

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 1Sfk/137/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8021200627
Dátum vydania rozhodnutia: 29. 10. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Jana Hatalová
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:8021200627.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD., LL.M. (sudca spravodajca) a členov senátu JUDr. Mariána Fečíka a JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M., v právnej veci žalobkyne (sťažovateľky): MVDr. Hany Konkoľovej, nar. XX. O. XXXX, trvale bytom XXX XX R. T. č. XXX, zastúpenej advokátskou kanceláriou KVASŇOVSKÝ & PARTNERS/ADVOKÁTI s.r.o., so sídlom Apollo Business Center II, blok A, Prievozská 4, 821 09 Bratislava - mestská časť Ružinov, IČO: 51 003 848, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: 102155247/2017 zo dňa 11. októbra 2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/61/2021-72 zo dňa 16. júna 2022, takto

rozhodol:

- I. Návrh na prerušenie konania sa zamietá.
- II. Kasačná sťažnosť sa zamietá.
- III. Účastníkom konania sa právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

odôvodnenie:

I. Konanie pred orgánmi verejnej správy

1. Daňový úrad Prešov (ďalej ako „správca dane“ alebo „prvostupňový správny orgán“) vykonal u žalobkyne, toho času vykonávajúcej podnikateľskú činnosť ako MVDr. Hana Konkoľová, s miestom podnikania 065 11 Nová Ľubovňa č. 505, IČO: 37 164 996 daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie január 2010 až december 2010 (ďalej ako „daňová kontrola“). Daňová kontrola bola začatá na základe Oznámenia o daňovej kontrole č. 9712401/1/386105/2012 zo dňa 07.03.2012, pričom žalobkyňa požiadala o zmenu začiatku daňovej kontroly, a to na deň 18.04.2012. Správca dane vyhotovil o výsledku daňovej kontroly protokol č. 1311205/2015 zo dňa 20.08.2015 za zdaňovacie obdobie január 2010, február 2010, september 2010 a december 2010, ktorý bol žalobkyňi doručený dňa 20.08.2015. Ďalej správca dane vyhotovil o výsledku daňovej kontroly protokol č. 1311968/2015 zo dňa 20.08.2015 za zdaňovacie obdobie marec 2010, apríl 2010, máj 2010, jún 2010, júl 2010, august 2010, október 2010 a november 2010 (ďalej ako „protokol“), ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole č. 1312406/2015 doručený žalobkyňi dňa 20.08.2015. Daňová kontrola bola ukončená dňa 20.08.2015.

2. Daňová kontrola bola prerušená rozhodnutím č. 9712401/5/3478141/2012 zo dňa 26.11.2010 v období od 04.12.2014 do 09.06.2014 a rozhodnutím č. 9712401/5/3544729/2014/4036/KraM zo dňa 28.07.2014 v období od 01.08.2014 do 15.06.2015 z dôvodu, že správca dane požiadal o medzinárodnú výmenu daňových informácií (ďalej ako „MVI“).

3. Na základe výsledkov daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania správca dane rozhodnutím č. 100202130/2017 zo dňa 02.02.2017 (ďalej ako „rozhodnutie správcu dane“) vyrubil žalobkyni za zdaňovacie obdobie júl 2010 rozdiel dane v sume 73 423,30 eur na DPH. Žalovaný v odvolacom konaní rozhodnutím č. 102155247/2017 zo dňa 11.10.2017 (ďalej ako „rozhodnutie žalovaného“) rozhodnutie správcu dane potvrdil a odvolanie žalobcu zamietol.

4. Správca dane a žalovaný (ďalej spolu ako „orgány finančnej správy“ alebo aj ako „daňové orgány“) neuznali žalobkyni oslobodenie od DPH podľa § 43 zákona o DPH pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu odberateľom nadobúdateľom SPOLKA JAWNA MIKULEC a FIRMA HANDLOWA - USLUGOWA, Marian Mikulec (ďalej spolu ako „odberatelia“). Daňové orgány ustálili, že k dodaniu tovaru - mäsa deklarovaným odberateľom v kontrolovanom zdaňovacom období júl 2010 nedošlo, pretože bolo zistené a potvrdené, že tovar deklarovaný na faktúrach pre odberateľov nebol odoslaný a prepravený na územie iného členského štátu - Poľskej republiky, t. j. fyzicky neopustil územie Slovenskej republiky. Žalobkyňa teda nepreukázala, že bola splnená základná podmienka oslobodenia od dane, a to, že tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu, a že v dôsledku tejto prepravy fyzicky opustil územie Slovenska.

II. Konanie pred krajským súdom

5. Proti rozhodnutiu žalovaného podala žalobkyňa v zákonnej lehote na Krajský súd v Prešove (ďalej ako „krajský súd“ alebo aj ako „správny súd“) správnu žalobu, ktorou sa domáhala priznania odkladného účinku správnej žalobe a zrušenia rozhodnutia žalovaného z dôvodov uvedených v § 191 ods. 1 písm. c) až g) zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej ako „SSP“).

6. Uznesením č. k. 2S/61/2017-42 zo dňa 03.07.2018 krajský súd návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe zamietol.

7. Krajský súd v Prešove (ďalej aj ako „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č. k. 2S/61/2017-50 zo dňa 22. novembra 2018 zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného. Uvedený rozsudok krajského súdu Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší správny súd“ alebo „kasačný súd“) rozsudkom sp. zn. 3Sžfk/35/2019 zo dňa 29.09.2021 (ďalej ako „zrušujúci rozsudok“) zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. Najvyšší správny súd v zrušujúcom rozsudku krajskému súdu vytkol, že z odôvodnenia rozsudku nie je zrejmé, na základe akých konkrétnych skutkových okolností a dôkazov dospel krajský súd k svojmu záveru a akým spôsobom na skutkový stav daný v prejednávanej veci aplikoval relevantné ustanovenia právnych predpisov. Krajský súd v nedostatočnej miere reflektoval na podstatné námietky uvádzané sťažovateľkou v žalobe, nedostatočne ozrejmil vlastné úvahy pri právnom posúdení veci, viac menej len prevzal tvrdenia a argumentáciu žalovaného. Pre potreby prejednávanej veci nedostatočne vysvetlil svoje právne závery, najmä pokiaľ ide o ustálenie dôkazného bremena v daňovom konaní, vypracovania dvoch protokolov z jednej daňovej kontroly, neprimeranosti dĺžky prerušenia daňovej kontroly a s tým súvisiace nedodržanie zákonnej lehoty na výkon daňovej kontroly a nezákonnosť protokolu. Kasačný súd skonštatoval, že aj keď zdanlivo krajský súd na žalobné námietky reagoval, kvalitatívne nemožno vyslovené právne závery považovať za dostatočné pre naplnenie princípov spravodlivého procesu. Krajský súd zvolil spôsob argumentácie, keď na zásadné otázky týkajúce sa prejednávanej veci odpovedal odkazom na právnu úpravu alebo reprodukováním záverov žalovaného, absolútne sa však vyhol priamej reakcii na konkrétne žalobné námietky vznesené pri každej takejto zásadnej otázke. Konkrétne žalobných námietok musí podľa kasačného súdu nájsť svoje adekvátne premietnutie do konkrétosti argumentácie správneho súdu v odôvodnení jeho rozsudku.

8. Následne Krajský súd rozsudkom č. k. 2S/61/2021-72 zo dňa 16.06.2022 (ďalej ako „napadnutý rozsudok“) zamietol správnu žalobu žalobkyne a zamietol aj návrh na prerušenie konania zo dňa 25.05.2022. V napadnutom rozsudku zopakoval viaceré východiská a právne posúdenia, ktoré uviedol aj v predchádzajúcom zrušenom rozsudku.

9. Krajský súd považoval žalobkyňou vznesené námietky za nedôvodné. Uviedol, že v daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva. V tejto súvislosti poukázal na právny názor Najvyššieho súdu

SR vysloveného v rozsudku sp. zn. 8Sžf/9/2012 zo dňa 30.01.2013, v zmysle ktorého vykonanie dokazovania je primerane rozložené medzi daňovníka a správcu dane. V tejto súvislosti správny súd dal do pozornosti aj uznesenie Ústavného súdu SR II. ÚS 784/2015 zo dňa 02.12.2015, v ktorom vyslovil právny názor, že prelievanie dôkazného bremena v daňovom konaní nie je samo o sebe porušením základného práva daňového subjektu na inú právnu ochranu. Správny súd poukazuje aj na doterajšiu judikatúru NS SR v obdobných veciach, v ktorých sa zaoberal zaťaženým dôkazným bremenom daňového subjektu, konkrétne veci 6Sžfk/65/2019 z 28. februára 2022, 1Sžfk/16/2019 z 28. februára 2022, ako aj NSS SR 10 Sžfk/26/2019 z 25. mája 2022, konkrétne poukazom na bod 29 a 30 tohto rozhodnutia.

