane odôvodnil tým, že šetrením za príslušné zdaňovacie obdobie boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 370190/2015 z 30.04.2015 (ďalej na účely rozsudku len „protokol“).

Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c/ je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

Podľa § 165 ods. 5 Daňového poriadku v citovanom znení vyrubovacie konanie po daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou tohto zákona sa vykoná podľa doterajších predpisov.

3. Z daňového spisu záverom vyplýva, že základným dôvodom pre nepriznanie požadovaného nadmerného odpočtu je nespĺnenie hmotnoprávných podmienok uvedených v § 43 ods. 1 a 5 v spojení s § 45 [žalobca nepreukázal splnenie podmienok trojstranného obchodu na oslobodenie od DPH] a § 19 ods. 1 [žalobca dodal tovar zahraničnému odberateľovi v tuzemsku bez prepravy] zákona č. 222/2004 Z.z.

Podľa § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c/ je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

4. Nehodnovernými majú byť podľa správcu dane údaje fakturované na vstupe, ktoré sa týkajú nasledujúcich zdaniteľných obchodov žalobcu:

a) žalobca nakupoval od spoločnosti SPS Trade, spol. s r. o., Prešov tovar (kryštálový cukor a slnečnicový olej),

b) dodanie na základe viacerých vyšších faktúr (č. 20113055 až č. 20112995) tovaru (kryštálový cukor a slnečnicový olej) pre zahraničného odberateľa spoločnosť Bormon s.r.o., Praha, Česká republika (ďalej len „česká spoločnosť Bormon“), podľa žalobcu ako dodanie tovaru do iného členského štátu oslobodeného od dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z.z. (oslobodenie z dôvodu intrakomunitárneho vývozu),

c) česká daňová správa zistila (str. 4 preskúmaného rozhodnutia), že:

i) česká spoločnosť Bormon vykázala obstaranie tovaru v celkovej hodnote 487.461,40 € formou trojstranného obchodu, a tak boli obchodné transakcie aj vykázané v daňovom priznaní za júl 2011,

ii) na adrese zapísanej v obchodnom registri sa česká spoločnosť Bormon nenachádza,

iii) na všetkých medzinárodných nákladných listoch (ďalej len „CMR“) je ako dopravca uvedená česká spoločnosť Bormon, ktorá súčasne tovar na mieste vykládky preberala,

iv) vzhľadom na rozpor v predložených dokladoch, CMR a v rozdielnej evidencii pre účely DPH sa javí zdaniteľný obchod ako fiktívna a je tu podozrenie z podvodu,

d) česká spoločnosť Bormon mala tento tovar podľa predložených dokladov následne dodať rôznym maďarským spoločnostiam (PENTAL - OZ Kft., TORAGRO Kft., Kohre Kft, CUKORKER Kft, ATABARA HUNGARY Kft., BEST PETS HUNGARY Kft. a SAROZ INVEST Kft. sú podľa výsledkov medzinárodnej výmeny daňových informácií (ďalej tiež „MVI“) čiastočne alebo úplne nekontaktné, poprípade v likvidácii alebo ide o zmiznutého obchodníka), a na faktúrach uviedla, že dodanie tovaru je oslobodené od dane v rámci trojstranného obchodu vykonaného podľa § 45 zákona č. 222/2004 Z.z.,

e) konkrétnu prepravu mali uskutočniť podľa predložených dokladov rôzne prepravné spoločnosti z tuzemska do Maďarska, a to napríklad

i) konateľ slovenského prepravcu JÁN ĎUREJE, s.r.o., pán C. G. potvrdil vykonanie prepravy tovaru pre maďarskú spoločnosť PENTAL - OZ 2010 Kft. na základe viacerých CMR (napríklad SK M 0170731), ktorú si uvedená maďarská spoločnosť aj objednala a zaplatila, avšak nepotvrdil vykonanie dopravy pre spoločnosť SAROZ INVEST Kft.,

ii) konateľ maďarského dopravcu GLOBY SPEED Kft. uviedol, že nepozná žalobcu, nemal s ním a ani s českou spoločnosťou Borman obchodný vzťah,

iii) maďarský dopravca BANDUR ÉS FIA mal uzatvorenú rámcovú zmluvu so žalobcom a vystavil 3 faktúry za prepravu vykonanú v mesiacoch jún až august, v prílohe ktorých boli CMR,

iv) rumunský dopravca PEINVAND IMPEX S.R.L.,

v) maďarský dopravca Takács Károly nevedol vo svojom účtovníctve faktúru za dopravu pre žalobcu a ani o spoločnosti BEST PETS HUNGARY Kft. nepočul.

