

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/63/2017
Identifikačné číslo spisu: 8016200802
Dátum vydania rozhodnutia: 05.11.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8016200802.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej a zo sudcov JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a Mgr. Viliama Pohančeniča, v právnej veci žalobcu: P., právne zastúpený: JUDr. Eugen Kostovčík, advokát so sídlom Gelnická č. 33, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1502372/2016 zo dňa 8. septembra 2016, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/43/2016-57 zo dňa 21. júna 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/43/2016-57 zo dňa 21. júna 2017 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1502372/2016 zo dňa 8. septembra 2016 z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Kasačnému sťažovateľovi p r i z n á v a nárok na plnú náhradu trov konania.

Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1502372/2016 zo dňa 8. septembra 2016, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom v rozhodujúcom období (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov (ďalej len „správca dane“) č. 102773072/2016/Luk zo dňa 18. marca 2016. Týmto prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi určený rozdiel v sume 172.699,58 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2011, t.j. znížený nadmerný odpočet zo sumy 203.750,58 € na sumu 31.051,- €.

1.2 Krajský súd v Prešove považoval, vychádzajúc z obsahu administratívneho spisu, za nesporné, že správca dane začal daňovú kontrolu u žalobcu dňa 22.12.2011, t.j. za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v rozhodujúcom

období (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“). Dňa 01.01.2012 nadobudol účinnosť daňový poriadok, ktorý v prechodných ustanoveniach v § 165 ods. 4 upravuje, že daňová kontrola začatá a neukončená pred účinnosťou tohto zákona sa dokončí podľa doterajších predpisov. Podľa § 165 ods. 5 daňového poriadku, vyrubovacie konanie po daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou tohto zákona sa vykoná podľa doterajších predpisov. Krajský súd na základe uvedeného dospel k záveru, že správca dane mal daňovú kontrolu začatú dňa 22.12.2011, t.j. pred účinnosťou daňového poriadku, dokončiť podľa zákona č. 511/1992 Zb.

1.3 Z obsahu administratívneho spisu Krajský súd v Prešove ďalej zistil, že správca dane tak konal až do doby, kedy spísal protokol o výsledkoch zistenia z daňovej kontroly podľa zákona č. 511/1992 Zb., ktorý však doručoval žalobcovi spolu s výzvou na vyjadrenie k zisteniam uvedeným v protokole už podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku, ku ktorému sa žalobca vyjadril a správca dane následne dňa 10.06.2016 začal vyrubovacie konanie podľa § 68 ods. 1 daňového poriadku. V rámci tohto vyrubovacieho konania vykonal výsluch svedkov a ukončil vyrubovacie konanie vydaním rozhodnutia podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku.

1.4 Na základe vyššie uvedených skutočností Krajský súd v Prešove súhlasil s tvrdením žalobcu, že daňovú kontrolu začatú dňa 22.12.2011, neukončenú do 01.01.2012, t.j. pred účinnosťou daňového poriadku, bolo potrebné dokončiť podľa zákona č. 511/1992 Zb. a podľa tohto zákona sa malo vykonať aj vyrubovacie konanie po daňovej kontrole a následne vydať rozhodnutie vo veci.

1.5 V súlade s § 177 ods. 1 a § 178 ods. 1 SSP je žalobca povinný uviesť tvrdenia o porušení jeho subjektívnych práv ako účastníka konania. To znamená, že ten, kto o sebe tvrdí, že je žalobcom, musí byť súčasne aktívne legitimovaným hmotnoprávne a musí ísť o skutočné ukrátenie jeho subjektívnych práv. Nedostatok hmotnej legitimácie znamená, že ak táto osoba nebola ukrátená na svojich subjektívnych právach, súd žalobu zamietne.

1.6 Krajský súd v Prešove zdôraznil, že žalobca v podanej žalobe namietal nezákonnosť rozhodnutia žalovaného a správcu dane iba tvrdením, že tieto správne orgány aplikovali nesprávny právny predpis na niektoré konkrétne úkony v priebehu daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní, t.j. daňový poriadok, čo je v rozpore s § 165 ods. 4 a 5 daňového poriadku, v dôsledku čoho sú tieto rozhodnutia nezákonné. V podanej žalobe však absentuje tvrdenie žalobcu, akým spôsobom boli porušené jeho subjektívne práva a právom chránené záujmy postupom týchto správnych orgánov.

