

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/60/2019
Identifikačné číslo spisu: 3019200032
Dátum vydania rozhodnutia: 10.03.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Erika Čanádyová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:3019200032.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eriky Čanádyovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Moniky Valašikovej, PhD., v právnej veci žalobcu: T M G , a. s., so sídlom Priemyselná 9A, Prievidza, IČO: 31 645 909, právne zastúpený: JUDr. Gabriel Olšovský, advokát, Advokátska kancelária OLŠOVSKÝ, spol. s r. o., so sídlom G. Švéniho 6, Prievidza, IČO: 50 595 652, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102135990/2018 zo dňa 2. novembra 2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/19/2019-172 zo dňa 13. augusta 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/19/2019-172 zo dňa 13. augusta 2019 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d'alsie konanie.

Odôvodnenie

I.

Konanie pred krajským súdom

1. Krajský súd v Trenčíne (ďalej aj ako „krajský súd“, „správny súd“) rozsudkom č. k. 11S/19/2019-172 zo dňa 13. augusta 2019 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) podľa § 191 ods. 1 písm. g/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“), zrušil rozhodnutie žalovaného č. 102135990/2018 zo dňa 02.11.2018 (ďalej aj ako „napadnuté rozhodnutie“), potvrdzujúce rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej aj ako „správca dane“) č. 100623114/2018 zo dňa 26.03.2018 (ďalej aj ako „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane žalobcovi podľa ustanovenia § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“), vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 21 101,38 EUR na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2014. Krajský súd zároveň vrátil vec na ďalšie konanie a žalovaného zaviazal zaplatiť žalobcovi úplnú náhradu trov konania.

2. V napadnutom rozsudku krajský súd poukázal na znenie ustanovení § 3 ods. 1, ods. 2, a § 60 ods. 1 až 8 daňového poriadku, pričom dospel k záveru, že správne orgány sa neriadili vyššie citovanými

ustanoveniami daňového poriadku a žalobná námietka, týkajúca sa nezákonného postupu správcu dane pred ukončením daňovej kontroly bola dôvodná.

3. Krajský súd ďalej uviedol, že jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, čo v praxi znamená, že daňové orgány pri realizácii svojich právomocí musia postupovať zákonným spôsobom, dodržiavať ako procesno-právne predpisy (daňový poriadok), tak i príslušné hmotno-právne predpisy (v danom prípade zákon o DPH).