10. K spochybňovaniu zákonnosti vykonaného dokazovania využitím inštitútov miestneho zisťovania prostredníctvom dožiadaných príslušných správcov dane aj v rámci medzinárodnej výmeny správny súd poukázal na to, že inštitút miestneho zisťovania prostredníctvom príslušných dožiadaní správcov dane a medzinárodnou výmenou informácií sú zákonnými prostriedkami získania informácií správcom dane na preverovanie skutočností potrebných na správne určenie alebo preverenie základu dane, prípadne nárokov uplatnených daňovými subjektmi. Zápisnica z miestneho zisťovania a získané informácie sú daňovému subjektu v priebehu výkonu daňovej kontroly prístupné, k nim má právo sa vyjadrovať, navrhovať dôkazy, rovnako má právo vyjadriť sa v zákonom stanovenej lehote k protokolu o výsledku daňovej kontroly, podávať námietky proti postupu správcu dane v priebehu výkonu daňovej kontroly. Z judikatúry Súdneho dvora napr. rozsudok vo veci C-276/12 vyplýva... „právo Únie, tak ako vyplýva najmä zo smernice Rady 77/799/EHS z 19.12.1977 o vzájomnej pomoci príslušných orgánov členských štátov v oblasti priamych daní a dane poisťovnej prémie, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2006/98/ES z 20.11.2006, a zo základného práva byť vypočutý, sa má vykladať v tom zmysle, že daňovníkovi určitého členského štátu nepriznáva ani právo byť informovaný o žiadosti tohto štátu o pomoc adresovanej inému členskému štátu najmä na účely overenia údajov, ktoré tento daňovník poskytol v rámci svojho priznania k dani z príjmov, ani právo podieľať sa na formulácii žiadosti adresovanej dožiadanému členskému štátu, ani právo zúčastniť sa na výsluchu svedkov, ktoré tento členský štát uskutočnil. Smernica 77/799/ zmenená a doplnená smernicou 2006/98, neupravuje otázku, za akých podmienok môže daňovník spochybniť správnosť informácie, ktorú poskytol dožiadaný členský štát, ani neustanovuje nijakú osobitnú požiadavku v súvislosti s obsahom poskytnutej informácie“. Tu správny súd poukázal na rozsudok Súdneho dvora zo dňa 30. septembra 2021 vo veci C-186/20.

11. Správny súd považoval za nedôvodnú aj tú žalobnú námietku žalobkyne, že žalovaný sa nedostatočne vysporiadal s jej námietkami uvedenými proti rozhodnutiu správcu dane, pretože uviedol všetky skutočnosti, ktoré boli rozhodujúce pre vydanie jeho rozhodnutia. Správny súd argumentoval poukazom na konštantnú judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21.01.2009 vo veci García Ruiz proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994 vo veci Van de Hurk proti Holandsku) a Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. vo veciach vedených pod sp. zn. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, III. ÚS 260/06), podľa ktorých nie je potrebné, aby bola daná podrobná odpoveď na každú vznesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy veci reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku. Žalovaný v preskúmanom rozhodnutí zároveň odôvodnil, akými úvahami bol vedený pri hodnotení vykonaných dôkazov a pri aplikácii právnej úpravy, ktorú v danej veci použil.

12. V súvislosti so zásadou poctivého obchodného styku dáva správny súd do pozornosti právny názor Najvyššieho súdu SR vyslovený v rozsudku sp.zn. 5Sžf/50/2014 zo dňa 27.januára 2015, podľa ktorého... „sa nejedná o prenos zodpovednosti za prípadné porušenie daňovej povinnosti iného subjektu (napr. nepodanie daňového priznania, nezdržiavanie sa v sídle podnikania), jedná sa o zodpovednosť chrániť v obchodnom styku svoje záujmy v súvislosti s podnikateľským rizikom. Toto oprávňuje v obchodnom styku vyžadovať doklady preukazujúce povinnosti, ktoré má daňový subjekt kooperujúci v reťazci voči správcovi dane“.

13. Ďalej správny súd uvádza, že námietka žalobkyne, že rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov je neopodstatnená a poukazuje na ustanovenie § 63 ods. 2 Daňového poriadku, z ktorého vyplýva, že rozhodnutie musí vychádzať zo stavu zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak. V súlade so zákonom postupoval žalovaný, ak napadnutým rozhodnutím rozhodnutie správcu dane ako správne potvrdil. Rozhodnutia oboch

správnych orgánov sú dostatočne a presvedčivo odôvodnené tak, ako to upravuje Daňový poriadok v § 63 ods. 1 až 11, § 74 ods. 1 až 9. Žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí vysporiadal so všetkými námietkami žalobkyne uvedenými v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, dostatočne a v potrebnom rozsahu zistil skutkový stav, tento správne právne posúdil, rozhodnutie náležite a zrozumiteľne odôvodnil. Nepochybil preto ani žalovaný, ak po vysporiadaní sa s odvolacími námietkami žalobkyne a rozhodnutie správcu dane potvrdil.

14. Správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú aj žalobnú námietku, ktorou žalobkyňa namietala nedodržanie zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Poukázal pritom na bod. 50 napadnutého rozsudku a ďalej na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn. 3Sžf/46/2015 zo dňa 27.07.2016 zverejnenom v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu SR a súdov SR č. 60 konštatoval, že ak správca dane preruší výkon daňovej kontroly za účelom realizácie medzinárodnej výmeny informácií, nemožno mať za to, že by správca dane pokračoval vo výkone predmetnej daňovej kontroly, a preto lehota na jej vykonanie z tohto dôvodu neplynie, a teda uplynúť nemôže. Prerúšením daňovej kontroly za týmto účelom správca dane nevstupuje do súkromnej autonómie daňového subjektu, neuplatňuje voči nemu svoje práva a nepožaduje od neho plnenie povinností vyplývajúcich mu zo zákona pre účel výkonu daňovej kontroly. Ide o spontánnu výmenu informácií uskutočnenú podľa čl. 19 Nariadenia (ES) č. 1798/2003 zo dňa 07.10.2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty (č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 prepracované znenie). Z ustanovenia § 61 ods. 5 Daňového poriadku vyplýva, že ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú, to znamená, že do zákonom stanovenej lehoty na vykonanie daňovej kontroly (najviac jeden rok odo dňa jej začatia v zmysle § 46 ods. 1 Daňového poriadku) sa nepočíta obdobie, počas ktorého bola daňová kontrola prerušená.

15. V tejto súvislosti ďalej poukázal na judikatúru Súdneho dvora EÚ z ktorej vyplýva, že každý daňový prípad je treba posudzovať individuálne bez paušalizovania. Napríklad v rozsudku v spojených veciach sp.zn. C-80/11 a C-142/11 zo dňa 21.06.2012 Súdny dvor EÚ uviedol, že je potrebné pripomenúť, že boj proti podvodu, daňovým únikom a prípadným zneužitím je cieľ priznaný a podporovaný Smernicou 2006/112 (rozsudok Halifax zo dňa 07.12.2010, C-285/09, bod 36, zo dňa 27.10.2017 Tanoarch C-504/10 bod 50). Súdny dvor rozhodol, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovoľávať noriem práva únie. Preto prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa z ohľadom na objektívne okolnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne. Súdny dvor v judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom únie požadovať, aby daňový subjekt prijal všetky opatrenia, ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutočňuje nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode.

16. K námietke žalobkyne, že správca dane nemohol vypracovať z daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie roku 2010 dva protokoly správny súd poukazuje na to, že z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že z daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia marec, apríl, máj, jún, júl, august, október a november 2010, v ktorých zistil porušenia právnych predpisov správca dane vypracoval protokol zo dňa 20.08.2015 č.1311968/2015, ktorý zaslal žalobkyni spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. V protokole č. 1311205/2015 zo dňa 20.08.2015 z daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január, február, september a december 2010 nezistil porušenia právnych predpisov. V zmysle § 68 ods. 1 Daňového poriadku vyrubovacie konanie nezačína a výzva sa podľa § 46 ods. 8 citovaného zákona nezasiela. Správny súd nepovažuje vydanie dvoch protokolov v tejto daňovej kontrole za porušenie príslušných ustanovení Daňového poriadku, pretože ide o dva rôzne protokoly vydané počas daňovej kontroly za rok 2010, ktoré si vôbec neodporujú. Preto správny súd pochybenie správcu dane pri vydaní dvoch protokolov za zdaňovacie obdobie roka 2010 nevidí a túto žalobnú námietku považuje za neopodstatnenú.

17. K námietke žalobkyne, že správca dane si neobstaral dostatok potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci správny súd poukázal na zaslané MVI poľskej daňovej správe, ako aj zistenia z nich vyplývajúce. Zároveň uviedol, že z obsahu administratívneho spisu správcu dane vyplýva, že správca dane umožnil dňa 18.09.2015 splnomocnenému zástupcovi daňového subjektu nazrieť do spisu, boli mu predložené k nahliadnutiu všetky súvisiace doklady a splnomocnený zástupca si mobilným telefónom vyhotovil kópie dokumentov. Správca dane podrobne a dostatočne popísal dôkazy uvedené v odpovediach na žiadosti o MVI. Odpovede na MVI správca dane považoval za hodnoverný a dostatočný dôkaz a vyžadované skutočnosti považuje vykonaným šetrením poľskou daňovou správou

za dostatočne preukázané. Odpovede poľskej daňovej správy sú listinnými dôkazmi získanými plne zákonným postupom a tak správca dane ako i daňový subjekt nemá žiadny dôvod uvedené listinné dôkazy spochybňovať. Žalobkyňa vo svojom vyjadrení tvrdila, že tovar bol fyzicky prepravený z tuzemska do Poľska, konkrétne označila šoférov motorových vozidiel, ktorí prepravu tohto tovaru v roku 2010 uskutočňovali pre žalobkyňu. Správca dane v rámci vyrubovacieho konania vykonal ústne pojednávania s navrhnutými svedkami N. D. (zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 17.03.2016) a S. J. (zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 06.04.2016). Svedkovia vypovedali, že tovar - mäso v roku 2010 vyviezli iba jedenkrát do Poľska, kde to bolo konkrétne si nepamätajú, ale niekde blízko hraníc, tovar rozvážali iba na území SR. Odpovede navrhnutých svedkov - šoférov nepotvrdili tvrdenia žalobkyne. Svedok K.. J. (zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 17.05.2016) vypovedal, že bol skoro pri každej nakládke tovaru, ktorý mal byť vyvezený do Poľskej republiky, preprava bola vykonávaná buď poľskými odberateľmi, vozidlami žalobkyne, vozidlami Podtatranskej hydiny, a.s., ale zo strany kontrolovaného daňového subjektu nebol vo vyrubovacom konaní predložený žiadny dôkaz, že tovar bol skutočne prepravený do iného členského štátu, konkrétne odberateľom Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC, ako uviedol svedok vo svojej výpovedi. Kontrolovanému daňovému subjektu boli zaslané upovedomenia o vypočutí svedkov, ktoré boli kontrolovaným daňovým subjektom prevzaté, ale na ústne pojednanie v prípade vypočutia svedkov - šoférov sa daňový subjekt ani jeho zástupca nedostavil, kedy v zmysle § 25 Daňového poriadku, ak vypovedá svedok, daňový subjekt alebo jeho zástupca, má právo byť prítomný pri jeho vypočutí a klásť mu otázky. Výpovede svedkov - šoférov, ktoré jednoznačne potvrdili skutočnosť, že nebola vykonaná preprava tovaru do iného členského štátu - do Poľska správca dane považoval za ďalší hodnoverný a dostatočný dôkaz v spojitosti so skutočnosťami preukázanými poľskou daňovou správou, ktoré sú popísané v odpovediach na MVI zo dňa 09.06.2014, 24.05.2013 a následne v protokole zo dňa 20.08.2015.