Podľa § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 45 ods. 1 písm. d) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení trojstranným obchodom sa rozumie obchod, ak

a) sa na obchode zúčastňujú tri osoby a predmetom obchodu je dodanie toho istého tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu,

b) osoby zúčastnené na obchode sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch,

c) prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte druhého odberateľa a voči prvému dodávateľovi a druhému odberateľovi použije rovnaké identifikačné číslo pre daň,

d) tovar odoslal alebo prepravil prvý dodávateľ alebo prvý odberateľ, alebo iná osoba na ich účet,

e) druhý odberateľ použije identifikačné číslo pre daň pridelené členským štátom, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí, a

f) druhý odberateľ je osobou povinnou platiť daň.

Podľa § 13 ods. 1 písm. c/ zákona č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje.

5. Žalovaný sa vyjadril aj k namietanej celkovej dĺžke daňového konania, ktorá vychádzala z toho, že správca dane nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, čím porušil ustanovenie § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Ústavný súd“) sp.zn. II. ÚS 24/2010 zo dňa 29. júna 2010.

Podľa § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb. v citovanom znení správca dane ukončí daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správcovi dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac však o šesť mesiacov, a ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré vyčíslujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona, 6eg) najviac o 12 mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa odseku 15, príslušným orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

6. K uvedenej námietke zaujal žalovaný (str. 12 a nasl. preskúmaného rozhodnutia) nasledujúce

stanovisko:

„Odvolávajúci sa namieta, že správca dane nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, že daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol z nej nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť (poukazuje na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II. ÚS 24/2010 z 29. júna 2010). V tej súvislosti uvádza, že žiadosť správcu dane o medzinárodnú výmenu informácií nie je konaním v zmysle ustanovení zákona o správe daní a následne daňového poriadku, ale iba výkonom dôkazného prostriedku, preto z tohto dôvodu nemohla byť kontrola prerušená.

Odvolací orgán preskúmal napadnutý dodatočný platobný výmer a celý spisový materiál v rozsahu tejto námietky a dospel k záveru, že lehota na vykonanie daňovej kontroly bola dodržaná. Preto námietku hodnotí ako neopodstatnenú. Zo spisového materiálu je zrejme, že v čase od zaslania žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií do prijatia poslednej odpovede správcu dane rozhodnutiami podľa § 25a zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov prerušil vykonávanú daňovú kontrolu od 25.10.2011 do 17.07.2012 a od 10.10.2012 do 19.11.2014. Finančné riaditeľstvo SR zároveň na základe žiadosti správcu dane predĺžilo lehotu na vykonanie daňovej kontroly u daňového subjektu LUJAN Plus s.r.o. za zdaňovacie obdobie júl 2011 o šesť mesiacov.

V tomto postupe správcu dane odvolací orgán nezistil porušenie zákona. Ustanovenie § 25a zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov upravuje prerušenie konania ako právo správcu dane. Zároveň platí, že ustanovenia prvej časti zákona č. 511/1992 Zb. a § 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu - § 15 ods. 16 zákona č. 511/1992 Zb. V konaní správca dane pokračuje z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka konania, len čo pominuli prekážky, pre ktoré sa konanie prerušilo. V konaní možno teda pokračovať až v momente, keď sa splní vo výroku rozhodnutia uvedená podmienka, alebo uplynutím lehoty určenej správcom dane podľa § 25a ods. 2 citovaného zákona. Ak je konanie prerušené, lehoty podľa zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov neplynú. Pokračovanie v konaní bude znamenať pokračovanie v plynutí lehôt. Právoplatné rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly daňový subjekt nenapadol žiadnym opravným prostriedkom, a preto je potrebné posúdiť dodržanie zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly na základe právoplatných rozhodnutí o prerušení konania a skutočnosti, že lehota na vykonanie kontroly bola nadriadeným orgánom predĺžená o šesť mesiacov.