1.7 Krajský súd v Prešove v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázal na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV.ÚS 228/2011-9 zo dňa 02.06.2011, podľa ktorého: „Na aktívnu legitimáciu na podanie žaloby o preskúmanie rozhodnutia správneho orgánu podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov) nestačí, že žalobca bol účastníkom správneho konania (alebo sa s ním v správnom konaní malo ako s účastníkom konať), ale zároveň musel byť ako účastník správneho konania rozhodnutím preskúmania zákonnosti, ktorého sa domáha, ako aj postupom správneho orgánu na svojich právach ukrátený. Správne súdnictvo tak nie je založené na verejnej žalobe (actio popularis), ktorá by umožnila komukoľvek podať žalobu o preskúmanie rozhodnutia správneho orgánu. Ukrátenie práv žalobcu musí byť v žalobe tvrdené a podložené a aspoň potenciálne možné. Ako vyplýva z uvedeného, samotné postavenie účastníka v správnom konaní ešte k naplneniu podmienky dotknutosti, resp. ukrátenia práv žalobcu nevedie.“

1.8 Správnym konaním sa nazýva postup správnych orgánov, účastníkov konania a ďalších osôb pri vydávaní rozhodnutí, ktorý upravuje právny predpis. Zmyslom všetkých procesných predpisov je zabezpečiť realizáciu hmotných noriem vo forme rozhodnutia o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb za takeého postupu, aby vo veci bol zistený skutkový stav čo najúplnejšie prostriedkami, ktoré objasňujú okolnosti rozhodné pre posúdenie veci a aby účastníkovi, o ktorého vec - práva a povinnosti ide, bola poskytnutá možnosť predkladať dôkazy, návrhy a obhajovať svoje práva. Toto platí zvlášť, ak ide o konanie, v ktorom dôkazná povinnosť spočíva na účastníkovi. Pri tomto

zmysle konania dôvodom k zrušeniu rozhodnutia správneho orgánu môže byť také podstatné porušenie ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať vplyv na správnosť, zákonnosť rozhodnutia. Rozhodnutie sa nezrušuje preto, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4SŽ/98-102/2002 zo dňa 17.12.2002).

1.9 Krajský súd v Prešove v závere napadnutého rozsudku konštatoval, že v podanej žalobe absentovali tvrdenia žalobcu, ako bol postupom a rozhodnutím žalovaného ukrátený na svojich subjektívnych právach. Krajský súd zároveň zdôraznil, že správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby a nemôže namiesto žalobcu vymedzovať rozsah súdneho prieskumu a ani vyhľadávať z úradnej povinnosti dôvody nezákonnosti rozhodnutia správneho orgánu a ukrátenia jeho subjektívnych práv a právom chránených záujmov (§ 134 ods. 1 a 2 SSP). Prípadným zrušením rozhodnutia žalovaného a správcu dane z dôvodu nesprávneho postupu a aplikácie procesného predpisu, by sa iba zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré by vzhľadom k výlučne procesným námietkam žalobcovi neprivodili zmenu skutkového stavu ani zmenu daňovej povinnosti, teda výhodnejšie rozhodnutie.

2.

2.1 Proti rozsudku Krajského súdu v Prešove podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal, aby kasačný súd zmenil rozsudok Krajského súdu v Prešove sp. zn. 5S/43/2016 zo dňa 21. júna 2017, rozhodnutie žalovaného č. 1502372/2016 zo dňa 8. septembra 2016 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, a to z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ a h/ SSP.

2.2 Žalobca v podanej kasačnej sťažnosti uviedol, že splnenie povinnosti v zmysle ustanovenia § 178 ods. 1 SSP uviesť v žalobe, ako boli postupom správnych orgánov porušené subjektívne práva a právom chránené záujmy žalobcu, treba posudzovať vždy so zreteľom na konkrétny prípad a charakter konania, v ktorom bolo napadnuté rozhodnutie vydané. Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach, v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Zásada striktnej zákonnosti správy daní vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený aj v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a je na účely správy daní bližšie špecifikovaná v ustanovení § 3 ods. 1 daňového poriadku. Podľa ustanovenia § 3 ods. 1 daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Neoddeliteľnou súčasťou právneho štátu je aj princíp právnej istoty, ktorý spočíva okrem iného aj v tom, že všetky subjekty práva môžu odôvodnene očakávať, že príslušné štátne orgány budú konať a rozhodovať podľa platných právnych predpisov, že ich budú správne vykladať a aplikovať (II. ÚS 48/97).

2.3 Podľa názoru žalobcu, už zo samotného obsahu žaloby je zrejmé, že sa v predmetnej veci nejednalo o bežné formálne vady, ale že išlo o nesprávnu aplikáciu právneho predpisu, pretože správca dane nepoužil správny právny predpis a išlo o porušenie ustanovenia zákona upravujúceho konanie od začiatku až do jeho ukončenia (error in procedendo). Žalobca v podanej správnej žalobe namietal, že celý výkon daňovej kontroly bol nezákonný a nezákonné bolo aj vyrubovacie konanie ukončené rozhodnutím správcu dane, čím v priebehu konania došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy. Žalobca dospel na základe uvedeného k záveru, že krajský súd vec po právnej stránke posúdil nesprávne, pretože uvedené procesné vady konania sú tak závažného charakteru, že samé o sebe predstavujú porušenie subjektívneho práva a právom chránených záujmov žalobcu.

2.4 Žalobca v kasačnej sťažnosti označil kombináciu postupov podľa zákona č. 511/1992 Zb. a daňového poriadku, ktorú správca dane použil, za rozpornú s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, ako aj s ustanovením § 3 ods. 1 daňového poriadku. Žalobca mal zároveň za to, že krajský súd vec po právnej stránke posúdil nesprávne, nakoľko postup správnych orgánov, ktoré v rozpore s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky nekonali spôsobom, ktorý ustanovil zákon, považoval za postup zákonný.