18. Správny súd zdôrazňuje, že správca dane pri získavaní informácii od poľskej daňovej správy postupoval podľa zákona č. 442/2012 Z.z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní. Podľa § 22 citovaného zákona pri poskytovaní, požadovaní alebo prijímaní medzinárodnej pomoci a spolupráce pri správe daní na základe medzinárodnej zmluvy sa primerane postupuje podľa tohto zákona a podľa osobitného prepisu, ktorým je daňový poriadok. Podľa zákona č. 442/2012 Z.z. správca dane, ktorým je daňový úrad môže požiadať vykonanie jednotlivých úkonov pri správe daní iného vecne príslušného správcu dane, ktorým je daňový úrad, ak tento môže požadovaný úkon vykonať ľahšie, hospodárnejšie alebo rýchlejšie. V takomto prípade zistenia iného správcu nepreveruje a s výsledkami zisťovania zaobchádza tak, ako keby ich získal sám.

19. Žalobkyňa v podanom daňovom priznaní DPH za zdaňovacie obdobie júl 2010 vykázala dodanie tovaru s oslobodením do iného členského štátu EÚ podľa § 43 ods.1 zákona o DPH vo výške 543 216 eur. Výsledky preverovania nepotvrdili dodanie tovaru podľa citovaného ustanovenia pre odberateľa tovaru SPOLKA JAWNA MIKULEC, Mariusz Mikulec v hodnote 419 797,00 eur a FIRMA HANDLOWA USLUGOWA v hodnote 123 419 eur, nakoľko správca dane poľskej daňovej správy preukázal, že títo poľskí odberatelia nepriznali nadobudnutia vo výške uvedenej žalobkyňou v podanom súhrnnom výkaze za zdaňovacie obdobie júl 2010. V skutočnosti boli preukázané uskutočnené nadobudnutia tovaru iba vo výške 83 354,34 eur za zdaňovacie obdobie júl 2010 ako to vyplýva z čiastočnej odpovede poľskej daňovej správy z 01.07.2013. Zostávajúce faktúry vo výške 336 442,55 eur boli fiktívne transakcie, preto o túto sumu správca dane správne znížil základ dane v riadku 15 a 16 daňového priznania.

20. Ďalej správny súd poukazuje na ustanovenie § 43 zákona o DPH, ktorý upravuje tzv. intrakomunitárne dodania. V tejto súvislosti správny súd uvádza, že v danom prípade bol tovar v zmysle predložených odberateľských faktúr v skutočnosti vyskladnený zo skladu žalobkyne v kontrolovanom zdaňovacom období, avšak odberatelia tovaru (poľské daňové subjekty) popreli intrakomunitárne nadobudnutie tovarov, pričom uviedli, že išlo o fiktívne transakcie medzi žalobkyňou a deklarovanými odberateľmi. Taktiež prepravcovia tovarov - šoféri vypovedali, že prepravu tovaru do Poľskej republiky uskutočnili iba jedenkrát. Na základe uvedeného žalobkyňa nepreukázala uskutočnenie dodania tovaru pre nadobúdateľa - osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte s oslobodením od dane v zmysle § 43 ods. 1 zákona o DPH a nepreukázala, že splnila podmienky pre oslobodenie od dane pre dodaný tovar z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH. Žalobkyni vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, v nadväznosti na ust. § 8 ods. 1 písm. a) a § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, t.j. dňom nadobudnutia tovaru, nakoľko miesto dodania tovaru je tuzemsko. V tejto súvislosti správny súd dáva do pozornosti rozsudok ESD vo veci C-184/05 (bod 26), z ktorého vyplýva,

že dôkazné bremeno vzniku nároku na zrušenie alebo oslobodenie z daňovej povinnosti znáša osoba, ktorá sa domáha uplatnenia takéhoto práva uvedeného v rámci obmedzení práva Spoločenstva.

21. Správny súd poukazuje aj na konštantnú judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21.01.2009 vo veci *García Ruiz* proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994 vo veci *Van de Hurk* proti Holandsku) a Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. vo veciach vedených pod sp. zn. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, III. ÚS 260/06), podľa ktorých nie je potrebné, aby bola daná podrobná odpoveď na každú vznesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy veci reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku.

22. Podľa názoru správneho súdu sa žalovaný v napadnutých rozhodnutiach vysporiadal so všetkými námietkami žalobkyne uvedenými v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, dostatočne a v potrebnom rozsahu zistil skutkový stav, tento správne právne posúdil, rozhodnutie náležite odôvodnil a uviedol akými úvahami bol vedený pri hodnotení vykonaných dôkazov. Nepochybil preto ani žalovaný, ak po vysporiadaní sa s odvolacími námietkami žalobkyne rozhodnutie správcu dane potvrdil. Z uvedených dôvodov súd žalobu podľa § 190 S.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

23. V závere napadnutého rozsudku správny súd uvádza, že žiadosť o predloženie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru Európskej únie zamietol, nakoľko dospel k záveru, že Súdny dvor EÚ sa vo svojom rozsudku zo dňa 30. septembra 2021 vo veci C-186/20 v dostatočnej miere zaoberal obsahom týchto otázok.

III. Kasačná sťažnosť, stanoviská účastníkov konania

24. Proti napadnutému rozsudku správneho súdu podala žalobkyňa (ďalej ako „sťažovateľka“) včas kasačnú sťažnosť, ktorú odôvodnila tak, že napadnutý rozsudok je zaťažený vadami konania tým, že správny súd (i) nesprávnym procesným postupom znemožnil sťažovateľovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. f/ SSP), (ii) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP) a (iv) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe (§ 440 ods. 1 písm. h/ SSP). Sťažnostným návrhom sa sťažovateľka domáhala, aby Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej ako „kasačný súd“ alebo aj ako „najvyšší správny súd“) napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alternatívne aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie a prvostupňové rozhodnutie a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie. V kasačnej sťažnosti sťažovateľka požiadala o predloženie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru Európskej únie (ďalej ako „SD EÚ“).

25. Sťažovateľka svoju rozsiahlu 62 stranovú kasačnú sťažnosť rozdelila do nasledovných častí, ktorých sa z dôvodu prehľadnosti bude držať aj kasačný súd: časť I. zhrnutie priebehu konania a dôvody kasačnej sťažnosti, časť II. právna úprava, časť III. nesprávnosť postupu správneho súdu, časť VI. neobstaranie dostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci, časť V. neodôvodnené prenesenie dôkazného bremena na žalobcu v neprimeranom rozsahu, časť VI. nevysporiadanie sa s judikatúrou EÚ, časť VII. účelové spochybnenie predložených dokladov, časť IX. prekročenie medze zákonom dovolenej správnej úvahy, časť X. spoľahlivo, presne a úplne nezistený skutočný stav veci a porušenie princípu dvojinstančnosti konania, časť XI. nemožnosť zastúpenia orgánov činných v trestnom konaní, časť XII. vada vydaných rozhodnutí, časť XIII. porušenie princípu proporcionality a nezákonnosť rozhodnutí a časť XIV. Žiadosť o predloženie prejudiciálnej otázky.

26. Ako vyplýva už zo samotných názvov jednotlivých častí kasačnej sťažnosti, sťažovateľkina právna argumentácia začína v tretej časti kasačnej sťažnosti nesprávnosť postupu správneho súdu, v úvode ktorej uvádza, že krajský súd prerušil konanie v danej veci do právoplatného ukončenia veci na najvyššom správnom súde pod sp. zn. 5Sžfk/34/2018, v ktorom bola podaná prejudiciálna otázka. Sťažovateľka má za to, že bezodkladne potom, ako SD EÚ rozhodol v konaní C 186/2020, mal predseda senátu rozhodnúť o pokračovaní v konaní. Namietla, že správny súd nevydal rozhodnutie pokračovaní v konaní do dnešného dňa a má za to, že preto konal v rozpore s § 100 ods. 3 SSP. Správne súdne konanie poznačené vadou nezákonnosti, správny súd spôsobil priesťahy v správnom súdnom konaní, a teda na základe uvedeného je nevyhnutné rozhodnutie správneho súdu zrušiť.