4. Z administratívneho spisu správneho orgánu bolo podľa správneho súdu nesporné, že žalobca dňa 13.07.2015, t. j. počas daňovej kontroly, ktorá sa začala dňa 08.10.2014, vzniesol námietku zaujatosti voči zamestnancom správcu dane, vykonávajúcim daňovú kontrolu, i to, že zamestnanci správcu dane bez toho, aby vec predložili na rozhodnutie o podanej námietke svojmu nadriadenému, vykonávali ďalšie úkony a najmä dňa 25.08.2015 vypracovali protokol z daňovej kontroly a spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu tento doručili žalobcovi. Uvedený postup je v rozpore s vyššie citovaným ust. § 60 daňového poriadku, keď bolo potrebné najskôr rozhodnúť o námietke zaujatosti a až po právoplatnosti rozhodnutí o nej mohli namietaní zamestnanci ďalej vykonávať úkony vo veci, pokiaľ neboli vylúčení. Vypracovanie protokolu a výzvy, dňa 25.08.2015, správny súd nepovažoval za nevyhnutný úkon, ako tvrdil žalovaný. Nevyhnutným úkonom je taký úkon, ktorý neznesie odklad. Vzhľadom k tomu, že v čase podania námietky zaujatosti do zákonom stanovenej 1-ročnej lehoty na výkon daňovej kontroly ostávali takmer 3 mesiace, vypracovanie protokolu a jeho doručenie spolu s výzvou žalobcovi, nebolo možné považovať za nevyhnutný úkon v zmysle § 60 ods. 5 daňového poriadku. Podľa správneho súdu mal správca dane dostatok času na rozhodnutie o námietke zaujatosti a dodržanie zákonnej lehoty na daňovú kontrolu, keďže proti takémuto rozhodnutiu nie sú prípustné opravné prostriedky. Tým, že správca dane nepostupoval zákonom predpísaným spôsobom a o námietke zaujatosti pred vypracovaním a dorúčením protokolu žalobcovi spolu s výzvou na vyjadrenie sa nerozhodol, dopustil sa nezákonného postupu v daňovej kontrole, porušil základnú zásadu daňového konania, vyplývajúcu z § 3 ods. 1 daňového poriadku. Žalobca ako daňový subjekt má právo na to, aby daňovú kontrolu vykonávali nezaujatí zamestnanci správcu dane, pričom až z rozhodnutia o námietke zaujatosti je možné zistiť, či daňová kontrola bola vykonávaná nezaujatými zamestnancami a teda, či výsledky získané počas daňovej kontroly sú zákonné. Protokol z daňovej kontroly je podkladom pre vyrubovacie konanie a pokiaľ bol vydaný v čase, keď nebolo rozhodnuté o námietke zaujatosti pracovníkov, ktorí ho vypracovali, nebolo možné dospieť k záveru, že výsledky z daňovej kontroly sú zákonné a daňová kontrola bola skončená zákonným postupom správcu dane. Uvedeným nezákonným postupom správcu dane zaťažil daňové konanie vadou, ktorá mohla mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia. Bez rozhodnutia o námietke zaujatosti pred vypracovaním protokolu z daňovej kontroly namietanými zamestnancami správcu dane, a to či už kladne alebo záporne, nemohol správca dane, žalovaný a ani správny súd vychádzať z predpokladu, že daňová kontrola bola vykonaná zákonne, a teda, že skutkové zistenia z nej vyplývajúce, boli zákonným podkladom pre vydanie rozhodnutí správnych orgánov. Správny súd dal do pozornosti, že na uvedený nezákonný postup správcu dane upozornil i žalovaný vo svojom prvom zrušujúcom rozhodnutí zo dňa 07.06.2016 a až po tomto rozhodnutí bolo o námietke zaujatosti (i ďalších námietkach vznesených žalobcom v daňovom konaní) rozhodnuté zákonným spôsobom. Uvedené však neznamená, že protokol z daňovej kontroly vydaný namietanými zamestnancami, bol vydaný v súlade s daňovým poriadkom, nakoľko ako už uviedol správny súd vyššie, nešlo o nevyhnutný úkon.

5. S poukazom na vyššie uvedené skutočnosti správny súd vyhodnotil námietku žalobcu týkajúcu sa nezákonného postupu správcu dane v daňovej kontrole za dôvodnú a keďže z obsahu administratívneho spisu správnych orgánov zistil, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení daňového poriadku správcou dane, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia, napadnuté rozhodnutie žalovaného i prvostupňové rozhodnutie správcu dane podľa vyššie citovaného zákonného ustanovenia zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie.

6. V súvislosti s námietkou žalobcu, týkajúcou sa nesprávneho právneho posúdenia veci, krajský súd konštatoval, že dôvodnosť či nedôvodnosť uvedenej námietky nemôže mať za následok iné rozhodnutie správneho súdu ako uvedené vo výroku napadnutého rozsudku pre nezákonnosť postupu správcu dane

v daňovej kontrole a z toho dôvodu sa správny súd touto námietkou už nezaoberal.

7. Úspešnému žalobcovi správny súd priznal úplnú náhradu trov konania podľa § 167 ods. 1 SSP, ktoré zaviazal zaplatiť žalovaného.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

8. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný (sťažovateľ) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov uvedených v § 440 ods. 1 písm. g) SSP, v ktorej navrhol kasačnému súdu, aby napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie..

9. Sťažovateľ vyjadril nesúhlas s názorom krajského súdu vyjadreným najmä v odseku 13 napadnutého rozsudku, pričom poukázal na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia a svoje skoršie stanoviská doručené správne súdu. V súvislosti s podanou námietkou zaujatosti vznesenou žalobcom voči zamestnancom správcu dane zdôraznil, že o nej bolo rozhodnuté nadriadeným orgánom tak, že zamestnanci správcu dane neboli vylúčení z príslušných konaní, z čoho vyplynulo, že žalobcom podaná námietka zaujatosti nebola dôvodná.