Ak všeobecný súd v správnom súdnictve nesprávne posúdi nezákonnosť preskúmaného postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy, nepochybne neučiní zadosť požiadavke plynúcej z čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy SR.

2.5 V súvislosti s aktívnou legitímáciou na podanie žaloby dal žalobca do pozornosti uznesenie rozšíreného senátu Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 8 As 47/2005-86 z 21.10.2008 (č. 1764/2009 Sb. NSS), v ktorom sa uvádza nasledovné: „Aktívna žalobná legitímácia v konaní o žalobe proti rozhodnutiu správneho orgánu bude daná vždy vtedy, ak s ohľadom na tvrdenia žalobcu nie je možné zjavne a jednoznačne konštatovať, že k zásahu do jeho právnej sféry v žiadnom prípade dôjsť nemohlo.“ Aktívna žalobná legitímácia bola jednoznačne definovaná tvrdením žalobcu, že celý priebeh daňovej kontroly a daňového konania bol nezákonný a jeho završením bolo nezákonné rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 102773072/2016/Luk zo dňa 18.03.2016. Žalovaný v odvolacom konaní nápravu nevykonával, čím správne orgány závažným spôsobom zasiahli do právnej sféry žalobcu, pretože nezákonným rozhodnutím znížili žalobcovi nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní. Žalobca zdôraznil, že nezákonnou daňovou kontrolou a nezákonným rozhodnutím, vychádzajúcim z nezákonnej kontroly, dochádza vždy k porušeniu subjektívneho práva a právom chránených záujmov žalobcu.

2.6 Žalobca zároveň vo vzťahu k uzneseniu Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV.ÚS 228/2011-9 zo dňa 02.06.2011, na ktoré vo svojom rozhodnutí poukázal Krajský súd v Prešove uviedol, že skutkový a právny stav, z ktorého vychádzal Ústavný súd Slovenskej republiky v danej veci, nie je identický s charakterom konania a so skutkovým a právnym stavom žalobcu. Žalobca v tejto súvislosti opätovne zdôraznil, že splnenie povinnosti uviesť v žalobe, akým spôsobom boli porušené subjektívne práva a právom chránené záujmy žalobcu, je potrebné posudzovať vždy so zreteľom na konkrétny prípad. Aktívna žalobná legitímácia v tomto prípade bola pritom jednoznačne definovaná tvrdením žalobcu, že správca dane závažným spôsobom zasiahol do jeho právnej sféry, pretože nezákonným rozhodnutím nielen znížil nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní, ale nezákonným rozhodnutím mu odňal časť majetkovej hodnoty. Krajský súd podľa názoru žalobcu citované uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky vzhľadom na konkrétne okolnosti a charakter konania žalobcu posúdil po právnej stránke nesprávne.

2.7 Krajský súd v Prešove v napadnutom rozsudku vyslovil názor, že rozhodnutie sa nezrušuje z dôvodu, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka konania. Žalobca k tomuto uviedol, že nezákonný postup správcu dane je v rozpore so zákonom nie len v dôsledku formálnych vád a formálneho nerešpektovania zákona, ale z dôvodu intenzity tohto postupu, ako materiálneho zásahu do individuálnej sféry žalobcu garantovanej ústavnými právami a slobodami.

2.8 Žalobca v rámci svojej argumentácie uviedol, že podmienkou začatia, resp. pokračovania vyrubovacieho konania, či už podľa zákona č. 511/1992 Zb. alebo podľa daňového poriadku, je existencia zákonného protokolu z daňovej kontroly. Zákon č. 511/1992 Zb. a ani daňový poriadok nepočítajú so situáciou, kedy bude vydané rozhodnutie vo vyrubovacom konaní, bez existencie platného a zákonného protokolu o daňovej kontrole. Zákonný protokol z daňovej kontroly podľa tvrdení žalobcu neexistuje a už ani existovať nemôže. Správca dane nemôže vykonať ani opätovnú kontrolu, pretože z ustanovenia § 44 ods. 4 daňového poriadku vyplýva, že výkon opätovnej kontroly predpokladá existenciu zákonne vykonanej kontroly. Žalobca sa z uvedených dôvodov domnieva, že v postupe správnych orgánov a v ich rozhodnutiach ide o vadu konania, ktorú nie je možné v ďalšom konaní napraviť.

2.9 Žalobca zdôraznil, že v zmysle § 165 ods. 4 a ods. 5 daňového poriadku je nevyhnutné prijať záver, že pre daňovú kontrolu a vyrubovacie konanie u žalobcu za zdaňovacie obdobie september 2011 bol právne relevantný a účinný výlučne zákon č. 511/1992 Zb. Rozhodnutie správcu dane bolo vydané podľa ustanovenia § 68 ods. 6 daňového poriadku, čo znamená, že bolo vydané na základe neúčinného právneho predpisu. Podľa ustanovenia § 134 ods. 1 SSP, správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak. Podľa ustanovenia § 134 ods. 2 písm. a) SSP, správny súd nie je

viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy bolo vydané na základe neúčinného právneho predpisu. Žalobca uvedený skutkový stav pre účely žalobných bodov posúdil tak, že v priebehu konania došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej a ktoré činí rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie správcu dane nepreskúmateľnými pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov. Podľa žalobcu, popri uvedenom žalobnom bode boli súčasne splnené aj podmienky pre postup podľa § 134 ods. 2 písm. a/ SSP.