27. V kasačnej sťažnosti ďalej odkázala na všeobecné východiská a judikatúru a následne uviedla názor, že v predmetnej veci bol nedostatočne zistený skutkový stav veci a tento bol následne nedostatočne posúdený. Sťažovateľka má za to, že žalovaný a správca dane neobstarali dostatok potrebných podkladov pre rozhodnutia vo veci, spoľahlivo, presne a úplne nezistili skutočný skutkový stav veci, prekročili medze zákonom dovolenej správnej úvahy, rozhodnutie odôvodňovali nezákonným dôkazným prostriedkom, nevydali rozhodnutia v súlade s relevantnými zákonmi a ostatnými právnymi predpismi, nevydali rozhodnutia obsahujúce zákonom predpísané náležitosti a procesne nepostupovali v súlade s platným právnym poriadkom, a preto mali byť preskúmané rozhodnutia zrušené.

28. Neobstaranie dostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci videla sťažovateľka v tom, že v preskúmaných rozhodnutiach absentuje zodpovedanie otázok, ktoré dôkazy a ďalšie skutočnosti boli podkladom pre ich vydanie a ako sa orgány verejnej správy vyrovnali so sťažovateľkou navrhovanými dôkazmi. Namietala, že krajský súd mal posúdiť, či vykonané dôkazy nie sú pochybné, či závery správnych orgánov sú logické a či sa správne orgány vysporiadali s tvrdeniami sťažovateľky. Tvrdila, že z odôvodnenia napadnutého rozsudku takéto posúdenie nemožno bez ďalšieho vyvodiť a s takýmto odôvodnením sa stotožniť.

29. Sťažovateľka namietala neodôvodnené prenesenie dôkazného bremena na daňový subjekt v neprimeranom rozsahu. Nesúhlasila s tvrdením súdu, že poľskou daňovou správou bolo preukázané, že odberateľ tovaru FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA, Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC nepriznal nadobudnutia vo výške uvedenej žalobkyňou v podanom súhrnnom výkaze za zdaňovacie obdobie jún 2010. Uvedená skutočnosť nebola podľa sťažovateľky jednoznačne preukázaná. Krajský súd (rovnako ako žalovaný) vychádzal len zo skutočností v neprospech sťažovateľky, pričom preklad poľskej daňovej správy bolo potrebné preložiť odlišne od prekladu vykonaného správcom dane, ktorý nedisponuje osobami oprávnenými na vykonanie prekladov. Sťažovateľka namietala, že krajský súd a žalovaný pri osobe Mariusza Mikuleca prevzali len tú výpoveď, ktorá svedčila v neprospech sťažovateľky, pričom jej nebolo umožnené vykonať konfrontáciu tohto svedka.

30. Ďalšou námietkou sťažovateľky bolo nevysporiadanie sa s judikatúrou Súdneho dvora EÚ. Na podporu svojich tvrdení poukázala na rozsudky Súdneho dvora EÚ C-204/13, C-368/2006, C-268/83 v spojení s rozsudkami C-37/95, C-255/02, C-162/07, C-425/06, C-277/09, C-255/02, C-439/04 a C-440/04. Zdôraznila, že s prihliadnutím na rozsudok Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-439/04 a C-440/04 Kittel dokonca ani samotná absolútna neplatnosť zmluvy, na základe ktorej bola uskutočnená dodávka platiteľovi dane, nesmie mať za následok stratu práva na odpočet DPH, pokiaľ platiteľ dane nespáchal daňový podvod. Ďalej argumentovala rozsudkami Súdneho dvora EÚ C-624/15, C-80/11 a C-1425/11. Sťažovateľka tvrdila, že pre účely posúdenia predmetnej veci dostatočne preukázala svoj nárok na odpočet DPH a správny súd neprihliadol na ustálenú rozhodovaciu súdnu prax a v odôvodnení svojho rozhodnutia uvádzal konštatovania v priamom rozpore s uvedenou judikatúrou.

31. V časti účelové spochybenie predložených dokladov, sťažovateľka namietala neuvedenie dôvodu výkonu daňovej kontroly. Vzhľadom na skutočnosť, že správca dane neuviedol dôvod výkonu daňovej kontroly, zastávala názor, že daňová kontrola nemá podklad v zákone a je vedená svojvoľne. Tiež argumentovala tým, že daňová kontrola bola v zmysle oznámenia o daňovej kontrole ako celok zameraná na zdaňovacie obdobie január - december 2010, ale bola ukončená dvoma protokolmi dňa 20.08.2015, v čom videla rozpor s § 47 písm. d) Daňového poriadku, pričom poukázala na gramatický výklad ustanovení Daňového poriadku, ktorý uvádzajú protokol v singulári.

32. Tiež brojila voči odmietnutiu predložených podkladov, konkrétne zdôraznila, že správca dane na základe preloženej dokumentácie nepreukázal jej nepravdivosť, iba účelovo spochybňoval skutočnosti v nej deklarované. Nesúhlasila so závermi krajského súdu o dostatočne zistenom skutkovom stave, nakoľko zo strany správcu dane boli len vykonané kroky spočívajúce vo vyžiadaní dokumentov od rôznych subjektov, ktoré boli vyselektované tak, aby vzbudili dojem nesplnenia zákonných povinností zo strany žalobkyne pri preukazovaní nároku na odpočet DPH na základe uskutočnenia zdaniteľného obchodu. Argumentovala tým, že správca dane nemôže prikázať kontrolovanému daňovému subjektu, aby doložil takú dokumentáciu, ktorú ani nie je oprávnený mať vo svojej držbe a tiež nie je oprávnený vydávať rozhodnutia z dôvodu nesplnenia povinností zo strany tretích subjektov.

33. Ďalej sťažovateľka namietala porušenie ustanovení daňového poriadku o doručovaní rozhodnutí, ktoré boli doručované daňovému subjektu prostredníctvom bývalého splnomocneného právneho zástupcu, a to X. K. J.. Uviedla, že za splnomocneného právneho zástupcu preberala osoba - p. Z., ktorá nemala oprávnenie na preberanie zásielok. Uviedla, že napriek skutočnosti, že vadnosť doručovaných písomností namietala, a žiadala o prešetrenie vykonaného doručovania, krajský súd nepristúpil k vykonaniu šetrenia.

34. V časti prekročenie medze zákonom dovolenej správnej úvahy sťažovateľka v zásade zopakovala predošlú argumentáciu, že príslušný správny orgán autoritatívne a nad rámec svojej právomoci rozhodoval bez prihliadnutia na skutočnosti, ktoré uviedol a že sa správny súd bez ďalšieho stotožnil s takýmto postupom, pričom sám sa nevysporiadal s námietkami sťažovateľky.

35. V časti spoľahlivo, presne a úplne nezistený skutočný stav veci a porušenie princípu dvojinštančnosti konania, sťažovateľka zreprodukovala predošlé tvrdenia, že preskúmané rozhodnutia trpia nielen vadami nepreskúmateľnosti, ale vydaniu týchto rozhodnutí predchádzalo aj nedostačujúce zistenie skutkového stavu.

36. V časti nemožnosť zastúpenia orgánov činných v trestnom konaní, smerovala voči tomu, že z odôvodnení napadnutých rozhodnutí je podľa sťažovateľky zrejmé, že v priebehu celého konania konajúce správne orgány nazerali na ňu ako na právoplatne odsúdenú páchatelku trestného činu podvodu v oblasti daní a z tohto dôvodu je na mieste vysloviť pochybnosť o nestrannosti a nezáujatosti zo strany správnych orgánov pri výkone ich činnosti.

37. Za vadu vydaných rozhodnutí sťažovateľka označila to, že v napadnutom rozsudku absentuje vlastné vysporiadanie sa s podstatnými žalobnými námietkami, ako aj vlastné právne odôvodnenie záverov. Rozsudok podľa nej postráda dostatočne argumentačne zrozumiteľný výklad právneho posúdenia skutkového stavu podľa príslušných zákonných ustanovení. Uviedla, že správny súd sa stotožnil s dôvodmi preskúmaných rozhodnutí, avšak bez toho, aby sa dôsledne zaoberal všetkými rozhodujúcimi námietkami a skutočnosťami, na ktoré poukazovala v žalobe.

38. V časti porušenie princípu proporcionality a nezákonnosť rozhodnutí, sťažovateľka vyjadrila názor, že správca dane ani žalovaný v odôvodnení rozhodnutia nijako nevysvetlili takú skutočnosť, ktorá by ospravedlňovala nedodržanie stanovenej dĺžky zákonnej lehoty (s poukazom na Nariadenie). Rovnako neboli predložené žiadne listiny, z ktorých by vyplynula osobitne stanovená lehota, písomná informácia o nemožnosti odpovede v lehote stanovenej nariadením alebo doklad, z ktorého vyplýva uvedenie doby, v ktorej možno predpokladať splnenie informačnej povinnosti v rámci medzinárodnej pomoci a spolupráce pri správe daní vo vzťahu k členským štátom. Uviedla, že správca dane je zo zákona časovo limitovaný na výkon daňovej kontroly lehotou jedného roka, okrem prípadov v ktorých vzniká potreba dožiadania, kedy je maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly možné predĺžiť najviac o šesť mesiacov. Podľa sťažovateľky správca dane neposlal ani jednu urgenciu, a teda takéto konania sú v rozpore s predmetnými internými aktmi a sú prejavom nečinnosti správcu dane.