10. Žalovaný ďalej zotrval na názore, že vyhotovenie protokolu z daňovej kontroly žalobcom namietanými zamestnancami správcu dane, bolo nevyhnutným úkonom, nakoľko výkonom daňovej kontroly môže správca dane zasahovať do práv kontrolovaného subjektu len po nevyhnutnú dobu v zmysle § 46 ods. 10 daňového poriadku.

11. Žalobca vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 10.10.2019 zotrval na tvrdení o nesprávnosti názorov žalovaného vyjadrených v kasačnej sťažnosti, preto navrhol kasačnú sťažnosť zamietnuť a priznať mu náhradu trov konania.

III.

Konanie na kasačnom súde

12. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou na jej podanie (ustanovenie § 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP), má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

13. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

14. Úlohou správneho súdu pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či si vecne príslušný správny orgán zadovážil na konanie dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci

správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

15. Podľa § 60 ods. 4 daňového poriadku účinného ku dňu rozhodovania žalovaného, ak sa účastník daňového konania dozvie skutočnosti preukazujúcej vylúčenie zamestnanca podľa odsekov 1 a 2, môže podať príslušnému orgánu námietku zaujatosti najneskôr do 15 dní odo dňa, keď sa o tejto skutočnosti dozvedel. V námietke zaujatosti musí byť uvedené, proti komu smeruje, skutočnosť, pre ktorú má byť tento zamestnanec vylúčený, kedy sa účastník daňového konania podávajúci námietku zaujatosti o skutočnosti preukazujúcej vylúčenie zamestnanca dozvedel a dôkazy na preukázanie skutočnosti, ktoré odôvodňujú podanie námietky zaujatosti okrem tých, ktoré nemôže bez svojej viny pripojiť. Na neskôr uplatnenú námietku zaujatosti a na podanie, ktoré nespĺňa náležitosti námietky zaujatosti, sa neprihliada a príslušný orgán túto skutočnosť oznámi tomu, kto námietku podal; postup podľa § 13 sa v takom prípade neuplatní.

16. Podľa § 60 ods. 7 daňového poriadku proti rozhodnutiu o námietke zaujatosti podľa odseku 6 nie sú prípustné opravné prostriedky. Na opakovanú námietku zaujatosti podanú z toho istého dôvodu, o ktorej už bolo rozhodnuté, sa neprihliada.

17. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalovaného vo vzťahu k napadnutému rozsudku správneho súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom súdneho a k nemu pripojeného administratívneho spisu.

18. Z obsahu súdneho a administratívneho spisu mal kasačný súd za preukázané, že správca dane začal s realizáciou daňovej kontroly DPH za zdaňovacie január až jún 2014 dňa 08.10.2014. Vo vyjadrení zo dňa 13.07.2015 žalobca vzniesol námietku zaujatosti voči zamestnancom správcu dane, vykonávajúcim daňovú kontrolu, ktorú doplnil elektronickým podaním dňa 23.11.2015. Oznámením doručeným žalobcovi dňa 04.01.2016 dal správca dane žalobcovi na vedomie, že podanie zo dňa 13.07.2015 v spojení s jeho doplnením z 20.11.2015 nemožno považovať za námietku zaujatosti, pretože postup zamestnancov príslušného orgánu v daňovom konaní a rozhodovaní o veci pri výkone daňovej kontroly, ktorým žalobca odôvodňoval podanie námietky zaujatosti, nie je dôvodom pre vylúčenie zamestnancov z konania a rozhodovania v daňovom konaní. Správca dane dňa 25.08.2015 vypracoval protokol z daňovej kontroly, ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k nemu doručený žalobcovi. Následne správca dane rozhodnutím č. 102615422/2016 zo dňa 24.02.2016 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 21 101,38 EUR na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2014. Podaním zo dňa 24.03.2016 žalobca podal proti prvostupňovému rozhodnutiu odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 103293787/2016 zo dňa 07.06.2016, právoplatným dňa 15.06.2016, ktorým rozhodnutie správcu dane zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie, pre potrebu vysporiadania sa zákonným spôsobom s námietkou zaujatosti podanou proti zamestnancom správcu dane a doplnenia dokazovania. Následne nadriadení vedúci zamestnanci (§ 60 ods. 6 daňový poriadok) rozhodli o námietke zaujatosti (rozhodnutím č. 103491695/2016 doručeným žalobcovi dňa 02.08.2016, rozhodnutiami č. 103721269/2016, č. 103719990/2016 z 15.08.2016, č. 103970822/2016 z 26.09.2016 a č. 104062238/2016 z 06.10.2016) tak, že namietaných zamestnancov z daňového konania nevylúčili, pretože preskúmaním ich pomeru k veci, nebol zistený dôvod na ich vylúčenie z daňového konania a rozhodnutia o námietkach správne orgány zdôvodnili. Ďalej boli uskutočnené úkony v zmysle pokynov nadriadeného orgánu uvedených v zrušujúcom rozhodnutí. Dňa 13.02.2017 správca dane rozhodnutím č. 100266956/2017 opätovne vyrubil podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku žalobcovi rozdiel dane v sume 21 101,38 EUR na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2014. Proti uvedenému rozhodnutiu žalobca podal odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 101773314/2017 zo dňa 16.08.2017, ktorým rozhodnutie správcu dane zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie pre potrebu doplniť dokazovanie a dôvody rozhodnutia. Následne správca dane uskutočnil ďalšie úkony a vo veci opätovne rozhodol dňa 26.03.2018 prvostupňovým rozhodnutím, ktorým žalobcovi vyrubil podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku rozdiel dane v sume 21 101,38 EUR na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2014. Dňa 05.04.2018, 18.05.2018 a 11.06.2018 rozhodli nadriadení vedúci zamestnanci o námietke zaujatosti podanej opätovne žalobcom dňa 21.03.2018, písomným podaním zo