2.10 Žalobca v podanej kasačnej sťažnosti taktiež namietal, že krajský súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu, čím došlo k naplneniu kasačného dôvodu vymedzeného v ustanovení § 440 ods. 1 písm. h/ SSP.

2.11 Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. Pokiaľ súd v rámci súdneho prieskumu zistí, že napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu bolo vydané na základe nezákonného postupu, ktorý predchádzal jeho vydaniu, je to dôvod na jeho zrušenie a vrátenie veci žalovanému správnyemu orgánu na ďalšie konanie (porovnaj napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/37/2010 zo dňa 30. marca 2011, sp. zn. 6Sžf/17/2012 zo dňa 30. januára 2013 a iné). Podľa žalobcu je nepochybné, že postup správcu dane, ktorý predchádzal vydaniu jeho rozhodnutia, bol nezákonný, čo v konečnom dôsledku znamená, že rovnako nezákonné je aj prvostupňové rozhodnutie, ako aj rozhodnutie žalovaného.

2.12 Z napadnutého rozsudku Krajského súdu v Prešove vyplýva, že krajský súd identickú otázku, ktorá už bola právoplatne vyriešená rozsudkami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, riešil podstatne odchylným spôsobom bez toho, aby sa argumentačne vyrovnal s uvedenými rozsudkami a aspoň minimálne zdôvodnil, prečo sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Postup krajského súdu, ktorý aplikoval určité ustanovenie zákona bez relevantných dôvodov v rozpore s konštantnou rozhodovacou praxou označil žalobca ako arbitrárny. Takýto postup je zároveň aj zásahom do princípu právnej istoty, ako súčasť právneho štátu podľa čl. 1 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (I. ÚS 335/06 z 30.10.2007).

3.

3.1 Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti vyjadril podaním doručeným Krajskému súdu v Prešove dňa 19.10.2017, v ktorom navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/43/2016-45 zo dňa 21. júna 2017 potvrdil.

3.2 Žalovaný v úvode svojho vyjadrenia zhrnul námietky žalobcu obsiahnuté v kasačnej sťažnosti, ku ktorým následne zaujal stanovisko, že tieto sú v zásade totožné s námietkami, ktoré žalobca uviedol v podanej správnej žalobe, pričom s uvedenými námietkami sa žalovaný vysporiadal vo vyjadrení ku žalobe č. 127229/2017 zo dňa 09.02.2017 a vo vyjadrení žalovaného k vyjadreniu žalobcu č. 310002/2017 zo dňa 30.03.2017.

3.3 Žalovaný opätovne poukázal na skutočnosť, že správca dane po vypracovaní protokolu z daňovej kontroly podľa zákona č. 511/1992 Zb. použil v ďalšom konaní kombináciu postupov podľa daňového poriadku (výzva na vyjadrenie k zisteniam uvedeným v protokole podľa § 46 ods. 8, zápisnica o ústnom pojednávaní o priebehu a výsledkoch dokazovania č. 102730752/2016 zo dňa 17.03.2016 podľa § 19 v nadväznosti na § 68 ods. 3, rozhodnutie podľa § 68 ods. 6) a podľa zákona č. 511/1992 Zb. (protokol podľa § 15 ods. 14, zápisnice o ústnom pojednávaní zo svedeckých výpovedí podľa § 11).

3.4 Napriek vyššie uvedenému žalovaný trvá na svojom stanovisku, že postupom správcu dane nedošlo k porušeniu zákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia. Aplikáciou daňového poriadku, ktorého príslušné ustanovenia sú svojím obsahom v podstate totožné s ustanoveniami zákona č. 511/1992 Zb.,

neboli porušené žiadne práva a právom chránené záujmy daňového subjektu (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. a § 3 ods. 1 daňového poriadku).

3.5 K rovnakému názoru dospelo aj Ministerstvo financií SR, ktoré na podnet žalobcu preskúmalo rozhodnutie žalovaného č. 1502372/2016 zo dňa 08.09.2016 mimo odvolacieho konania. Po preskúmaní predmetného rozhodnutia vyslovilo záver, že napadnuté rozhodnutie nie je vydané v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom, preto nie je dôvod na jeho zmenu alebo zrušenie (list MF/021587/2016-77 zo dňa 07.12.2016).

3.6 Žalovaný konštatoval, že sa stotožňuje so záverom Krajského súdu v Prešove vyjadreným v napadnutom rozsudku, že prípadným zrušením rozhodnutia žalovaného a správcu dane z dôvodu nesprávneho postupu a aplikácie procesného predpisu, by sa iba zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré by vzhľadom k výlučne procesným námietkam žalobcovi neprivodili zmenu skutkového stavu a ani zmenu daňovej povinnosti, teda výhodnejšie rozhodnutie.