39. Sťažovateľka tiež tvrdila, že výsledky preverenia MVI neboli premietnuté do rozhodovacej činnosti správnych orgánov, v preskúmaných rozhodnutiach absentujú zistenia z MVI uskutočnené počas tohto prerušenia, z ktorých by bolo možné posúdiť účelnosť prerušenia daňovej kontroly. Rovnako je podľa sťažovateľky nepochopiteľné, z akého dôvodu bola Správcom dane poslaná - žiadosť č. 9712401/5/3242860/2012 dňa 26.11.2012, žiadosť č. 9712401/5/3116731/2014/KraM dňa 26.06.2014 a žiadosť č. 9712401/5/3427629/2012 dňa 26.11.2012. Podávanie žiadostí možno v tomto konkrétnom prípade považovať za nanajvyš účelové, kedy správca dane umelo predlžoval zákonom stanovenú lehotu na výkon daňovej kontroly.

40. O účelnosti prerušenia daňovej kontroly podľa sťažovateľky svedčí aj to, že k nemu došlo skoro osem mesiacov po jej začatí (t.j. nebola prerušená už v prvých mesiacoch výkonu daňovej kontroly). Podľa sťažovateľky mala byť daňová kontrola ukončená v lehote približne do 07.06.2013, v danom prípade však bola daňová kontrola ukončená dňa 20.08.2015, teda trvala viac ako 1200 dní vrátane jej prerušenia. Tvrdila, že s jej námietkami o porušení princípu proporcionality sa krajský súd nezaoberal. Tiež poukázala na to, že správca dane obdržal dňa 24.05.2013 konečnú odpoveď na žiadosť o MVI pri dodávateľovi FIRMA HANDLOWA - USŁUGOWA, ale k pokračovaniu daňovej kontroly došlo až

09.06.2014, čo správny súd nijako nezdôvodnil. Súčasne správca dane, žalovaný a rovnako ani správny súd nijakým spôsobom neodôvodnili, prečo k prerušeniu daňovej kontroly muselo a došlo práve v rámci daňovej kontroly, a nie napr. v štádiu vyrubovacieho konania.

41. V závere kasačnej sťažnosti sťažovateľka požiadala o predloženie prejudiciálnych otázok SD EU. Poukazuje pritom na konanie vo veci sp. zn. 5Sžfk/38/2018, v rámci ktorého najvyšší správny súd položil SD EU tri otázky, ktoré následne uvádza a ktoré sa týkajú lehôt ustanovených v Nariadení Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti danej z pridanej hodnoty (ďalej ako „nariadenie“). V tejto súvislosti ďalej uvádza, že SD EU vo veci C 186/20 podal odpoveď na položené tri prejudiciálne otázky, avšak podľa názoru sťažovateľky, si SD EU na základe vlastnej úvahy spojil tieto tri položené otázky do jednej otázky s konštatovaním, čo mal podľa názoru SD EU na mysli najvyšší správny súd pri formulácii svojich troch otázok. V dôsledku tejto kumulácie otázok preto podľa sťažovateľky SD EU neodpovedal ani na jednu z priamych otázok, ktoré mu boli položené. Z tohto dôvodu preto sťažovateľka za účelom zodpovedania daných otázok s konečnou platnosťou žiada o predloženie svojich prejudiciálnych otázok.

42. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti v podstate zotrval na svojej argumentácii uvedenej v rozhodnutí žalovaného a vo vyjadreniach k správnej žalobe. Nakoľko sa žalovaný stotožnil s právnym posúdením veci správneho súdu, navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

IV. Konanie na kasačnom súde

43. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej ako „Najvyšší správny súd SR“) konajúci ako kasačný súd (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná, vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po verejnej porade senátu jednomyseľne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľky nie je dôvodná. Deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu SR www.nssud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

44. S ohľadom na vymedzenie sťažnostných bodov kasačnému súdu pripadlo posúdiť, či krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. f) SPP), či krajský súd rozhodol vo veci na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SPP) a či sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe (§ 440 ods. 1 písm. h) SSP).

45. Podľa § 464 ods. 1 SSP: „Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.“

46. Kasačný súd zistil, že predmetom konania pred kasačným súdom už v minulosti bola skutkovo aj právne obdobná vec identických účastníkov konania. Obdobnou kasačnou sťažnosťou sťažovateľky s obdobnými námietkami sa kasačný súd vo svojej rozhodovacej činnosti už stretol opakovane. V tomto smere kasačný súd v zmysle § 464 ods. 1 SSP odkazuje na rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 4Sfk/86/2023 zo dňa 25. septembra 2024. Zohľadniac uvedené skutočnosti kasačný súd poukazuje na odôvodnenie tohto rozsudku, s ktorým sa konajúci kasačný súd v plnom rozsahu stotožňuje, na toto rozhodnutie odkazuje a v príslušnom rozsahu ho uvádza s prípadnými úpravami textu v hranatých zátvorkách. Odseky odôvodnenia citovaného rozsudku sú v záujme prehľadnosti číslované v kontinuite s predchádzajúcimi odsekmi odôvodnenia tohto rozsudku.

„Formulácia kasačných námietok

47. Kasačný súd v súvislosti s kasačnou sťažnosťou v prvom rade poukazuje na to, že kvalita kasačnej sťažnosti do značnej miery predurčuje obsah rozhodnutia kasačného súdu. Na jednej strane strohá a všeobecná kasačná (žalobná) argumentácia vedie k vybaveniu kasačnej sťažnosti (žaloby) iba v zodpovedajúcej - nízkej - miere detailov. Na strane druhej, rozsahovo excesívna kasačná sťažnosť, ktorá je však obsahovo nesúrodá, má za následok, že sa súd pri „vysporiadaní“ s takouto kasačnou

sťažnosťou obmedzí na podstatu veci a s jednotlivými námietkami sa prípadne vysporiada prostým odkázaním na príslušnú pasáž odôvodnenia preskúmaného rozhodnutia (k tomu pozri analogicky rozsudky Najvyššieho správneho súdu českej republiky č. k. 1AS/132/2021-30 zo 15.07.2021 č. k. 1AFs/163/2021-52 z 12.10.2021 a č. k. 3AFs/284/2022-99 zo 14.04.2023).

48. Kasačná sťažnosť sťažovateľky je síce rozsiahla ([62] strán), z podstatnej časti však pozostáva zo všeobecne formulovaných námietok a z množstva citácií judikatúry - bez jasne vymedzenej konotácie na predmetnú vec. Kasačná argumentácia k jednotlivým otázkam sa opakuje, nie je súrodá a logicky štruktúrovaná. Neušlo tiež pozornosti kasačného súdu, že mnohé námietky vznesené v kasačnej sťažnosti boli formulované vo veľmi všeobecnej rovine, bez poukazu na konkrétne plnenia (dodanie tovarov) či tvrdenia a dôkazy v tomto zdaňovacom období ([júl] 2010).

49. V tomto kontexte kasačný súd poukazuje na podstatu kasačného konania, ktorého účelom nie je reagovať na každé jednotlivé tvrdenie, resp. námietku sťažovateľa, a to najmä v prípade, ak táto nebola dostatočne konkrétne vznesená. Sťažovateľ by mal adresne a čo najpresnejšie pomenúvať nedostatky v konaní, príp. v rozsudku krajského súdu a čo najpresvedčivejšie prezentovať najvyššiemu správne mu súdu argumentáciu v prospech správnosti ním prezentovaného názoru. Nie je totiž úlohou najvyššieho správneho súdu, aby tento v dokumentoch majúcich často aj rozsah (menšej) knižnej publikácie, „dešifroval“, dohľadával alebo „prispôboval“ abstraktnú a nie vždy adresnú argumentáciu sťažovateľa okolnostiam súdnej veci. Takýto postup by bol nielen v rozpore s tzv. koncentračnou zásadou aplikovanou v kasačnom konaní (pozn.: okrem zákonných výnimiek), ale narúšal by aj rovnosť účastníkov konania pred súdom.

50. Námietka sťažovateľky voči postupu orgánov verejnej správy pri doručovaní preskúmaných rozhodnutí nie je v súlade s obsahom administratívneho spisu, pretože sťažovateľkinou právnou zástupkyňou bola JUDr. Alena Rudnohradská, a nie X.. K. J.. Ani správna žaloba neobsahuje žiadosť o prešetrenie vykonaného doručovania (ako tvrdí sťažovateľka v kasačnej sťažnosti), preto je zrejme, že krajský súd nemal podnet a ani dôvod na to, aby pristúpil k vykonaniu šetrenia ohľadom tejto otázky. Táto námietka bola teda vznesená neadresne a nemá súvis s prejedávanou vecou.

51. Sťažovateľkina argumentácia v časti III. kasačnej sťažnosti (nesprávnosť postupu správneho súdu) je značne heterogénna, keď zahŕňa súbor - hoci aj vecne správnych právne relevantných tvrdení (podporených v niektorých prípadoch aj judikatúrou), pri ktorých však neidentifikovala, ako so súdenou vecou súvisia, resp. tieto boli sťažovateľkou prezentované tak, že nie je zrejme ich konkrétnosť a individualizácia na súdenú vec. Tiež sťažovateľkin záver o procesne vadnom postupe nie je v tejto časti kasačnej sťažnosti kvalifikovane odôvodnený.

Prerušenie daňovej kontroly

52. K námietke ohľadom porušenia princípu proporcionality pri daňovej kontrole krajský súd odkazom na rozsudok najvyššieho správneho súdu sp. zn. 5Sžfk/34/2018 zo dňa 31.03.2022 a rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-186/20 zo dňa 30.09.2021 zrozumiteľne vysvetlil, prečo nedodržanie stanovenej dĺžky zákonnej lehoty (s poukazom na Nariadenie) nespôsobuje samo o sebe nezákonnosť daňovej kontroly a kasačný súd sa s uvedeným stotožňuje.