Správca dane zaslal svoje žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií v súlade s článkom 7 a 19 Nariadenia Rady č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty a ktoré zrušuje nariadenie (EHS) č. 218/1992, ktoré bolo nahradené Nariadením Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty, podľa ktorého na požiadanie žiadajúceho orgánu žiadaný orgán oznamuje informácie, na získanie ktorých zabezpečí vykonávanie akýchkoľvek potrebných administratívnych vyšetrovaní. Z nariadenia vyplýva, že „administratívne vyšetrovanie“ sú všetky kontroly, overovania a ostatné kroky prijaté členskými štátmi pri vykonávaní svojich povinností s cieľom zabezpečenia náležitého uplatňovania právnych predpisov v oblasti DPH. Z uvedeného teda možno vyvodiť, že žiadosťou o medzinárodnú výmenu daňových informácií začína konanie (administratívne vyšetrovanie) a v súvislosti s ustanovením § 25a zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia. Je dôležité zároveň uviesť, že výsledkom tohto konania môže byť aj potvrdenie skutočností uvádzaných kontrolovaným daňovým subjektom, teda konanie prinesie dôkazy v prospech daňového subjektu.

V danom prípade bola daňová kontrola vykonaná zákonným spôsobom, preto námietky daňového subjektu týkajúce sa nezákonnosti prerušenia daňovej kontroly a prekročenia dĺžky jej trvania považuje odvolací orgán za neopodstatnené.“

II.

Konanie na správnom súde

A)

7. Proti preskúmanému rozhodnutiu podal žalobca za účinnosti zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „O.s.p.“, resp. „Občiansky súdny poriadok“) prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Prešove žalobu z 24.02.2016.

Po 1. júli 2016 krajský súd konal (viď aj bod č. 86 napadnutého rozsudku) o podanej žalobe v zmysle § 491 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „S.s.p.“, resp. „Správny súdny poriadok“).

Podľa § 491 ods. 1 S.s.p. v citovanom znení platí, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

8. Krajský súd v Prešove ako správny súd posúdil zákonnosť preskúmaného rozhodnutia a postup správnych orgánov podľa § 177 ods. 1 S.s.p. v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (§ 182 ods. 1 písm. e/ S.s.p.), ktorými je správny súd v preskúmanej veci viazaný (§ 134 ods. 1 S.s.p.), vrátane dôvodov podľa § 134 ods. 2 S.s.p., nariadil vo veci pojednávanie a po oboznámení sa s administratívnym spisom dospel k záveru, že žalobe nie je možné priznať úspech, a preto ju podľa § 190 S.s.p. zamietol z nasledujúcich dôvodov.

9. S poukazom na relevantné ustanovenia Správneho súdneho poriadku, Daňového poriadku, zákona č. 222/2004 Z.z. ako aj na početnú judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (ďalej na účely rozsudku len „Súdny dvor“) a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného sa správny súd vyjadril k jednotlivým žalobným bodom s výsledkom, že nie sú pre preskúmanú vec tak zásadné, aby viedli k zrušeniu preskúmaného rozhodnutia.

10. Čo sa týka namietanej dĺžky daňovej kontroly, správny súd konštatoval, že:

„88. Základnými žalobnými námietkami sú, že v postupe správcu dane došlo k procesnej chybe, na ktorú žalovaný ako odvolací orgán neprihliadol a to v otázke dĺžky daňovej kontroly, pretože podľa žalobcu prerušenie konania ním uvedenými rozhodnutiami správcu dane boli nezákonné a daňová kontrola trvala nad zákonom stanovený čas.

89. Zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územní finančných orgánov v znení neskorších predpisov v ustanovení § 25a ods. 1 upravoval, že správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke (§ 26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

90. Z citovaného ustanovenia teda vyplýva, že nejde o taxatívny výpočet, kedy je možné konanie prerušiť, a súčasne je upravené, že musí ísť o konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

91. Žalobca prerušenie konania za účelom žiadosti o medzinárodnú výmenu informácie nepovažuje za konanie o inej skutočnosti, ktorá má vplyv na vydanie rozhodnutia. Tak, ako žalovaný, aj súd poukazuje na to, že podľa Nariadenia rady (EÚ č. 904/2010 zo 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty) v kapitole 1 všeobecného ustanovenia čl. 1 bod 1 upravuje, že toto nariadenie stanovuje podmienky, za ktorých majú príslušné orgány v členských štátoch zodpovedné za uplatňovanie Zákonov o DPH spolupracovať navzájom medzi sebou a komisiou, aby zabezpečili dodržiavanie uvedených zákonov. Na tento účel stanovuje pravidlá a postup, ktoré umožnia príslušným orgánom členských štátov, aby spolupracovali a navzájom si vymieňali akékoľvek informácie, ktoré môžu pomôcť pri uskutočňovaní správneho výmeru DPH, konanie riadneho uplatňovania DPH, najmä pri transakciách v rámci spoločenstva a boji proti podvodom súvisiacim s DPH. Konkrétne stanovuje pravidlá a postupy, ktoré v členských štátoch umožňujú zhromažďovať a vymieňať si uvedené informácie elektronickými prostriedkami.