3.7 Vo vzťahu k námietkam žalobcu týkajúcim sa arbitrárnosti rozsudku krajského súdu žalovaný uviedol, že nie je v kompetencii daňových orgánov posudzovať postup súdnych orgánov a hodnotiť závery prijaté v súdnych konaniach.

4.

4.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súd príslušný podľa § 11 písm. g/ SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk <., podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

4.2 V konaní o kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky preskúmal rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/43/2016-57 zo dňa 21. júna 2017, ktorým zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1502372/2016 zo dňa 8. septembra 2016, a to z hľadiska posúdenia, či vec bola správne právne posúdená z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

4.3 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.

4.4 Podľa § 454 SSP, na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

4.5 Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že správca dane začal u žalobcu dňa 22.12.2011 daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie september 2011 (Upovedomenie o vykonaní daňovej kontroly č. 700/320/47646/2011/Luk zo dňa 07.12.2011). Po prevzatí dokladov a ďalších listín týkajúcich sa kontrolovaného zdaňovacieho obdobia správca dane preveroval dodanie tovarov (kryštálový cukor, snečnicový olej, káva nescafe 3v1), z ktorých si žalobca uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

4.6 Rozhodnutím č. 9711401/1/579554/2012 zo dňa 22.03.2012 správca dane podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. prerušil daňovú kontrolu z dôvodu podania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií. Po obdržaní informácií listom č. 9711401/5/1454472/2013/Luk zo dňa 17.04.2013 správca

dane oznámil splnomocnenému zástupcovi žalobcu, že dňa 17.04.2013 pominuli prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená. Výzvou zo dňa 24.04.2013 správca dane oznámil žalobcovi výsledky, resp. informácie získané o intrakomunitárnych dodaniach pre odberateľov žalobcu a zároveň vyzval žalobcu, aby predložil ďalšie dôkazy preukazujúce jeho uplatnený nárok na nadmerný odpočet z konkrétnych faktúr. K predmetnej výzve sa žalobca vyjadril písomným podaním zo dňa 20.05.2013 doručeným správcovi dane dňa 23.05.2013.

4.7 Správca dane opätovne prerušil daňovú kontrolu rozhodnutím č. 9711401/5/2376757/2013/Luk zo dňa 03.06.2013 podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. z dôvodu podania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií. Predmetom žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií bolo získanie informácie o intrakomunitárnych dodaniach pre odberateľov v Maďarskej republike uvádzaných žalobcom v podanom daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2011. Listom zo dňa 26.01.2015 č. 9711401/5/186134/2015/Luk správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 21.01.2015 pominuli prekážky, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila. Na ústnom pojednávaní dňa 12.03.2015 (zápisnica č. 36857/2015 zo dňa 12.03.2015 spísaná podľa § 19 daňového poriadku) oboznámil žalobcu so skutočnosťami zistenými pri daňovej kontrole a umožnil mu vyjadriť sa k zisteným skutočnostiam.

4.8 O výsledku zistení z daňovej kontroly vyhotovil správca dane Protokol z daňovej kontroly č. 20323740/2015 zo dňa 04.06.2015, ktorý spolu s Výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole zo dňa 04.06.2015 doručil žalobcovi dňa 09.06.2015. Výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole bola zasielaná podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku.

4.9 K zisteniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly sa žalobca vyjadril písomným podaním zo dňa 22.06.2015. Na základe vyjadrenia žalobcu k protokolu správca dane nariadil ústne pojednávanie, v rámci ktorého vypočul svedka F. (zápisnica č. 20724898/2015 zo dňa 09.11.2015) za účasti splnomocneného zástupcu žalobcu, svedka P. (zápisnica č. 21516131/2015 zo dňa 22.12.2015) za účasti splnomocneného zástupcu žalobcu, svedka D. (zápisnica č. 102605933 zo dňa 09.03.2015) za účasti splnomocneného zástupcu žalobcu. Dňa 17.03.2016 vykonal správca dane ústne pojednávanie so žalobcom (zápisnica č. 102730752/2016), na ktorom oboznámil žalobcu s výsledkami dokazovania na základe pripomienok a dôkazov predložených splnomocneným zástupcom žalobcu, a to podľa § 19 v nadväznosti na § 68 ods. 3 daňového poriadku.

4.10 Následne vydal správca dane rozhodnutie č. 102773072/2016/Luk zo dňa 18.03.2016, ktorým podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku určil žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel v sume 172.699,58 € na dani z pridanej hodnoty, znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie september 2011 zo sumy 203.750,58 € na sumu 31.051,- €. Proti predmetnému rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 1502372/2016 zo dňa 08.09.2016 tak, že podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku rozhodnutie správcu dane potvrdil.

5.

5.1 Podľa § 15 ods. 13 veta prvá zákona č. 511/1992 Zb., daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom.

5.2 Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

5.3 Podľa § 46 ods. 9 písm. a/ daňového poriadku, daňová kontrola je ukončená dňom doručenia protokolu podľa odseku 8.

5.4 Podľa § 165 ods. 4 daňového poriadku, daňová kontrola začatá a neukončená pred účinnosťou tohto zákona sa dokončí podľa doterajších predpisov.