53. V súvislosti s ďalšími námietkami - týkajúcimi sa prerušenia daňovej kontroly kasačný súd odkazuje na závery rozsudku veľkého senátu najvyššieho správneho súdu sp. zn. 19SVs/4/2023 zo dňa 27. marca 2024, ktoré sú aplikovateľné aj na predmetnú vec: „20. [...] možno konštatovať, že predmetom žiadosti boli informácie, ktoré mohli byť užitočné pre rozhodnutie o daňovej povinnosti žalobcu za iné kontrolované zdaňovacie obdobia v rámci tej istej daňovej kontroly. Správcovi dane nemožno vytýkať dĺžku trvania prerušenia kontroly, keďže na postup dožiadaného daňového orgánu v Českej republike nemal vplyv a o urýchlenie odpovede sa usiloval v rámci svojich možností zaslaním piatich urgencií. Tu treba poznamenať, že ani žalobca počas prerušenia daňovej kontroly neinicioval žiadne právne kroky smerom k preskúmaniu zákonnosti a primeranosti postupu správcu dane. [...]

54. [...] Ak sa však žiadosťou o MVI zisťujú informácie potrebné pre rozhodnutie o daňovej povinnosti len za niektoré z viacerých zdaňovacích období, ktorých sa daňová kontrola týka, potom je treba považovať prerušenie daňovej kontroly za opodstatnené, za predpokladu, že sa požaduje taký druh informácií, ktorý bezprostredne súvisí s daňovou kontrolou a nezisťujú sa informácie opakovane alebo po častiach (pzd. napr. rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžfk/3/2018 z 21. februára 2019, sp. zn. 5Sžf/15/2016 z 30. mája 2017, sp. zn. 4Sžfk/53/2018 z 2. júla 2019, a tiež Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV. ÚS 370/2020 zo dňa 25. augusta 2020, body 33 až 35).“

55. V predmetnej veci bola daňová kontrola prerušená prvýkrát rozhodnutím zo dňa 26.11.2012 dňom 04.12.2012 do 09.06.2014, kedy správca dane obdržal konečnú odpoveď ohľadom subjektu SPOLKA JAWNA MIKULEC. Je pravda, že správca dane neposlal dožiadaným orgánom ani jednu urgenciu,

ale nemožno hovoriť o nečinnosti správcu dane, a to s ohľadom na to, že vo veci boli podané tri žiadosti o MVI a správcovi dane boli priebežne doručované odpovede na dožiadania, resp. na žiadosti o MVI (konečné odpovede na žiadosti o MVI zo dňa 08.04.2013 a 23.05.2013 a čiastočná odpoveď zo dňa 28.06.2013). Tu je podstatné, že v čiastočnej odpovedi ohľadom subjektu SPOLKA JAWNA MIKULEC zo dňa 28.06.2013 poukázala poľská daňová správa na to, že „z dôvodu, že náš daňovník spochybnil zistenia kontrolórov, naša odpoveď nie je konečná. Konečná odpoveď bude zaslaná po skončení správneho konania.“ Zároveň treba poznamenať, že žalobkyňa počas prerušenia daňovej kontroly nielenže neiniciovala žiadne právne kroky smerom k preskúmaniu zákonnosti a primeranosti postupu správcu dane pri prerušení daňovej kontroly (k tomu pozri bod [53] vyššie), ale dokonca podala prostredníctvom svojej splnomocnenej zástupkyne žiadosť zo dňa 12.04.2013 o odklad výkonu daňovej kontroly, ktorá bola správcovi dane doručená dňa 19.04.2013. V uvedenom kontexte (osobitne s ohľadom na znenie čiastočnej odpovede na MVI, kedy je logický predpoklad, že správne konanie môže od odpovede trvať aj viac mesiacov), nevidel kasačný súd porušenie práv sťažovateľky v tom, že správca dane nezasielal poľskej daňovej správe urgencie.

56. Druhý raz bola daňová kontrola prerušená rozhodnutím zo dňa 28.07.2014 odo dňa 01.08.2014 z dôvodu potreby získania informácií podľa osobitného predpisu, pričom sťažovateľka bola na ústnom pojednávaní dňa 18.07.2014 o. i. upovedomená, že správca dane zaslal dňa 26.06.2014 žiadosť o MVI v súvislosti s obchodom so spoločnosťou Czesław Grabski „XBARG“. Je pravda, že správca dane neposlal dožadovaným orgánom ani jednu urgenciu, ale nemožno hovoriť o nečinnosti správcu dane, a to s ohľadom na to, že správcovi dane boli priebežne doručované čiastočné odpovede na žiadosť o MVI zo dňa 28.11.2014 (s označením predpokladaného dátumu odoslania odpovede - 28.02.2015) a zo dňa 11.02.2015 (s označením predpokladaného dátumu odoslania odpovede - 31.05.2015) - teda aj bez zaslania urgencií mal správca dane spätnú väzbu od dožadovaného orgánu ohľadom odpovede na žiadosť o MVI. Konečná odpoveď bola správcovi dane doručená dňa 15.06.2015 a týmto dňom v zmysle oznámenia zo dňa 19.06.2015 daňová kontrola pokračovala.

57. Rozsudok veľkého senátu najvyššieho správneho súdu sp. zn. 19SVs/4/2023 zo dňa 27. marca 2024 uvádza, že nemožno prerušiť daňovú kontrolu z dôvodu žiadosti o MVI, ak sa zisťujú informácie opakovane alebo po častiach, keď v tomto kontexte odkazuje na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžfk/3/2018 z 21. februára 2019 a sp. zn. 4Sžfk/53/2018 z 2. júla 2019, ktoré nezákonný postup vyhodnotili pri opakovanom (trikrát) prerušení z totožných dôvodov. V predmetnej veci došlo k dvom prerušeniam - nie z totožných dôvodov, ale na základe zistení z odpovedí na žiadosti o MVI pri prvom prerušení daňovej kontroly, správca dospel k potrebe preverenia ďalšieho odberateľa žalobkyne, o čom svedčí aj text uvedenej žiadosti („...žiadame Vás, aby ste preverili pohyb tovaru - v celom obchodnom reťazci... Naša zdaniteľná osoba nakúpila tovar z PL ... aj od iných dodávateľov, z PL, kde bolo preukázané fiktívne dodanie tovaru z PL do SK...“), t. j. druhé prerušenie (MVI) logicky a vecne nadväzovalo na zistenia získané z prvej MVI. Preto kasačný súd v podmienkach posudzovanej veci ustálil, že v rámci nej nedošlo k opakovanému prerušeniu daňovej kontroly z totožných dôvodov a že nedošlo k tzv. kúskovaniu žiadostí v takej miere, že by došlo k takému neefektívnemu postupu správcu dane, ktorý by spôsoboval nezákonnosť prerušenia daňovej kontroly.

58. Sťažovateľka tiež tvrdila, že výsledky preverenia MVI neboli premietnuté do rozhodovacej činnosti správnych orgánov, čo však nie je v súlade s obsahom preskúmaných rozhodnutí a s administratívnym spisom, keď boli spochybnené odchody so subjektami FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA, Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC práve na základe odpovedí na žiadosť o MVI. Hoci odpoveď na žiadosť o MVI týkajúcu sa obchodov so spoločnosťou Czesław Grabski „XBARG“ nebola premietnutá do napadnutého rozhodnutia, dospel kasačný súd k záveru, že žiadosť o MVI v predmetnej veci bola podaná dôvodne, keď sa týkala preverenia pohybu tovaru. V zmysle záverov rozsudku veľkého senátu najvyššieho správneho súdu sp. zn. 19SVs/4/2023 zo dňa 27. marca 2024, pri hodnotení zákonnosti a primeranosti prerušenia daňovej kontroly a posudzovaní jej účinkov je potrebné vychádzať z obsahu žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií, pričom obsah a procesná využiteľnosť odpovede na inak opodstatnene podanú žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií nemá vplyv na zákonnosť prerušenia daňovej kontroly.

59. V predmetnej veci boli správcom dane na str. 5-14 prvostupňového rozhodnutia podrobne popísané otázky aj odpovede na žiadosť č. 9712401/5/3242860/2012 dňa 26.11.2012, žiadosť č. 9712401/5/3116731/2014/KraM zo dňa 26.06.2014 a žiadosť č. 9712401/5/3427629/2012 zo dňa 26.11.2012. Z obsahu týchto žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií vyplýva, že tieto bezprostredne súviseli s predmetom daňovej kontroly.

60. Námietka, že správca dane obdržal dňa 24.05.2013 konečnú odpoveď na žiadosť o MVI pri subjekte FIRMA HANDLOWA - USLUGOWA, ale k pokračovaniu daňovej kontroly došlo až 09.06.2014, je

zjavne neopodstatnená, keď je z preskúmaných rozhodnutí aj z obsahu administratívneho spisu zrejmé, že dňa 09.06.2014 správca dane obdržal konečnú odpoveď ohľadom subjektu SPOLKA JAWNA MIKULEC. To, že sa k tejto parciálnej námietke správny súd nijako osobitne nevenoval, nespôsobuje nezákonnosť napadnutého rozsudku, keď tento posúdil najpodstatnejšie otázky ohľadom zákonnosti prerušenia daňovej kontroly. Súčasne je logické a zrejmé, prečo k prerušeniu daňovej kontroly muselo a došlo práve v rámci daňovej kontroly, a nie napr. v štádiu vyrubovacieho konania, keď účelom daňovej kontroly je zistiť alebo preveriť skutočnosti, rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie osobitných predpisov, pričom pre daňovú kontrolu je príznačná vyhľadávacia zásada (k tomu pozri bližšie napr. rozsudok najvyššieho správneho súdu sp. zn. 1Sžfk/10/2020 zo dňa 24.02.2022).