dňa 20.03.2018 a dňa 14.05.2018, písomným podaním zo dňa 11.05.2018, voči viacerým zamestnancom správcu dane vykonávajúcim daňové konanie tak, že zamestnancov nevyklúčili, nakoľko žalobca nepreukázal akým spôsobom boli namietaní zamestnanci správcu dane zainteresovaní na výsledku daňovej kontroly a neboli zistené dôvody na ich vylúčenie pre pomer k veci. Následne bolo prvostupňové rozhodnutie dňa 02.11.2018 potvrdené napadnutým rozhodnutím žalovaného.

19. Úlohou krajského súdu bolo v rozsahu žalobných dôvodov preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného a posúdiť, či tento postupoval správne, keď napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie vydané v prvom stupni správcom dane, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 21 101,38 EUR.

20. Preskúmaním veci kasačný súd zistil, že záver krajského súdu o tom, že správca dane sa dopustil nezákonného postupu v daňovej kontrole, keď nepostupoval zákonom predpísaným spôsobom a o námietke zaujatosti nerozhodol pred vypracovaním a doručením protokolu a výzvy na vyjadrenie sa, ktoré nepredstavovali nevyhnutné úkony, čím porušil základnú zásadu daňového konania vyplývajúcu z § 3 ods. 1 daňového poriadku, nie je správny. Podľa kasačného súdu je konštatovanie správneho súdu, že správca dane uvedeným nezákonným postupom zaťažil daňové konanie vadou, ktorá mohla mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia, keď protokol z daňovej kontroly vypracovaný namietanými zamestnancami mohol byť nezákonným podkladom pre vydanie rozhodnutia, nebola správne právne posúdená.

21. V súvislosti so žalobcom opakovane vznesenou námietkou zaujatosti podanou voči zamestnancom správcu dane, na ktorú prvotne odpovedal správca dane oznámením o neprihliadnutí na ňu, pre nedostatok zákonom ustanovených náležitostí na to, aby mohlo byť dané subjektívne hodnotenie postupu zamestnancov správcu dane vyhodnoteného ako riadne podaná námietka zaujatosti, aj napriek názoru vyjadrenom žalovaným v zrušujúcich rozhodnutiach, považuje kasačný súd za nevyhnutné uviesť:

22. Po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu kasačný súd konštatuje, že námietky (všetky) vznesené žalobcom voči konkrétnym zamestnancom správcu dane, čo do ich obsahu a dôvodov, namietali výlučne len pochybenie zamestnancov správcu dane pri ich procesnom (odbornom) postupe počas daňovej kontroly a rozhodovaní správnych orgánov. Iné skutočnosti obsahom námietok nie sú.