5.5 Podľa § 165 ods. 5 daňového poriadku, vyrubovacie konanie po daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou tohto zákona sa vykoná podľa doterajších predpisov.

5.6 Podľa § 165b ods. 1 daňového poriadku (v znení účinnom od 30.12.2012), daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

5.7 Podľa § 165b ods. 2 daňového poriadku (v znení účinnom od 30.12.2012), § 165 ods. 2 znenie pred bodkočiarkou a § 165a sa od 30. decembra 2012 nepoužijú.

5.8 Podľa § 177 ods. 1 SSP, správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

5.9 Podľa § 178 ods. 1 SSP, žalobcom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy alebo opatrením orgánu verejnej správy ukrátená na svojich právach alebo právom chránených záujmoch.

6.

6.1 Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Prešove po tom, ako sa oboznámil s obsahom súdneho a k nemu pripojeného administratívneho spisu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu je dôvodná.

6.2 Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z obsahu administratívneho spisu za preukázané, že správca dane začal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie september 2011 dňa 22.12.2011, t.j. za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb. Dňa 01.01.2012 nadobudol účinnosť nový právny predpis upravujúci proces správy daní, Daňový poriadok. Zákonodarca v dôvodovej správe k zákonu č. 563/2009 Z. z. v súvislosti so znením prechodného ustanovenia § 165 predmetného zákona uviedol, že daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona (napr. odvolacie konanie, obnova konania, preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania), sa dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 511/1992 Zb. Zákonodarca zároveň v ustanovení § 165 ods. 4 a ods. 5 osobitne upravil režim aplikácie právneho predpisu vo vzťahu k daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou daňového poriadku (napr. začatá v novembri 2011 a neukončená 31. decembra 2011) a vo vzťahu k vyrubovaciemu konaniu po daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou daňového poriadku, a to takým spôsobom, že správcovi explicitne stanovil povinnosť postupovať v daných prípadoch podľa doterajšej právnej úpravy (zákon č. 511/1992 Zb.).

6.3 Dňa 30.12.2012 nadobudol účinnosť § 165b daňového poriadku, ktorý v odseku 1 stanovuje, že daňové konanie začaté podľa zákona č. 511/1992 Zb. sa dokončí podľa daňového poriadku. V odborných kruhoch sa možno stretnúť s dvojkolajnosťou názorov na výklad predmetného ustanovenia § 165b daňového poriadku vo vzťahu k jeho aplikácii na vyrubovacie konanie. Jeden názorový prúd zastáva stanovisko, že vychádzajúc z ustanovenia § 165b ods. 1 v spojení s § 165b ods. 2 daňového poriadku, na daňové konania, t. j. aj na vyrubovacie konanie, začaté a neukončené pred 30.12.2012, je potrebné aplikovať daňový poriadok, a to napriek existencii ustanovenia § 165 ods. 5 daňového poriadku, ktorého sa novela daňového poriadku účinná od 30.12.2012 nijakým spôsobom nedotkla. Uvedený záver opierajú argumentačne o skutočnosť, že vyrubovacie konanie bezpochyby predstavuje súčasť daňového konania, a preto je po 30.12.2012 potrebné postupovať v rámci vyrubovacích konaní podľa daňového poriadku.

6.4 Najvyšší súd Slovenskej republiky k uvedenej problematike zaujal odlišný postoj. Spochybňovanie správnosti použitia daňového poriadku v prejednávanej veci v priebehu výkonu daňovej kontroly a na ňu nadväzujúceho vyrubovacieho konania je podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky

opodstatnené, nakoľko z intertemporálnych ustanovení § 165 ods. 2, ods. 4 a ods. 5 daňového poriadku v spojení s ustanoveniami § 165b ods. 1 a ods. 2 daňového poriadku jednoznačne vyplýva, že zámerom zákonodarcu bolo dôrazne rozlíšiť časovú pôsobnosť daňového poriadku a zákona o správe daní pre účely daňového konania ako takého, a z toho osobitne pre účely procesu pri výkone daňovej kontroly začatej a neukončenej pred účinnosťou daňového poriadku a osobitne pre účely vyrubovacieho konania po daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou daňového poriadku, na ktoré sa vzťahuje zákon o správe daní až do ukončenia týchto konaní, resp. daňovej kontroly.

6.5 Najvyšší súd Slovenskej republiky zastáva názor, že uvedenú časovú pôsobnosť zákona č. 511/1992 Zb. pre účely procesu pri výkone daňovej kontroly začatej a neukončenej pred účinnosťou daňového poriadku a pre účely vyrubovacieho konania po daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou daňového poriadku, zákonodarca ponechal aj po 30.12.2012, keďže zákonom č. 440/2012 Z. z., ktorým sa menil a dopĺňal daňový poriadok, prechodným ustanovením § 165b ods. 1 a 2 s účinnosťou od 30. decembra 2012 pre daňovú kontrolu a vyrubovacie konanie upravené v § 165 ods. 4 a 5 daňového poriadku osobitne časovú pôsobnosť daňového poriadku odlišne neriešil. (pozri rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/11/2015 zo dňa 27. 07. 2016 a sp. zn. 8Sžf/76/2016 zo dňa 29.03.2018).