Odôvodnenie napadnutého rozsudku

61. Kasačný súd sa následne zaoberal námietkou uvedenou v bode XII. kasačnej sťažnosti, v zmysle ktorej sa krajský súd nevysporiadal so všetkými rozhodujúcimi žalobnými námietkami sťažovateľky. Sťažovateľka však túto námietku formulovala všeobecne, keď konkrétne neoznačila, na ktoré konkrétne rozhodujúce námietky správny súd nereagoval. Hoci tvrdila, že „rozsudok postráda dostatočne argumentačne zrozumiteľný výklad právneho posúdenia skutkového stavu podľa príslušných zákonných ustanovení“, nešpecifikovala jednotlivé časti rozsudku, resp. zákonné ustanovenia, pri ktorých bol výklad správneho súdu nepreskúmateľný. Sťažovateľka ďalej poukázala na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžfk/57/2017, ktorý sa týkal iného žalobcu (HYDINA SLOVENSKO, s.r.o.) a iného rozsudku krajského súdu, ale neuviedla, s ktorým konkrétnym argumentom v tejto súdnej veci sa podľa nej správny súd nedostatočne zaoberal. Aj s ohľadom na rozsiahlosť samotnej správnej žaloby (40 strán) bolo namieste takto všeobecne formulovanú námietku ku kvalite odôvodnenia napadnutého rozsudku konkretizovať. Nie je pritom úlohou kasačného súdu nahrádzať činnosť sťažovateľky a iniciatívne identifikovať namiesto nej vady odôvodnenia napadnutého rozsudku správneho súdu. Práve naopak, kasačný súd je viazaný sťažnosťnými bodmi tak, ako ich vymedzila sťažovateľka (§ 453 ods. 2 SSP).

62. Napadnutý rozsudok obsahuje oproti skoršiemu rozsudku, ktorý bol zrušený kasačným súdom pre nedostatočné vysporiadanie sa s vybranými žalobnými námietkami, rozšírené odôvodnenie a spĺňa minimálny štandard § 139 ods. 2 SSP. Hoci v niektorých prípadoch správny súd explicitne k jednotlivým parciálnym žalobným námietkam osobitné stanovisko nezaujal, s podstatou žalobnej argumentácie sa vysporiadal. Dôležitý je aj kontext predmetnej veci, a to značný rozsah správnej žaloby (40 strán), ktorá obsahovala širokú škálu námietok, avšak v zásade sa jednalo o námietky, s ktorými sa vysporiadali už orgány verejnej správy a zároveň žalobkyňa v správnej žalobe nepredložila konkurujúcu argumentáciu, len opakovane trvala na už vznesených námietkach. Správny súd sa v napadnutom rozsudku so zásadnými žalobnými námietkami ohľadom dvoch protokolov a prerušenia daňovej kontroly vysporiadal, keď rozšíril svoju argumentáciu (oproti skoršiemu rozsudku) a zaujal k nim jednoznačný postoj. Zároveň napadnutý rozsudok reaguje - v primeranej kvalitatívnej rovine - aj na námietky žalobcu ohľadom neunesenia dôkazného bremena.

Dôkazné bremeno

63. Sťažovateľka v časti IV., V., VII., IX. a X. kasačnej sťažnosti namietala skutočnosti ohľadom prenesenia dôkazného bremena. Z napadnutého rozsudku, ako aj z preskúmaných rozhodnutí je zrejmé, že správca dane pri oslobodení od dane spochybnil to, že tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a že v dôsledku tejto prepravy fyzicky opustil územie Slovenskej republiky, keď na základe skutočností vyplývajúcich z MVI vyplynulo, že sa jednalo o fiktívne transakcie, ktoré neboli dodané odberateľom FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA, Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC. Dôkazné bremeno preukázania podmienok na oslobodenie od dane bolo následne na žalobkyňu.

64. Spochybnenie intrakomunitárnych dodávok tovarov odberateľom FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA, Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC) vyplýva podľa kasačného súdu zo spisového materiálu, a to (najneskôr) zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 1264721/2015 zo dňa 06.08.2015 (č. I. 588, dokument č. 61), kde bola sťažovateľka informovaná o skutočnostiach zistených pri výkone daňovej kontroly. Správca dane sťažovateľku informoval, že z odpovedí na MVI vyplýva, že predmetné transakcie boli fiktívne. Z uvedeného podľa kasačného súdu vyplýva, že existencia plnení (dodanie tovaru) medzi sťažovateľom a deklarovateľmi [odberateľmi] FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA, Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC bola spochybnená, [keďže] bola spochybnená podmienka oslobodenia od dane, a to, že tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a že v dôsledku tejto prepravy fyzicky opustil územie Slovenskej republiky pri

intra komunitárnom dodaní tovaru odberateľmi FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA, Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC. Týmto bolo dôkazné bremeno preukázania podmienok na oslobodenie od dane presunutú na sťažovateľku.

65. K problematike presúvania dôkazného bremena sa vyjadril aj Ústavný súd SR, napr. v uznesení sp. zn. I. ÚS 377/2018-53 zo dňa 14.11.2018: „Daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Takto si daňový subjekt splní svoje povinnosti v daňovom konaní, teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov preukázateľne spochybnil vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcovi dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcovi dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej.“

66. Sťažovateľka má, pokiaľ ide o jej dôkazné bremeno, dve povinnosti a to povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenie dokázať. Úlohou správcu dane je tvrdené skutočnosti verifikovať a prípadne relevantne spochybníť.

67. Sťažovateľka mala v rámci daňového konania a neskôr aj správneho súdneho a kasačného konania tieto námietky, resp. pripomienky k spochybneniu dodávky tovarov a intrakomunitárnych dodaní tovaru zo strany správcu dane:

- požadovala zopakovanie výsluchu, resp. konfrontáciu svedka Mariusza Mikulca, ktorý poľskej daňovej správe najprv deklaroval, že uskutočnil intrakomunitárne nadobudnutia tovaru pre žalobkyňu, ale po skončení daňovej kontroly predložil opravy súhrnných výkazov za mesiace marec, máj, jún a júl 2010.
- tvrdila, že preklad dokumentu - odpovede z MVI pri subjekte SPOLKA JAWNA MIKULEC nie je správny, resp. jednoznačný, a to s ohľadom na to, že posledná veta odpovede znie „our taxpayer does not contest made settlements“, čo bolo žalovaným preložené ako „náš daňovník nepopiera uskutočnené vyrovnania“. Argumentovala tým, že význam tejto vety mal byť preložený ako „náš daňovník nepopiera uzatvorené dohody“...

68. V zmysle odpovede na žiadosť o MVI č. 3712401/5/3427629/12 zo dňa 23.05.2013 najprv subjekt FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA formálne preverované obchody deklaroval, ale počas daňovej kontroly poskytol poľský daňovník vysvetlenie, z ktorého vyplýva, že v mesiacoch marec, apríl, máj, jún a júl 2010 nenadobudol intrakomunitárne dodanie tovaru od sťažovateľky a v mesiacoch marec a apríl 2010 pre ňu intrakomunitárne dodanie tovaru neuskutočnil. Platby boli realizované v hotovosti, a to za nadobudnutie v novembri 2010 a za uskutočnené dodávky v mesiacoch máj a jún 2010. Po ukončení daňovej kontroly subjekt FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA predložil korekcie súhrnných výkazov za mesiace marec, apríl, máj, jún a júl 2010. Správca dane sa v prvostupňovom rozhodnutí k žiadosti o opätovný výsluch Mariusza Mikulca na str. [34 a 35] vyjadril tak, že odpoveď od poľskej správy je zákonne získaný listinný dôkaz a tento správca dane nemá dôvod spochybňovať len na základe nepreukázaného konštatovania sťažovateľky, že spochybňuje pravosť tohto dôkazu. Tiež poukázal na to, že sťažovateľka bola s kontrolnými zisteniami oboznámená a mala možnosť predkladať dôkazy na ich spochybnenie. Žalovaný sa k uvedenému vyjadril tak, že (i) zistenia poľskej daňovej správy považuje za dostatočne preukázané, a (ii) na cudzieho štátneho príslušníka, ktorý na území Slovenskej republiky nemá žiadne aktivity, nemožno aplikovať Daňový poriadok, t. j. zákon s vnútroštátnou pôsobnosťou. Kasačný súd konštatuje, že správne orgány zrozumiteľne vysvetlili, prečo návrh sťažovateľky na vykonanie predmetného dôkazu považovali za nedôvodný. Námietky sťažovateľky voči obsahu zistení poľskej daňovej správy boli skôr v rovine všeobecného nesúhlasu, ale tieto adresne nespochybnila.

69. K namietanému prekladu odpovede na žiadosť o MVI ohľadom subjektu SPOLKA JAWNA MIKULEC správca dane podotkol, že inak chápaný preklad jednej vety v celom dokumente nemôže zmeniť závery celej kontroly, ktorá bola poľskou daňovou správou vykonaná u dopytovaného subjektu SPOLKA JAWNA MIKULEC daňová kontrola (str. [36] prvostupňového rozhodnutia). Kasačný súd súhlasí s názorom správcu dane, že namietaný preklad jednej (spornej) vety odpovede z MVI, nespochybňuje výsledky kontroly poľskej daňovej správy. Uvedenú vetu je totiž potrebné interpretovať v kontexte celej uvedenej odpovede, z ktorej je zrejmé, že predmetné faktúry boli fiktívne, boli predložené opravy k súhrnným výkazom a spochybnené obchody sa neuskutočnili. Preto aj prípadný parciálny nedostatok v preklade namietaný sťažovateľkou, neneguje relevantné meritórne závery, ktoré vyplývajú z ďalších častí zistení poľských daňových orgánov, a ktoré sťažovateľka z formálneho hľadiska ani nenapáda. Z

uvedených dôvodov je potom námietka sťažovateľky týkajúca sa údajne nesprávneho prekladu jedného slova zo správy poľských daňových orgánov, ktorá skutočnosť - ak by aj bol dôvodná - nedopadá na ďalšie relevantné zistenia poľských orgánov, ktorých preklad sťažovateľka nespochybňuje - zjavne neopodstatnená.

