

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/46/2018
Identifikačné číslo spisu: 1017200196
Dátum vydania rozhodnutia: 28.04.2020
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:1017200196.1

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: FERRO CORE, a. s., IČO: 45 680 949, so sídlom Grösslingova č. 45, 811 09 Bratislava, zast.: AK Antol, s.r.o., advokátskym spoločenstvom, IČO: 47 257 024, so sídlom Kupeckého 2542/72, 902 01 Pezinok, proti žalovanému (v konaní sťažovateľ): 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 Bratislave zo dňa 14. decembra 2017 č.k. 6S/29/2017-47, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

Žalobcovi právo na úplnú náhradu trov kasačného konania voči sťažovateľovi p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

Predmet kasačnej sťažnosti

1. Konanie o kasačnej sťažnosti z 19.02.2017 (č.l. 56) sa týka prieskumu rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo dňa 14. decembra 2017 č.k. 6S/29/2017-47 (ďalej len „napadnutý rozsudok“), ktorým správny súd rozhodnutie žalovaného č. 1696263/2016 zo dňa 14.11.2016 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“ - č.l. 8) ako aj rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej len „správca dane“) č. 103792953/2016 zo dňa 25.08.2016 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“ - vid' administratívny spis), obidve vydané v daňovom konaní, zrušil.

2. Kasačná sťažnosť sa opiera o nasledovný dôvod:

- § 440 ods. 1 písm. g) v spojení s odsekom 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“, resp. „Správny súdny poriadok“), t.j. správny súd nesprávne právne posúdil dotknuté ustanovenia § 15 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných

finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 511/1992 Zb.“).

II.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

3. Preskúmaným rozhodnutím 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 len „Daňový poriadok“) potvrdil 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.

4. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) určený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie apríl 2011 v tam uvedenej sume.

Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

5. Určenie dane pri aplikácii ustanovenia § 49 a nasl. ustanovení zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“) správca dane odôvodnil tým, že šetrením za zdaňovacie obdobie boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 9104404/5/245673/2015Kosk z 30.01.2015 (ďalej len „protokol“).

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 19 ods. 1 zák. 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.

Podľa § 15 ods. 17 zák. 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.

Podľa § 15 ods. 18 zák. č. 511/1992 Zb. v citovanom znení platí, že ak správca dane alebo orgán podľa odseku 15 nemôže daňovú kontrolu ukončiť do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia, a ak bola lehota predĺžená podľa odseku 17, je povinný o tom s uvedením dôvodov písomne upovedomiť kontrolovaný daňový subjekt.

Podľa § 15 ods. 19 zák. č. 511/1992 Zb. v citovanom znení lehoty na vykonanie daňovej kontroly podľa odsekov 17 a 18 neplatia, ak sa daňová kontrola vykonáva na požiadanie orgánov činných v trestnom

konaní.

6. Žalovaný na základe daňového odvolania žalobcu pôvodné rozhodnutie správca dane z 27.04.2015 následne dňa 18.08.2015 zrušil so záverom, že správca dane neukončil daňovú kontrolu v súlade s § 15 ods. 17 zák. č. 511/1992 Zb., nakoľko prekročil zákonnú 6 mesačnú lehotu. Tým podľa žalovaného protokol nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nie je možné použiť.

7. Na základe žiadosti správca dane žalovaný predĺžil lehotu v zmysle § 65 ods. 2 Daňového poriadku na výkon vyrubovacieho konania. Aj v tomto prípade žalovaný na základe daňového odvolania žalobcu ďalšie rozhodnutie správca dane z 09.02.2016 opätovne dňa 22.06.2016 zrušil a vrátil správcovi dane na ďalšie konanie.

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

1) dodávka tovaru (betonárska oceľ) v prospech žalobcu od žalobcom označeného dodávateľa Smart invest, spol. s r.o., Košice, ktorú mal predat' zahraničnému odberateľovi LIROST s.r.o., Brno, Česká republika,

2) žalobca si mal objednať tovar u spoločnosti Smart invest spol. s r.o., ktorá zabezpečovala kamiónmi k českej spoločnosti LOROST s.r.o., pričom náklady na prepravu dodávky boli zahrnuté v cene tovaru.