6.6 Pokiaľ predmetná daňová kontrola u žalobcu začala dňa 22.12.2011, pričom o výsledku zistení z tejto daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol až dňa 04.06.2015, následne vykonané vyrubovacie konanie bezpochyby predstavovalo vyrubovacie konanie na základe daňovej kontroly začatej a neukončenej pred účinnosťou daňového poriadku. Z uvedeného dôvodu možno konštatovať, že správca dane mal na daňovú kontrolu a zákonodarcom vymienený úsek daňového konania - vyrubovacie konanie jednoznačne aplikovať výlučne zákon č. 511/1992 Zb., bez kombinácie s ustanoveniami daňového poriadku.

6.7 Obdobný záver vyslovil v napadnutom rozsudku aj Krajský súd v Prešove, konštatujúc, že daňovú kontrolu začatú u žalobcu dňa 22.12.2011, neukončenú do 01.01.2012, t.j. pred účinnosťou daňového poriadku, bolo potrebné dokončiť podľa zákona č. 511/1992 Zb. a podľa tohto zákona sa malo vykonať aj vyrubovacie konanie po daňovej kontrole a následne vydať rozhodnutie vo veci.

6.8 Vzhľadom na skutočnosť, že na vyrubovacie konanie, nasledujúce po prerokovaní protokolu a jeho dodatku o výsledku kontroly oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu na DPH, bol aplikovaný nesprávny právny predpis (daňový poriadok), Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že rozhodnutie vydané v predmetnom daňovom konaní je potrebné označiť za nezákonné.

6.9 Spornou v prejednávanej veci bola otázka aktívnej procesnej legitímácie žalobcu na podanie správnej žaloby o preskúmanie napadnutého rozhodnutia žalovaného v rozsahu, resp. z dôvodov, ktoré v nej boli špecifikované. Krajský súd v Prešove v tejto súvislosti argumentoval, že žalobca v podanej žalobe namietal nezákonnosť rozhodnutia žalovaného a správcu dane iba tvrdením, že tieto správne orgány aplikovali nesprávny právny predpis na niektoré konkrétne úkony v priebehu daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní, pričom však v podanej žalobe absentovalo tvrdenie žalobcu, ako bol postupom a rozhodnutím žalovaného ukrátený na svojich subjektívnych právach a právom chránených záujmoch.

6.10 Právo na prístup k súdu je jedným zo základných predpokladov pre naplnenie práva na spravodlivý proces, garantovaným ako medzinárodnými zmluvami, tak aj Ústavou Slovenskej republiky. Podľa čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

6.11 Podľa čl. 36 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd, kto tvrdí, že bol ukrátený na svojich právach rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takého rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nemožno vylúčiť preskúmanie

rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd podľa Listiny.

6.12 Podľa čl. 6 ods. 1, veta prvá Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd v znení protokolov č. 3, 5 a 8 (ďalej len „Dohovor“), každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu.

6.13 Vyššie citované články Ústavy Slovenskej republiky a Listiny základných práv a slobôd definujú právo na prístup k súdu vo veciach správneho súdnictva užšie ako Dohovor, no napriek tomu je nepochybné, že toto právo z nich vyplýva. Právo na súdny prieskum každého rozhodnutia správneho orgánu (s výnimkou tých, ktoré sú z prieskumu vylúčené na základe generálnej klauzuly) je jedným z tých verejných subjektívnych práv, ktoré sú zaručené Ústavou SR a Listinou základných práv a slobôd.

6.14 Vo všeobecnosti možno konštatovať, že predmetom súdneho prieskumu v rámci správneho súdnictva je zákonnosť. Pod pojmom zákonnosť rozhodnutí a postupov je potrebné rozumieť súlad týchto rozhodnutí a postupov s platným právnym poriadkom Slovenskej republiky. Správny súd je povinný pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia či opatrenia orgánu verejnej správy posudzovať, či orgán verejnej správy aplikoval na predmetnú právnu vec relevantný právny predpis. Zákonnosť postupu sa skúma na základe rovnakých kritérií ako zákonnosť rozhodnutí, t.j. či konkrétny postup je, alebo nie je v súlade s platným právnym poriadkom. Aj zo samotného obsahu základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky vyplýva, že každý má právo na to, aby sa v jeho veci rozhodovalo podľa relevantnej právnej normy.

6.15 Pokiaľ ide o aktívnu procesnú legitimáciu žalobcu, ako procesnú podmienku v zmysle § 178 ods. 1 SSP, ktorá robí procesný subjekt osobou oprávnenou na podanie správnej žaloby, táto v sebe zahŕňa kumulatívne dva predpoklady, a to postavenie účastníka v administratívnom konaní, v ktorom bolo vydané žalované rozhodnutie alebo opatrenie orgánu verejnej správy a súčasne ukrátenie na subjektívnych právach spojené s vydaním žalovaného rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy. Súd v každej konkrétnej veci v intenciách citovaných zákonných ustanovení posudzuje, či žalobca spĺňa zákonom stanovené podmienky procesnej aktívnej legitimácie na podanie žaloby v správnom súdnictve.