23. Ustanovenie § 60 daňového poriadku upravuje inštitút vylúčenia zamestnanca príslušného orgánu z daňového konania, a to formou uplatnenia námietky zaujatosti. Zaujatosťou vo všeobecnosti možno rozumieť určitý pomer zamestnanca správcu dane k daňovému subjektu alebo veci, ktorá je predmetom konania. Dôvodom vylúčenia je aj účasť zamestnanca na konaní v tej istej veci pred orgánom iného stupňa.

24. Námietka v daňovom konaní predovšetkým plní funkciu osobitnej sťažnosti smerujúcej v daňovom konaní na nápravu procesných väd, v tomto prípade špeciálne zameranej na vyjadrenie nespokojnosti s postupom konkrétne označeného zamestnanca správcu dane v konkrétnom daňovom konaní, tzn., že môže smerovať len voči takým vadám v daňovom konaní, ktoré majú priamu spojitosť so správaním tejto konkrétnej osoby a očakávaným výsledkom je alebo náprava v jej správaní nadriadeným orgánom, alebo výmena osoby na tomto poste. Typickým príkladom môže byť otázka dôstojnosti alebo odbornosti vedenia daňového konania takouto osobou. Uvedený charakter a poslanie námietky potvrdzuje aj ust. § 60 ods. 7 daňového poriadku, ktoré vylučujúce možnosť podať opravný prostriedok proti rozhodnutiu o námietke zaujatosti.

25. Keďže námietka zaujatosti podaná účastníkom v režime § 60 daňového poriadku je jednoznačne procesným inštitútom zameraným na nápravu procesných chýb v daňovom konaní spojených s činnosťou konkrétneho zamestnanca správcu dane, nie je povinnosťou žalovaného zaoberať sa meritom predmetnej námietky, ak dôjde k záveru, že zákonné podmienky pre podanie námietky nie sú splnené. Ide o prípady, kedy je námietka zaujatosti formulovaná všeobecne, bez uvedenia konkrétnych

skutočností odôvodňujúcich podanie námietky zaujatosti a zároveň bez uvedenia dôkazov preukazujúcich tieto skutočnosti. Žalobcom uplatnené námietky zaujatosti vo vyjadrení k protokolu z daňovej kontroly a v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane spadajú presne do tejto kategórie námietok. Postup správcu dane, ktorí sa takto všeobecne formulovanými námietkami žalobcu nezaoberali, nie je možné považovať za nesprávny. Práve naopak, takýto postup je výsledkom ústavne konformného výkladu ustanovenia § 60 daňového poriadku a bráni sa ním pred umelým predlžovaním daňového konania z dôvodu opakovaného uplatňovania všeobecne formulovaných a neodôvodnených námietok zaujatosti.

26. Obdobný právny názor bol vyslovený Najvyšším súdom Slovenskej republiky v rozhodnutiach sp. zn. 6Sžf/16/2009 zo dňa 23. februára 2011 a sp. zn. 2Sžfk/1/2016 zo dňa 26. júna 2019, aj rozhodnutiach Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/99/2008, sp. zn. 5Sžf/11/2009, sp. zn. 5Sžf/17/2009 a sp. zn. 5Sžf/29/2009.

27. V súvislosti s uvedeným kasačný súd konštatuje, že v postupe krajského súdu pri rozhodovaní o predmetnej právnej veci zistil nedostatok právneho posúdenia, keď krajský súd ustálil, že vydaním protokolu z kontroly a výzvy na vyjadrenie bez rozhodnutia o podanej námietke zaujatosti, sú napadnuté rozhodnutie žalovaného a rozhodnutie správcu dane rozhodnutiami nezákonnými. S týmto názorom by bolo možné sa stotožniť iba v prípade podania riadnej (určitej) a tým preskúmateľnej námietky zaujatosti a preukázania jej dôvodnosti. Takýto záver však, podľa kasačného súdu, z obsahu administratívneho spisu nie je preukázaný.

28. Vo vzťahu k dôvodu kasačnej sťažnosti, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP) musí kasačný súd zdôrazniť, že právnym posúdením veci sa rozumie analytická činnosť súdu, pri ktorej zo skutkových zistení vyvodzuje čiastkové právne závery a spätnou aplikáciou vybranej právnej normy preveruje úplnosť a riadnosť fakticky zisteného skutkového stavu. Toto je základným poslaním správneho súdu pri prieskume zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy, pričom nielen situácia „res iudicata“ tvorí rozhodovaciu prekážku, ale aj ustálená rozhodovacia prax kasačného súdu ako relevantný precedens v súlade s čl. 1 ods. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky vytvára zákonodarcom akceptovanú rozhodovaciu prekážku.