9. Žalobca napadol prvostupňové rozhodnutie viacerými argumentami, a to že mu správca dane odňal možnosť predkladať dôkazy na podporu svojich tvrdení, pri rozhodovaní vychádzal správca dane z neúplného a nesprávne zisteného skutkového stavu, výzve na vyjadrenie sa k zisteniam z protokolu nepredchádzala výzva na vyjadrenie sa k skutočnostiam, žalobcovi bol odmietnutý prístup do správca dane v časti týkajúcej sa obdobia máj 2011 označenej ako údaje VIES, pri prerokovaní protokolu mu správca dane neumožnil vykonať ním akýkoľvek dôkaz, skutočnosti verifikované výsluchom viacerých svedkov nekonfrontoval so svojimi pochybnosťami, spochybnil nestrannosť zamestnancov správca dane, spis správca dane má značné nedostatky.

10. Napriek tomu, že žalovaný dňa 18.08.2015 zrušil pôvodné rozhodnutie správca dane z 27.04.2014 s odôvodnením, že nebola dodržaná zákonná lehotu na vykonanie daňovej kontroly, a preto protokol má charakter nezákonne získaného dôkazu, tak správca dane opätovne rozhodol rovnako a svoje nové prvostupňové rozhodnutie z 09.02.2016 odôvodnil rovnakými dôvodmi bez odstránenia nezákonne získaných dôkazov.

11. V uvedenej súvislosti, t.j. že daňová kontrola bola vykonávaná aj po uplynutí 6 mesačnej zákonnej lehoty, žalovaný potom na str. 7 preskúmaného rozhodnutia uviedol:

„Správca dane na základe doručenej žiadosti dňa 09.06.2011 z Prezídia SR - úradu boja proti organizovanej kriminalite Banská Bystrica vykonal u platiteľa dane z pridanej hodnoty daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie apríl 2011, ktorá začala dňa 20.07.2011 v súlade s ustanovením § 15 ods. 14 zákona o správe daní na základe upovedomenia o vykonaní daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti [...]“

tak na str. 16 preskúmaného rozhodnutia v tejto súvislosti iba konštatoval:

„K uvedenému Finančné riaditeľstvo uvádza, že zákonná lehotu na vykonanie kontroly v zmysle § 15 ods. 17 zák. č. 511/1992 Zb. je 6 mesiacov a uplynula dňa 16.03.2015. Kontrola bola ukončená dňa 20.04.2015. Zákonná lehotu na výkon daňovej kontroly bola prekročená o 35 dní. V čase od 16.03.2015 do 20.04.2015 správca dane žiaden dôkaz nevykonala a všetky skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane ...“

III.

Konanie na správnom súde

12. Proti preskúmanému rozhodnutiu podal žalobca postupom podľa Správneho súdneho poriadku

prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Bratislave žalobu z 08.02.2017.

13. Úlohou Krajského súdu v Bratislave ako správneho súdu bolo posúdiť zákonnosť preskúmaného rozhodnutia a postup daňových 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. Po oboznámení sa so spisom správcu dane dospel k záveru (najmä body č. 29 a 62 napadnutého rozsudku), že žalobe je možné priznať úspech. Preto postupom podľa § 191 ods. 1 písm. g) S.s.p. v napadnutom rozsudku vyslovil, že preskúmané ako aj prvostupňové rozhodnutie zrušuje a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie z nasledujúcich dôvodov. Podľa § 191 ods. 1 písm. g.) S.s.p. v citovanom znení správny súd rozsudkom zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy, ak g) došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia vo veci samej.

14. S poukazom na niektoré ustanovenia Správneho súdneho poriadku, zák. č. 511/1992 Zb., Daňového poriadku, zákona č. 442/2012 Z.z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného správny súd zdôraznil (bod č. 47 napadnutého rozsudku), že jeho prvoradou úlohou bolo ustáliť, v zmysle ktorého zákona mali správne orgány v predmetnej daňovej kontrole a pri vydávaní preskúmaných rozhodnutí postupovať.