6.16 Žalobná legitimácia, resp. právo na prístup k súdu, musí byť založené už samotným tvrdením o porušení práv či právom chránených záujmov. Aktívnu žalobnú legitimáciu nemožno koncipovať tak, že právo na prístup k súdu sa bude odvíjať od toho, či bol niekto na právach ukrátený alebo nie. Ku konštatovaniu porušenia či neporušenia práv či právom chránených záujmov prichádza až po uskutočnení samotného konania pred súdom a jeho konkrétnym vyjadrením je až rozhodnutie vo veci samej.

6.17 Najvyšší súd Slovenskej republiky sa otázkou aktívnej žalobnej legitimácie v kontexte existencie zásahu do subjektívnych práv žalobcu zaoberal vo svojom rozhodnutí sp. zn. 4Sžk/12/2017 zo dňa 16.01.2018, v ktorom konštatoval, že „Aktívna žalobná legitimácia v správnom súdnictve by nemala byť spojená s existenciou presne špecifikovaných subjektívnych hmotných práv žalobcu, ale len s tvrdeným zásahom do právnej sféry žalobcu. Žalobná legitimácia musí byť daná pre všetky prípady, kedy je dotknutá právna sféra žalobcu, t. j. keď sa jednostranný úkon správneho orgánu, vzťahujúci sa ku konkrétnej veci a konkrétnym adresátom, závažne a autoritatívne dotýka ich právnej sféry. Správny súd neposudzuje v rámci skúmania aktívnej legitimácie žalobcu len otázku či úkon správneho orgánu založil, zmenil, zrušil či záväzne určil práva a povinnosti žalobcu, ale predovšetkým či sa podľa tvrdenia žalobcu v žalobe, negatívne prejavil v jeho právnej sfére.“

6.18 Najvyšší súd konštatuje, že aktívna žalobná legitimácia v konaní o správnej žalobe bude daná vždy vtedy, ak s ohľadom na tvrdenie žalobcu nie je možné zjavne a jednoznačne konštatovať, že k zásahu do jeho právnej sféry v žiadnom prípade nemohlo dôjsť.“

6.19 Najvyšší súd Slovenskej republiky súhlasil s tvrdením žalobcu, že zo samotného obsahu podanej správnej žaloby bolo zrejmé, že v predmetnej veci sa jednalo o použitie právneho predpisu v rozpore s ustanoveniami upravujúcimi jeho aplikáciu (§ 165 a § 165b), ktoré bezpochyby zakladá nezákonnosť postupu správcu dane a následne aj rozhodnutia vydaného na základe takéhoto postupu. Žalobca pritom podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jasným spôsobom definoval, v čom videl potenciálne porušenie jeho subjektívnych práv (realizácia daňovej kontroly a vyrubovacieho konania na základe nesprávneho právneho predpisu).

6.20 S prihliadnutím na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že Krajský súd v Prešove postupoval nesprávne, keď žalobu zamietol z dôvodu nedostatku aktívnej žalobnej legitímácie žalobcu, dôvodiac, že žalobca nepreukázal, akým spôsobom boli porušené jeho subjektívne práva a právom chránené záujmy. Žalobca bol riadnym účastníkom daňového konania a zároveň v žalobe tvrdil, že rozhodnutím daňových orgánov bol ukrátený na svojich právach. Žalobca teda splnil kumulatívne stanovené podmienky vyplývajúce z ustanovenia § 178 ods. 1 SSP a naplnil tak predpoklady pre aktívnu žalobnú legitímáciu. Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôraznil, že v § 178 ods. 1 SSP je formulovaná tzv. povinnosť tvrdenia ohľadom ukrátenia na právach alebo právom chránených záujmoch a nie povinnosť už v čase podania žaloby preukázať konkrétne porušenie práva či právom chráneného záujmu.

6.21 Po vyhodnotení závažnosti kasačných dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Prešove a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle ustanovenia § 462 ods. 2 SSP rozsudok Krajského súdu v Prešove zmenil a rozhodnutie žalovaného č. 1502372/2016 zo dňa 8. septembra 2016 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Úlohou žalovaného bude, rešpektujúc základné zásady správy daní, danú vec riadne preskúmať v zmysle citovaných ustanovení daňového poriadku a zákona č. 511/1992 Zb. a nanovo sa vysporiadať s otázkou aplikácie rozhodujúcej právnej úpravy, pričom žalovaný bude pri svojom rozhodovaní v zmysle § 469 SSP viazaný právnym názorom kasačného súdu.

7.

7.1 O náhrade trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1, ods. 2 SSP v spojení s § 167 ods. 1 veta prvá SSP tak, že žalobcovi, ktorý bol v konaní úspešný, priznal úplnú náhradu trov konania proti žalovanému za celé konanie, konanie pred krajským aj kasačným súdom.

7.2 O výške náhrady trov konania rozhodne Krajský súd v Prešove podľa § 175 ods. 2 SSP a nasledujúce.

Poučenie:

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