92. Podľa čl. 2 bod 1 písm. k/ vyššie uvedeného Nariadenia administratívne vyšetrowanie sú všetky kontroly, overenia a ostatné kroky prijaté členským štátom pri vykonávaní svojich povinností, s cieľom zabezpečenia náležitého uplatňovania právnych predpisov v oblasti DPH.

93. Podľa názoru súdu z citovaného ustanovenia teda vyplýva, že medzinárodná výmena informácií je určitým administratívnym konaním, a teda aplikácia ustanovenia § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. bola dôvodná a podľa § 25a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. prerušením konania lehoty podľa tohto právneho predpisu neplynuli.

94. V súvislosti s predmetnou otázkou plynutia či neplynutia lehôt počas prerušenia konania súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR z 27.07.2016 sp.zn.: 3Sžf/46/2016, podľa ktorého právnej

vety II., ak správca dane preruší výkon daňovej kontroly za účelom realizácie medzinárodnej výmeny informácií, nemožno mať za to, že by správca 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, ani nepožaduje od neho plnenie povinnosti vyplývajúcej mu zo zákona pre účel výkonu daňovej kontroly. Naopak, v prípade dôvodného podozrenia o fiktívnosti žalobcom deklarovaného intrakomunitárneho dodania tovaru do iného členského štátu EÚ podľa § 43 Zákona o DPH, správca dane plnil svoje úlohy vyplývajúce mu zo zákona pre naplnenie účelu správy dani, t.j. využitie medzinárodnej výmeny informácií, overuje podklady potrebné na správne a úplné 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 výmeru informácií uskutočnenú podľa čl. 19 Nariadenia rady ES č. 1798/2003 zo dňa 07.10.2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty (č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010, prepracované znenie).

95. Z uvedeného teda vyplýva, že námietka žalobcu vo vzťahu k procesnému pochybeniu správcu dane a následne aj žalovaného vo vzťahu k dĺžke daňovej kontroly nie je dôvodná, pretože aj z predloženého administratívneho spisu žalovaného jednoznačne vyplýva, že Finančným riaditeľstvom SR predĺžená lehota na vykonanie daňovej kontroly bola pred uplynutím lehoty.“

11. V preskúvanom konaní potom podľa správneho súdu rozhodnutia daňových orgánov boli vydané na základe dostatočne zisteného stavu vecí, sú náležite odôvodnené v súlade s ustanoveniami Daňového poriadku, najmä § 63 a § 74 ods. 2. Žalobca v konaní neunesol dôkazné bremeno, a teda nepreukázal, že ním boli splnené podmienky pre oslobodenie od DPH podľa § 43 ods. 1 alebo podľa § 45 zákona č. 222/2004 Z.z.

S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel správny súd k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

III.

Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

A)

12. Proti napadnutému rozsudku sťažovateľ povinne zastúpený advokátom v zákonnej lehote podal kasačnú sťažnosť zo dňa 21.12.2016 (č.l. 75) z dôvodu uvedeného v

- § 440 ods. 1 písm. g/ v spojení s odsekom 2 S.s.p., t.j. krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci.

13. Sťažovateľ v nasledujúcich sťažnostných bodoch postupom podľa § 445 ods. 1 písm. c) S.s.p. vrátane nutnosti zohľadniť hore uvedenú povinnosť podľa odseku 2 najmä uviedol, že správny súd:

- zásadnou otázkou je zodpovedať, či sa jednalo o trojstranný obchod alebo či išlo o reťazový obchod, o trojstranným obchodom je taký obchod, kde tri osoby sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch a prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte druhého odberateľa, o v obchodnej transakcii medzi sťažovateľom, českou spoločnosťou Bormon a maďarskými spoločnosťami prepravu nezabezpečoval ani sťažovateľ ani česká spoločnosť Bormon a ani iná osoba na ich účet,
- správny súd v rozpore s § 138 S.s.p. v písomnom vyhotovení rozsudku svoj výrok už neodôvodňuje tým, že česká spoločnosť Bormon nepožiadala o pridelenie identifikačného čísla pre DPH v Maďarskej republike,
- rozsudok Súdneho dvora vo veci sp.zn. C-430/09 nie je možné na preskúvanú vec aplikovať,
- sťažovateľ v žalobe namietal, že v prvostupňovom rozhodnutí správca dane vec nesprávne právne posúdil, pretože zistený skutkový stav podradil pod hypotézu neplatnej právnej normy - § 43 ods. 5 písm. c/ zákona č. 222/2004 Z.z.,
- slovné spojenie „alebo na ich účet“ žalovaný zúžene podmieňuje rôznymi dôkazmi na rozdiel od názoru JUDr. Q.,

o sťažovateľ musí predložiť predovšetkým kópiu faktúry,

o až potom je možné vyžadovať kúpnu zmluvu, dodací list, prípadne doklad o prijatí platby,

- za úplnosť dokazovania zodpovedá len správca dane,
- o česká spoločnosť Bormon vykázala formou trojstranného obchodu v daňovom priznaní za júl 2011 obstaranie tovaru od sťažovateľa v celkovej hodnote 487 461,40 €,
- česká daňová správa zistila, že ako miesto vykládky je uvedená Budapešť a česká spoločnosť Bormon tovar na mieste vykládky preberala, potom z uvedeného vyplýva, že tovar skutočne fyzicky opustil územie Slovenskej republiky,
- žalovaný sa argumentáciou sťažovateľa rozsudkom Súdneho dvora vo veci C-409/04 Teleos vysporiadal len konštatovaním, že preverované obchody nevyhodnotil ako podvod.

14. Záverom sťažovateľ navrhol procesný záver konania na kasačnom súde v tom duchu, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší preskúmané rozhodnutie a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Pre prípad úspechu si sťažovateľ uplatnil trovy kasačného konania.

B)

15. Z vyjadrenia žalovaného z 31.01.2017 (č.l. 84) ku kasačnej sťažnosti vyplýva, že sťažovateľ neuvádza žiadne nové právne relevantné skutočnosti.

Ďalej žalovaný zopakoval svoju argumentáciu, že česká spoločnosť Bormon s českým správcom dane nespokojuje. Miestnym zisťovaním česká daňová správa zistila, že na adrese zapísanej v obchodnom registri sa česká spoločnosť Bormon nenachádza. Tiež zopakoval zistenie maďarských daňových orgánov, že mnohé maďarské spoločnosti sú nateraz nekontaktné (napríklad spoločnosť TORAGRO je v sídle spoločnosti nedostupná, nepodala priznanie k dani z pridanej hodnoty, nepriznala IC nadobudnutie od českej spoločnosti Bormon za zdaňovacie obdobie júl 2011).

16. Čo sa týka nesplnenia podmienok trojstranného obchodu, žalovaný poukázal na ten predpoklad, že tovar odoslal alebo prepravil prvý dodávateľ alebo prvý odberateľ alebo iná osoba na ich účet. Preto žalovaný v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia uvádza, že v danom prípade ide o tzv. reťazový obchod (nie trojstranný).

17. Tiež žalobca citoval rozsudok Súdneho dvora o veci Euro Tyre Holding BV sp.zn. C-430/09 so záverom, že žalobca mohol oslobodiť predmetné dodávky tovaru za predpokladu, že by prepravu zabezpečil česká spoločnosť Bormon za predpokladu, že česká spoločnosť Bormon získala právo nakladať s tovarom ako vlastník na území členského štátu prvého dodania (t.j. Maďarsko) a prejavila svoj úmysel prepraviť tento tovar do iného členského štátu a predložila IC DPH pridelené týmto členským štátom.

18. Ďalej žalobca uviedol, že výklad textu „alebo na jeho účet“ nepodložil žiadnymi dôkazmi, a to ani počas daňovej kontroly a ani v odvolacom konaní. V daňovom konaní bola potvrdená iba medzinárodná preprava pre maďarskú spoločnosť PENTAL OZ 2010 Kft prostredníctvom výsluchu konateľa dopravnej spoločnosti JÁN ĎUREJE s.r.o.

19. V uvedenej súvislosti žalovaný zdôraznil, že česká spoločnosť Bormon v účtovníctve neeviduje faktúry za prepravu od deklarovaných prepravcov. Tiež žalovaný poukázal na to, že česká daňová správa zistila, že k faktúram vystaveným českou spoločnosťou Bormon pre odberateľov v Maďarsku sú priložené iné CMR ako pri faktúrach vystavených žalobcom.