15. Vo vzťahu k námietke, či bola dodržaná maximálna možná dĺžka trvania daňovej kontroly, správny súd zdôraznil (č. 50 napadnutého rozsudku), že je dôležité presne vymedziť deň jej začatia a deň jej skončenia, t.j. ide o dni 22.07.2011 a 10.03.2015. Pritom správny súd prihliadol aj k namietanému prerušeniu daňovej kontroly a vyhodnotil je zákonnosť. Tu zdôraznil, že úvaha správcu dane o tom, či je prerušenie daňovej kontroly opodstatnené nie je neobmedzená. Jednoznačným a pre správcu záväzným motívom pri úvahách o ďalšom procesnom postupe musí byť zásada proporcionality.

16. Preto 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, v rámci ktorej daňová kontrola prebieha, ale aj pre samotný priebeh, efektívnosť a účelnosť daňovej kontroly. Z vyššie uvedeného správneho súdu vyplýva (bod č. 59 napadnutého rozsudku), že prerušenie daňovej kontroly, aj z dôvodu vykonania medzinárodnej výmeny informácií (ďalej tiež „postup MVI“) musí byť v súlade so zákonom, musí byť účelné a nevyhnutné na preukázanie takých skutočností, ktoré správcovi dane nie sú známe a ktoré majú vplyv na zistenie potrebných skutočností, za účelom ktorých je daňová kontrola vykonávaná. Preto správny súd charakterizoval takmer 3 roky trvajúce prerušenie daňovej kontroly za nesúladne so zákonom.

17. Následne správny súd vyslovil tento právny záver:

„Súd považuje za potrebné poukázať na skutočnosť, že prvé v daňovej kontrole vydané meritórne rozhodnutie správcu dane (dodatčný platobný výmer zo dňa 27.04.2015) bolo žalovaným zrušené (rozhodnutie zo dňa 18.08.2015) práve z dôvodu, že daňová kontrola trvala viac ako 6 mesiacov a preto z nej vyhotovený Protokol nadobudol charakter nezákonne získaného dôkazu, t. z., samotný žalovaný považuje Protokol ako celok za nepoužiteľný dôkaz. Všetky dôkazy vykonané po tomto dátume je treba pokladať za nezákonné a nepoužiteľné pre ďalšie konanie a rozhodovanie. Podanou žalobou preskúmané rozhodnutie správcu dane nijako neselektuje dôkazy získané počas trvania daňovej kontroly na dôkazy získané v zákonnej lehote a ktoré mohli byť použité pri vydávaní preskúmaných rozhodnutí a tie dôkazy, ktoré boli správcom dane obstarané až po uplynutí zákonnej lehoty daňovej kontroly a z tohto dôvodu ich potom nebolo možné pri ďalšom rozhodovaní daňového úradu použiť. Správca dane a ani žalovaný v preskúmaných rozhodnutiach sa s touto skutočnosťou nijako nevysporiadali, ale pri vydávaní svojich rozhodnutí použili všetky dôkazy obstarané do vydania Protokolu, z ktorých časť je však nepoužiteľná, nakoľko ide o nezákonné dôkazy. Dôkazy obsiahnuté v Protokole boli celkom zjavne použité pri vydávaní preskúmaných rozhodnutí (napriek tomu, že ich nebolo možné použiť) a preto daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom. Potom je treba

konštatovať, že takýmto nezákonným postupom správnych orgánov (prekročenie maximálne prípustnej dĺžky trvania daňovej kontroly) došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, majúce za následok vydanie nezákonného rozhodnutia."

18. V preskúmanom konaní je preto odôvodnený záver, že je potrebné zrušiť preskúmané ako aj prvostupňové rozhodnutie. V ďalšom konaní bude žalovaný viazaný vysloveným právnym záverom súdu, jeho povinnosťou je vo veci opätovne konať, vyhodnotiť všetky len zákonne získané dôkazy a vydať rozhodnutie, ktoré oprie len o tie dôkazy, ktoré boli získané v zákonnej lehote na vykonanie daňovej kontroly a len týmito dôkazmi rozhodnutie odôvodniť.

IV.

Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

A)

19. Ako je uvedené v záhlaví proti napadnutému rozsudku sťažovateľ v zákonnej lehote podal kasačnú sťažnosť spísanú zamestnancom žalovaného s požadovaným vysokoškolským právnickým vzdelaním druhého stupňa, v ktorej postupom podľa § 445 ods. 1 písm. c) S.s.p. vrátane nutnosti zohľadniť hore uvedenú povinnosť podľa odseku 2 zdôraznil nasledujúce sťažnostné body:

k § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p.: t.j. správny súd

- nesprávne posúdil zákonnú dĺžku daňovej kontroly, nakoľko

o táto bola vykonaná na žiadosť orgánov činných v trestnom konaní

o z dôvodu podozrenia z trestného činu krátenia dane obchodnej spoločnosti, s ktorou žalobca obchodoval v rokoch 2010 a 2011,

o podľa § 15 ods. 19 zák. č. 511/1992 Zb. záväzné lehoty neplatia, ak sa daňová kontrola vykonáva na uvedenú žiadosť,

- nesprávne vyhodnotil inštitút postupov MVI,

o správca dane, keď vyčerpал všetky možnosti preverenia zdaniteľných obchodov v tuzemsku,

o preveroval postupmi jednotlivé daňové subjekty zapojené do reťazca nákupu a predaja betonárskej ocele,

o riadil sa nariadením Rady (EÚ) č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (ďalej tiež „nariadenie č. 904/2010"),

- nesprávne posúdil základnú zásadu poctivého obchodného styku v spojení s nutnosťou dostatočných informácií o svojich obchodných partneroch s dopadom na dĺžku daňovej kontroly,

o žalobca nepostupoval podľa uvedených zásad,

o správca dane musel časovo zdĺhavo preverovať uskutočnenie deklarovanych zdaniteľných obchodov,

o opakovane preverovať nové skutočnosti postupmi MVI.

20. Ďalej sťažovateľ polemizoval s názorom správneho súdu nasledovne:

„Žalovaný nesúhlasí s názorom súdu, že v rámci efektívnosti bolo možné kumulovať poskytnutie informácií napríklad do dvoch žiadostí (dva členské štáty), musí uviesť, že nie je možné kumulovať žiadosti o výmenu informácií viacerých daňových subjektov, i napriek skutočnosti, že príslušným správcom dane je Česká republika. Formulár na výmenu informácií vychádza z článkov 7 a 15 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 a týka sa jednotlivých prípadov, ktoré síce navzájom súvisia, ale v jednotlivých prípadoch ide o preverovanie iného merita vecí (F. X. - Pechar trans (CZ) - preverovanie uskutočnenej prepravy, LIROST s.r.o. (CZ) - preverenie nadobudnutia tovaru).

Žalovaný poukazuje na skutočnosť, že slovenský správca dane nemá žiadne prostriedky na to, aby donútil žiadaného českého alebo maďarského správcu dane na zaslanie odpovede v zmysle nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010.

21. Záverom sťažovateľ navrhol procesný záver konania na kasačnom súde v tom duchu, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V tom prípade aj zaviazal žalobcu znášaním trov celého konania.

B)

22. V čase rozhodovania kasačného súdu o podanej kasačnej sťažnosti sa vyjadrenie žalobcu ku kasačnej sťažnosti v spise správneho súdu nenachádzala, čo potvrdzovala aj predkladacia správa Krajského súdu v Bratislave.

IV.

Právne názory kasačného súdu

A) Všeobecné vymedzenie kasačnej právomoci

23. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej tiež ako „Najvyšší súd“) 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. Následne 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 kasačnú sťažnosť je v zmysle § 461 S.s.p. potrebné zamietnuť, nakoľko po jej preskúmaní kasačný súd na základe nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že je nedôvodná. Takto kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol súbežne zverejnený tak na úradnej tabuli súdu ako aj na webovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 28.04.2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

24. Na prvom mieste kasačný súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v preskúmvanej veci sťažovateľa), 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 proti preskúmvanému rozhodnutiu či postupu správcu dane a následne proti napadnutému rozsudku. Preto kasačný súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody vstupovať.