29. S prihliadnutím na zásadu kontinuálneho výkonu štátnej moci (čl. 1 ods. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky) kasačný súd konštatuje, že doterajšia ustálená judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky chápe sťažnostný dôvod zakotvený v § 440 ods. 1 písm. g/ SSP vo vzťahu k meritu prejednávanej veci, na prvom mieste ako nesprávnu aplikáciu právnej normy (hypotéza ako právny skutkový stav a dispozícia) na riadne zistený faktický skutkový stav vyplývajúci z merita veci, na druhom mieste ako nesprávny výber ustanovenia a v neposlednom rade ako nesprávny výber právneho predpisu. Nesprávnym právnym posúdením veci je omyl súdu pri aplikácii práva na zistený skutkový stav. O nesprávnu aplikáciu právnych predpisov ide vtedy, ak súd nepoužil správny právny predpis, alebo ak síce aplikoval správny právny predpis, nesprávne ho ale interpretoval, alebo ak zo správnych skutkových záverov vyvodil nesprávne právne závery.

30. Kasačný súd zistil, že vo veci rovnakých účastníkov a z rovnakých dôvodov, rozhodol Krajský súd v Trenčíne rozsudkom sp. zn. 11S/24/2019 zo dňa 13.09.2019 (DPH za marec 2014), v ktorom z rovnakých dôvodov vydané správne rozhodnutia zrušil a vrátil na ďalšie konanie. Vo veci kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11S/24/2019 rozhodoval kasačný súd v konaní sp. zn. 1Sžfk/74/2019 dňa 21.01.2021, keď kasačnú sťažnosť žalovaného zamietol. Najvyšší súd v konaní sp. zn. 1Sžfk/74/2019 rozhodol odlišne od tohto rozhodnutia senátu 6S. Senát 6S pri rozhodovaní vychádzal z ustálenej judikatúry, na ktorú poukázal v bode 26 rozsudku, od ktorej sa neodklonil, týkajúcej sa aplikácie § 60 daňového poriadku v daňovom konaní, preto považoval rozhodnutie kasačného súdu vo veci sp. zn. 1Sžfk/74/2019 za ojedinelé, ktoré nevychádza z ustálenej rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a ani v dôvodoch rozsudku najvyššieho súdu nezdôvodňuje svoj odklon, z tohto dôvodu senát 6S vec nepostúpil veľkému senátu na konanie

postupom podľa § 22 ods. 1 písm. a/ SSP.

31. Kasačný súd zdôrazňuje, že správny súd bol povinný podľa § 139 ods. 3 SSP zdôvodniť odklon od ustálenej judikatúry, ktorá mu musela byť známa. V tomto smere rozhodnutie správneho súdu je nedostatočne zdôvodnené, čo by zakladalo dôvod na zrušenie rozhodnutia správneho súdu podľa § 440 ods. 1 písm. f/ SSP, pokiaľ by kasačný súd správnosť právneho posúdenia veci správnym súdom neposudzoval.

32. Na okraj kasačný súd uvádza, že na Krajskom súde Trenčín iný senát vo veci rovnakých účastníkov rozhodol odlišne než senát Krajského súdu Trenčín v konaní sp. zn. 11S/19/2019. O kasačnej sťažnosti proti tomuto rozhodnutiu nebolo Najvyšším súdom Slovenskej republiky rozhodnuté

33. Kasačný súd dospel k inému právnomu záveru než správny súd. Z uvedených dôvodov napadnuté rozhodnutie správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 462 ods. 1 SSP), v ktorom bude potrebné vysporiadať sa so všetkými žalobnými námietkami a následne pristúpiť k súdnemu prieskumu rozhodnutia v merite veci. Vysloveným právnym názorom kasačného súdu je správny súd viazaný (§ 469 SSP).

34. Správny súd v novom rozhodnutí rozhodne aj o trovách kasačného konania (§ 467 ods. 3 SSP).

35. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednohlasne (§ 147 ods. 2 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

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