20. Žalovaný vo svojom vyjadrení nenavrhol procesné riešenie preskúmanej veci.

IV.

Právne názory kasačného súdu

21. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej

sťažnosti a z toho vyplývajúce možné dôvody jej odmietnutia. Po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.), a s prihliadnutím na formálnu viazanosť posudzovania kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 2 časť vety prvej pred bodkočiarkou v spojení s § 439 ods. 3 písm. a/ S.s.p.) a neviazanosť sťažnostným návrhom (§ 453 ods. 3 S.s.p.) kasačný súd preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a jednomyseľne (§ 464 v spojení s § 139 ods. 4 S.s.p.) si osvojil záver, že preskúmané rozhodnutie nie je zmysle § 462 ods. 2 S.s.p. súladné so zákonom a súčasne krajský súd žalobu zamietol, preto v súlade s revíznou právomocou mu zverenou zákonodarcom kasačný súd rozhodol o zmene napadnutého rozsudku krajského súdu tak, že zrušil preskúmané rozhodnutie a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Takto kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol súčasne zverejnený tak na úradnej tabuli súdu ako aj na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 24. apríla 2018 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

22. Na prvom mieste kasačný súd s prihliadnutím na obligatórne dôvody kasačnej sťažnosti zdôrazňuje, že zákonodarcu výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v preskúmanej veci sťažovateľky), t.j. na zodpovednosti za obranu svojich práv (*vigilantibus leges sunt scriptae*) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Správneho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší na riadne spochybnenie napadnutého uznesenia. Preto kasačný súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody vstupovať.

23. Rovnako kasačný súd zdôrazňuje, že predmetom konania o kasačnej sťažnosti je v medziach uvedených v § 453 S.s.p. prieskum prípustnosti a následne dôvodnosti podanej kasačnej sťažnosti, preto kasačný súd primárne na základe dôvodov kasačnej sťažnosti preskúmal relevanciu vytykaných nedostatkov konania správneho súdu a napadnutého rozsudku v rozsahu sťažnostných bodov.

24. V takto vymedzenom rámci prieskumu a pri nemennosti skutkového stavu (§ 454 v spojení s § 441 S.s.p.) o preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) kasačný súd pristúpil k prieskumu oprávnenosti hore uvedeného kasačného dôvodu (uvedených kasačných dôvodov).

25. Sťažovateľ namieta, že správny súd nesprávne právne posúdil preskúmanú vec, t.j. meritum sporu [kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.]. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na to, že s týmto kasačným dôvodom zákonodarcu spája právnu situáciu, kedy správny súd na správne a zákonným spôsobom zistený skutkový stav [viď § 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p.] bez vád zaťažujúcich jeho rozhodovanie (písmena a/ až f/) nesprávne aplikuje objektívne právo v merite veci bez možnosti opory v doterajšej ustálenej rozhodovacej praxi kasačného súdu.

26. V súvislosti s uvedeným musí kasačný súd zdôrazniť, že hore uvedená nesprávnosť aplikácie objektívneho práva správnym súdom je zapríčinená chybným výberom normy hmotného práva alebo procesného práva, ktorá vo svojej hypotéze nemá také predpoklady, aké vyplývajú zo zisteného skutkového stavu. Nesprávne právne posúdenie veci správnym súdom v zmysle ustálenej judikatúry potom konkrétne spočíva v tom, že správny súd použil nesprávnu právnu normu, alebo síce aplikoval správnu právnu normu, ale ju nesprávne interpretoval, a napokon právnu normu síce správne vyložil, ale na zistený skutkový stav ju nesprávne aplikoval. Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

27. V sťažnostných bodoch sťažovateľ ako zásadnú otázku načrtoval to, či sa jednalo o trojstranný obchod alebo či išlo o reťazový obchod. Z dotknutých ustanovení aj kasačnému súdu jednoznačne vyplýva, že trojstranným obchodom je taký obchod, kde tri osoby sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch a prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte druhého odberateľa.

28. V uvedenej súvislosti žalovaný (ako aj správny súd vzhľadom na časový priebeh zvukového záznamu pojednávania) často argumentoval závermi rozsudku Súdneho dvora vo veci sp.zn. C-430/09, ktorý naopak podľa sťažovateľa nie je možné na preskúmanú vec aplikovať.