25. Pôvodná úprava súdneho prieskumu rozhodnutí správnych orgánov vrátane inštitútu opravných prostriedkov sa od účinnosti Správneho súdneho poriadku podstatne zmenila s tým, že konanie o kasačnej sťažnosti má zabezpečiť tri rozdielne úlohy, a to rýchlu a efektívnu nápravu najpodstatnejších procesných pochybení, objasnenie otázok zásadného právneho významu ako aj zjednocovanie judikatúry. Je potom na zvážení sťažovateľa vrátane zvýšeného významu úlohy kvalifikovane právneho konania sťažovateľa (§ 5 ods. 5 v spojení s § 449 ods. 1 veta prvá S.s.p.), ktorú z uvedených úloh má ním podaná kasačná sťažnosť v správnom súdnictve plniť.

B) K nesprávnemu právnemu posúdeniu - písm. g/:

26. Z vyššie uvedených sťažnostných bodov (viď body č. 19 a č. 20) pre kasačný súd vo všeobecnosti vyplýva generálna námietka sťažovateľa proti posúdeniu zákonného limitu dĺžky vykonávania daňovej kontroly správnym súdom. Sťažovateľ predovšetkým poukazuje na nesprávne právne posúdenie § 15 zák. č. 511/1992 Zb., nakoľko správny súd nezohľadnil vo svojom rozhodnutí najmä jeho odsek 19, ktorý limity ruší. Kasačný súd tento dôvod [kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p.] v medziach sťažnostných bodov nepovažuje za naplnený a preto ho na základe nižšie uvedených právnych argumentov odmietol.

27. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje v zmysle svojej ustálenej rozhodovacej praxe (napríklad rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžfk/10/2018 zo dňa 13. septembra 2019) na to, že s týmto kasačným dôvodom zákonodarca spája právnu situáciu, kedy správny súd na správne a zákonným spôsobom zistený skutkový stav (§ 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p.) bez väd zaťažujúcich jeho rozhodovanie (písmena a/ až f/) nesprávne aplikuje objektívne právo v merite veci, v medziach a vo väzbe na takto

zistený skutkový stav, bez možnosti opory v doterajšej ustálenej rozhodovacej praxi kasačného súdu (a contrario písmeno h/ citovaného odseku 1).

28. Kasačný súd už v konštatlačnej časti (napríklad bod č. 10 tohto rozsudku) musel uviesť, že napriek pôvodne zrušujúcemu dôvodu sťažovateľa, podľa ktorého správca dane nedodržel zákonom limitovanú lehotu na vykonanie daňovej kontroly, ktorá sama o sebe v zmysle mnohých rozhodnutí Ústavného súdu Slovenskej republiky predstavuje intenzívny zásah do právnej sféry kontrolovaného daňového subjektu, tak správca dane v ďalšom konaní s „požehnaním“ sťažovateľa mohol rozhodovať s využitím nezákonne získaných dôvodov.

29. Sťažovateľ, hoc v preskúmanom rozhodnutí sa aj zmienil o relevantnom podnete na začatie (bod č. 11 tohto rozsudku) vykonávania daňovej kontroly, ako aj s prihliadnutím na opakované námietky žalobcu proti prekročeniu dĺžky daňovej kontroly, tak sťažovateľ pre kasačný súd z nepochopiteľných dôvodov nevyvodil žiadne dôsledky z tohto typu začatia daňovej kontroly na jej dĺžku, najmä v preskúmanom rozhodnutí neupozornil na ustanovenie § 15 ods. 19 zák. č. 511/1992 Zb.

30. Naopak, sťažovateľ reagoval na námietky žalobcu rôznorodým spektrom argumentov, najmä odkazom na ust. § 24 Daňového poriadku, a odôvodňoval dĺžku daňovej kontroly náročnosťou skutkového stavu spojeného s intrakomunitárnym vývozom tovaru. Rovnako neuveriteľne pokračoval v konaní pred správnym súdom, kedy na žalobnú námietku rovnakého charakteru vo svojom vyjadrení z 27.10.2017 namiesto svojich argumentov uvedených teraz v kasačnej sťažnosti opätovne zotrval na svojich argumentoch o nutnosti vykonávať rozsiahle dokazovanie za účelom riadneho ustálenia skutkového stavu. S tým aj súvisí postup MVI.