Aj pre kasačný súd je zo skutkového obsahu citovaného rozsudku sp.zn. C-430/09 jednoznačné, že išlo o zdaniteľné plnenie, ktoré prebiehalo medzi 3 daňovými subjektami avšak iba v 2 členských krajinách, t.j. Belgicko a Holandsko.

29. Tiež si kasačný súd osvojil argumentáciu žalobcu, že v zdaňovacom období, t.j. júl 2011 bol zákonný text ustanovenia § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z. bol odlišný od textu citovaného správcom dane v prvostupňovom rozhodnutí na str. 18 (záhlavie).

Potom je akceptovateľná právna argumentácia sťažovateľa, že správca dane a následne aj žalovaný potvrdzujú ďalej citovaný právny dôvod nepriznania práva na odpočítanie dane, t.j.:

„Uplatnením oslobodenia od dane pre maďarských odberateľov daňový subjekt porušil ustanovenie § 43 ods. 1 a 5 z. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.“

aplikovali v tom čase neúčinný právny predpis (najmä nižšie uvedená hypotéza právnej normy) a tým zapríčinili nesprávne právne posúdenie veci.

Podľa § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení platnom v júli 2011 platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a

a) ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia,

b) ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou,

c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu,

d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

30. V uvedenej súvislosti sa Najvyšší súd musí aj vysloviť k argumentácii sťažovateľa, že správca dane vec nesprávne právne posúdil, nakoľko nielen on ale aj žalovaný slovné spojenie „alebo na ich účet“ (v anglickej verzii textu čl. 138 ods. 1 Smernice č. Rady č. 2006/112 - „by or on behalf“) zúžene podmieňuje rôznymi dôkazmi na rozdiel od názoru odbornej verejnosti. Za tohto stavu kasačný súd nemôže vylúčiť sťažovateľom spomenutú obchodnú prax, podľa ktorej súčasťou ceny tovaru je aj cena prepravy tovaru, čo znamená, že prepravca, bez toho, aby mal obchodný vzťah s českou spoločnosťou Bormon, zabezpečoval prepravu na jeho účet alebo v jeho mene.

31. Sťažovateľ v žalobe na podporu svojich názorov uviedol nasledovné myšlienky:

„Podľa tohto zákona dodávateľ, ktorý dodá tovar do iného členského štátu, môže uplatniť oslobodenie od dane, ak sú splnené tieto podmienky. - tovar prepraví dodávateľ alebo odberateľ, alebo tovar bude prepravený inou osobou, avšak na účet dodávateľa alebo odberateľa (t. j. dodávateľ alebo odberateľ zabezpečí prepravenie tovaru prostredníctvom dopravcu).“,

pričom zdôraznil, že za úplnosť dokazovania zodpovedá len správca dane a sťažovateľ bol povinný svoje právo preukazovať predložením zákonom uvedenými alebo predpokladanými dôkaznými prostriedkami.

32. Zo spisu správcu dane je pre kasačný súd nepochybné, že správca v rámci dokazovania vykonával rôzne úkony vrátane MVI s českou a maďarskou daňovou správou. Česká daňová správa vo svojich informáciách (napríklad príloha č. 15 spisu správcu dane) zdôrazňovala vo formulári (str. 8 FORM „SCAC 2004“), že česká spoločnosť Bormon ako daňový subjekt so správcou dane nespolupracuje.

33. Avšak na druhej strane je v uvedenom formulári zaznamenané, že dne 30.11.2011 sa na český daňový úrad dostavila účtovníčka českej spoločnosti Bormon a predložila originály daňových dokladov. Záver, že k ústnemu pojednávaniu pri MVI nedošlo a tým nebolo možné, česká daňová správa odôvodnila nepredložením plnomocenstva a tak uvedenú účtovníčku kvalifikovala ako neoprávnenú osobu.

Súčasne pri uvedenom formulári sa ako príloha nachádza e-mailová správa z 20.07.2011 od českej spoločnosti Bormon (pán G. I.), ktorú podľa všetkého česká daňová správa akceptovala.

34. Na obdobný prístup českej daňovej správy poukazoval aj sťažovateľ, ktorý v kasačnej sťažnosti zdôraznil, že česká spoločnosť Bormon vykázala formou trojstranného obchodu v daňovom priznaní za júl 2011 obstaranie tovaru od sťažovateľa v celkovej hodnote 487 461,40 €, pričom správca dane v zápisnici z 24.09.2012 uvádza, že doklady českej spoločnosti Bormon boli doručené účtovníckou uvedenou spoločnosťou.

35. Hore uvedené skutočnosti, ktoré správca dane usúdil z podkladov českej daňovej správy, však nenapĺňajú zásadu voľného hodnotenia dôkazov. Na rozdiel od českej daňovej správy musí kasačný súd konštatovať, že v zmysle § 24 ods. 4 Daňového poriadku mal správca dane trvať na vykonaní všetkých dôkazov, ktoré

a) sú spôsobilé prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a

b) nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi.

Tento prístup však správca dane v MVI nenaplnil.

Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku v citovanom znení ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

36. Potom keď zo zistení českej daňovej správy vyplýva, že miestom vykládky je uvedená Budapešť a česká spoločnosť Bormon sa do procesu dopravy mala angažovať (viď kópie faktúr a k nim pripojené CMR vyžadované v ustanovení § 43 ods. 5 písm. c/ zákona č. 222/2004 Z.z.), poprípade správcom dane nie je hodnoverne vylúčené, že na tovar na mieste vykládky aj preberala, potom z uvedeného skutočne aj pre kasačný súd vyplýva, že tovar fyzicky opustil územie Slovenskej republiky.

37. Avšak na druhej strane kasačný súd na tomto mieste poukazuje na dôkaznú situáciu žalobcu, od ktorého správca dane mal požadovať na prvom mieste konkrétne dôkazy o vzniku, obsahu a rozsahu tvrdeného trojstranného obchodu. Práve jednotlivé zmluvné práva a povinnosti účastníkov tvrdeného trojstranného obchodu umožňujú žalobcovi niesť dôkazné bremeno a na druhej strane správcovi dane napomáhajú riadne aplikovať základné zásady daňového konania vrátane zásady voľného hodnotenia dôkazov.

38. Ďalej kasačný súd aj v preskúmvanej veci vzhľadom na žalobné body týkajúce sa procesných väd daňovej kontroly (viď body č. 6 a 10) zdôrazňuje, že právne názory vyslovené Najvyšším súdom Slovenskej republiky v rozsudku sp.zn. 1Sžf 1/2016 zo dňa 30. mája 2017 (najmä jeho body č. 28 až 33) sú aj pre preskúmvanú vec platné.

V.

39. Kasačný súd vzhľadom na dôvod kasačnej sťažnosti uplatnený sťažovateľom uvádza, že napadnutý rozsudok nespĺňa zákonné požiadavky na formálne i obsahové náležitosti rozsudku požadované v zmysle § 139 S.s.p. Uvedený rozsudok správneho súdu nedostatočne vychádza zo zisteného skutkového stavu, ktorého právna subsumácia nielen pod slovenský právny poriadok ale aj pod právo Únie a judikatúru Súdneho dvora nebola riadne správnym súdom odôvodnená. Kasačný súd sa nestotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi obsiahnutými v napadnutom rozsudku o tom, že preskúmvané rozhodnutie vykazuje znaky riadneho zistenia skutkového stavu na základe § 24 Daňového poriadku a následnú správnu aplikáciu dotknutých ustanovení daňového práva.

Počas konania kasačný súd mu z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené,

resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

40. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté svojej staršej judikatúry (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp.zn. 1Sžf 1/2016, pri ktorom Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od jeho obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 20 a contrario § 22 ods. 1 S.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty odchyľil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A-24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa § 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

41. Bude preto úlohou dotknutého orgánu verejnej správy, aby v ďalšom konaní v zmysle vyššie uvedených právnych názorov konajúceho správneho (kasačného) súdu (§ 469 S.s.p.) vykonal riadne zistenie skutkového stavu v rozsahu nevyhnutne potrebnom pre účely daňového konania a na jeho základe rozhodol.

42. Kasačný súd v preskúmvanej veci v súlade s ustanovením § 455 S.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by nariadenie pojednávania by bolo potrebné.

43. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd postupom v zmysle § 167 ods. 1 v spojení s § 467 ods. 2 S.s.p. na základe princípu úspešnosti sťažovateľa, čo v konaní o kasačnej sťažnosti nastalo.

Podľa § 467 ods. 2 S.s.p. platí, že ak kasačný súd zmení rozhodnutie krajského súdu, rozhodne aj o nároku na náhradu trov konania na krajskom súde a kasačnom súde.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustná kasačná sťažnosť (§ 438 v spojení s § 439 S.s.p.).