31. Kasačný súd preto musí vyhodnotiť argumentáciu sťažovateľa o oprávnenosti daňovej kontroly podľa § 15 ods. 19 zák. č. 511/1992 Zb. ako novú skutočnosť, ktorej uplatnenie v kasačnej sťažnosti nie je prípustné v zmysle § 441 S.s.p. Takto zákonodarca rieši pasivitu účastníka súdneho prieskumu, ak disponuje určitými a najmä relevantnými skutočnosťami pre posúdenie právnej veci. Je nepochybné, že aj na vyjadrenie orgánu verejnej správy k žalobe sa vzťahuje generálna povinnosť účastníka v zmysle § 103 ods. 1 S.s.p. úplne opísať všetky potrebné skutočnosti. Ide teda o správne-procesný nedostatok, ktorý nezaťažuje napadnutý rozsudok nesprávnosťou právneho posúdenia veci a pre posúdenie zákonnosti napadnutého rozsudku nie je dôvodný.

Podľa § 103 ods. 1 veta záverečná S.s.p. v citovanom znení účastníci konania sú povinní prispieť k tomu, aby sa dosiahol účel konania najmä tým, že pravdivo a úplne opíšu všetky potrebné skutočnosti, označia dôkazné prostriedky a dbajú na pokyny správneho súdu.

Podľa § 441 S.s.p. v citovanom znení v kasačnej sťažnosti nemožno uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti.

32. Nakoľko správny súd riadne vyhodnotil účinky postupov MVI, ani tieto sťažnostné body kasačný súd nemohol vyhodnotiť ako dôvodné. Správny súd riadne vyhodnotil povinnosti správcu dane pred prerušením konania dôsledne posúdiť (bod č. 16 tohto rozsudku) dôvodnosť postupu MVI, ktoré musí byť v súlade so zákonom, ďalej účelné ako aj nevyhnutné na preukázanie takých skutočností, ktoré správcovi dane nie sú známe a ktoré bez využitia tohto procesného inštitútu nemožno inak získať.

33. Na základe uvedeného musel kasačný súd vyhodnotiť dôvod kasačnej sťažnosti ako aj samotnú kasačnú sťažnosť, že nie je dôvodná (§ 461 S.s.p.).

VI.

34. Kasačný súd vzhľadom na dôvod kasačnej sťažnosti uplatnený sťažovateľom uvádza, že napadnutý rozsudok má všetky formálne i obsahové náležitosti súdneho rozhodnutia požadované v zmysle § 139

S.s.p. Preskúmané rozhodnutie nespĺňa požiadavku zákonodarcu na riadne odôvodnenie zisteného skutkového stavu v zmysle § 63 Daňového poriadku s tým následkom, že žalovaný nesprávne právne posúdil preskúmanú vec.

35. Počas konania kasačný súd 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.

36. Navyše musí kasačný súd zdôrazniť, že Najvyšší súd v obdobných veciach účastníkov konania vydal viacero rozsudkov zamietajúcich kasačné sťažnosti sťažovateľa (napríklad rozsudky sp.zn. 6Sžfk/3/2017 zo dňa 27. februára 2019, sp.zn. 5Sžfk/3/2018 zo dňa 21. februára 2019, sp.zn. 6Sžfk/18/2018 zo dňa 13. februára 2019, sp.zn. 4Sžfk/53/2018 zo dňa 02. júla 2019 alebo sp.zn. 2Sžfk/54/2018 zo dňa 26. júna 2019) vo vzťahu k obdobným zdaňovacím obdobiam, ktoré spája takmer rovnaký procesnoprávny problém dĺžky daňovej kontroly.

37. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok sťažovateľa a stanoviska žalobcu ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedenej judikatúre (čl. 1 ods. 1 ústavy), napríklad v rozhodnutiach citovaných v bode č. 36 tohto rozsudku, pri ktorej kasačný súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nej 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 ako aj svojej úlohy zjednocovateľa súdnej judikatúry (§ 20 S.s.p.) 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.

38. Kasačný súd v preskúmanej veci v súlade s ust. § 455 S.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by nariadenie pojednávania bolo potrebné.

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

Podľa § 467 ods. 1 S.s.p. ustanovenia o trovách konania sa primerane použijú na kasačné konanie.

Poučenie:

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