70. Sťažovateľka mala v rámci daňového konania tieto návrhy na doplnenie dokazovania k spochybneným intrakomunitárnym dodaniam tovaru:

- výsluch šoférov - N. D. a S. J., ktorí mali podľa sťažovateľky vykonávať prepravu tovaru uvedeného na faktúrach, keď títo nepotvrdili uskutočnenie zdaniteľných obchodov, nakoľko obaja svedkovia vypovedali, že tovar - mäso - v roku 2010 vyviezli iba jedenkrát do Poľska, čo správca dane vyhodnotil tak, že výpovede svedkov nepotvrdili tvrdenia žalobkyne a v spojitosti so skutočnosťami preukázanými poľskou daňovou správou potvrdzujú skutočnosť, že nebola vykonaná preprava do iného členského štátu;

- K.. N. J. vypovedal, že bol skoro pri každej nakládke tovaru, ktorý mal byť vyvezený do Poľska, preprava mala byť vykonaná buď poľskými odberateľmi, vozidlami žalobkyne a vozidlami Podtatranskej hydiny a.s. Na strane druhej, sťažovateľka nepredložila žiaden hodnoverný dôkaz o skutočnej preprave tovaru do iného členského štátu odberateľom FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA, Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC, ako uviedol svedok vo výpovedi, pričom táto výpoveď takéto dodanie v kontexte odpovedí z MVI nepreukazuje, resp. nepreukazuje prepravu tovaru do iného členského štátu.

71. Správca dane skonštatoval, že k dodaniu tovaru pre odberateľov FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA, Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC sa nepreukázalo, že: (i) tovar uvedený na odberateľských faktúrach špecifikovaný na str. [27] prvostupňového rozhodnutia opustil územie Slovenskej republiky a bol prepravený predávajúcim, nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet do iného členského štátu, (ii) sa tovar dostal do dispozície označeného odberateľa a tento nadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník a (iii) nepreukázalo sa skutočné dodanie tovaru odberateľom. Preto správca dane nepriznal oslobodenie od dane.

72. Pre úplnosť kasačný súd konštatuje, že dôkazné bremeno, ktorým bola sťažovateľka v predmetnom daňovom konaní zaťažená, nepovažuje za neprimerané. Vznesené dôvodné pochybnosti sa týkali len vzťahov a okolností medzi sťažovateľkou a jej deklarovanými dodávateľmi a odberateľmi, ako aj pohybu (prepravy) tovaru. Kasačný súd zastáva názor, že od sťažovateľky možno spravodlivo požadovať, aby vedela vysvetliť, preukázať (či už predložením alebo aspoň označením konkrétnych dôkazov) podstatu ňou realizovaných obchodov.

73. Kasačný súd konštatuje, že pochybnosti, ktoré správca dane vzniesol na základe odpovedí na žiadosť o MVI pri obchodoch so subjektmi FIRMA HANDLOWO-USLUGOWA, Mariusz Mikulec a SPOLKA JAWNA MIKULEC boli dôvodné a boli spôsobilé objektívne vyvolať pochybnosti o splnení podmienok pre priznanie oslobodenia od dane. V predmetnej veci je podstatné, že námietky sťažovateľky voči obsahu zistení poľskej daňovej správy boli skôr v rovine všeobecného nesúhlasu, ale tieto adresne nespochybnila a ani vykonané dokazovanie nepreukázalo, že došlo k spochybneným obchodom a zároveň orgány verejnej správy dostatočne vysvetlili, prečo sú námietky ohľadom prekladu vety z odpovede na žiadosť o MVI nerelevantné a prečo nepristúpili k opätovnému výsluchu Mariusza Mikuleca. Z preskúmaných rozhodnutí a obsahu administratívneho spisu vyplýva, že orgány verejnej správy posudzovali získané dôkazy jednotlivo, ako aj vo vzájomných súvislostiach, pričom prihliadali na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3 Daňového poriadku). Výpovede svedkov-šoférov nepotvrdili dopravu tovaru k odberateľom, keď obaja uviedli, že boli v Poľsku len jeden raz, ale nepamätali si, v ktorom mesiaci. Jediný dôkaz, ktorým sťažovateľka preukazovala vykonanie spochybnených obchodov bola výpoveď jej manžela N.. J., ktorý tvrdil, že bol pri väčšine nakládke tovaru, ale neoznačil konkrétne vozidlá alebo šoférov. Správca dane uvedený dôkaz správne vyhodnotil, že táto výpoveď sama osebe, bez predloženia ďalšieho dôkazu nevyvracia vznesené pochybnosti správcu dane. S uvedeným sa kasačný súd stotožňuje a dodáva, že výpoveď N.. J. vykazovala vysokú mieru všeobecnosti.

Ďalšie námietky

74. Kasačný súd preskúmal aj námietku sťažovateľky, ktorou namietala, že v priebehu celého správneho konania konajúce daňové orgány nazerali na ňu ako na právoplatne odsúdenú páchatelku trestného činu podvodu v oblasti daní. Aj v tomto prípade sťažovateľka nijako nešpecifikovala vznesenú pochybnosť o nestrannosti a nezaujatosti zo strany daňových orgánov vo vzťahu ku konkrétnym osobám alebo úkonom. Kasačný súd preto túto námietku verifikoval vo všeobecnej rovine a konštatuje, že takýto záver nemá oporu ani v odôvodnení preskúmaných rozhodnutí a ani v skutkovom stave vyplývajúcom z administratívneho spisu.

75. K námietke označenej ako „účelové spochybnenie predložených dôkazov“, kasačný súd poukazuje na rozhodnutie sp. zn. 3Sžfk 78/2019 zo dňa 31.05.2022, v ktorom kasačný súd k obsahovo obdobnej námietke uviedol: „68. K časti námietky týkajúcej sa neoznánia dôvodu, pre ktorý sa začala daňová kontrola, kasačný súd uvádza, že v zmysle § 46 ods. 1 prvej vety daňového poriadku, daňová kontrola je spojená s doručením oznámenia o začatí daňovej kontroly kontrolovanému daňovému subjektu. Z ustanovení daňového poriadku pritom nevyplýva, že by mal správca dane povinnosť oznamovať sťažovateľovi dôvod, pre ktorý bola voči nemu začatá daňová kontrola. [...]

76. V súvislosti s námietkou sťažovateľa, na základe ktorej výkon daňovej kontroly zo strany správcu dane nemôže byť začatý svojvoľne, kasačný súd konštatuje, že začatie daňovej kontroly nemusí byť odôvodnené konkrétnymi skutočnosťami, tak ako to naznačoval sťažovateľ, keďže takáto požiadavka nevyplýva z jednotlivých ustanovení daňového poriadku s výnimkou opakovanej daňovej kontroly v zmysle § 44 ods. 4 daňového poriadku. Pokiaľ sťažovateľ poukazoval na jeho kriminalizáciu zo strany daňových orgánov, túto námietku kasačný súd nepovažoval za podloženú, nakoľko je prirodzené, že pokiaľ skutkové zistenia preukazujú podvodné konanie, tak z tohto zistenia daňové orgány vychádzajú a nemusia vyčakať na prípadné trestné konanie.

77. V časti namietajúcej nevysporiadanie sa s judikatúrou Súdneho dvora EÚ kasačný súd poznamenáva, že uvedené rozhodnutia nie sú aplikovateľné na prípad sťažovateľky v tomto zdaňovacom období, keď primárnym dôvodom podľa preskúmaných rozhodnutí bolo nesplnenie podmienok na oslobodenie od dane pri intrakomunitárnom dodaní (preukázanie prepravy tovaru mimo územia Slovenskej republiky). Kasačný súd nezvážil dôvod, prečo by mal v tejto veci všeobecný poukaz sťažovateľky (bez vznesenia konkrétne formulovaných námietok) na uvedenú judikatúru zvrátiť závery krajského súdu a správnych orgánov.

78. Sťažovateľka sa ďalej ohradila voči tomu, že správca vydal vo veci daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie január až december 2010 nie jeden, ale dva protokoly. Kasačný súd je toho názoru, že sa nejedná o vážne pochybenie prvostupňového orgánu ako orgánu daňovej kontroly, ktoré by malo dopad na zákonnosť rozhodnutí, ktoré boli vydané v nadväzujúcom vyrubovacom konaní. Kasačný súd zdôrazňuje, že namietaným postupom správcu dane nedošlo k žiadnej ujme na právach sťažovateľky a sťažovateľka v tomto smere ani žiadnu argumentáciu v správnej žalobe, ako ani v kasačnej sťažnosti neponúkla. Zákonnosť vypracovania dvoch protokolov z jednej daňovej kontroly už kasačný súd posudzoval viackrát s rovnakým výsledkom, napr. v rozsudku sp. zn. 1Sžfk/35/2020 zo dňa 16. februára 2022: „Formalistický, resp. jazykový výklad (§ 46 ods. 8 Daňového poriadku) smerujúci k tomu, že z daňovej kontroly musí byť vydaný jeden protokol síce nie je bez ďalšieho nesprávny, keďže je v ustanovení predmetnej právnej normy použité jednotné číslo, avšak väčší štandard ochrany práv je zabezpečený cez výklad, ktorý pripúšťa vydanie dvoch protokolov z daňovej kontroly.“ Uvedené je v súlade aj so skorším právnym názorom kasačného súdu napr. vo veci sp. zn. 1Sžfk/90/2017 zo dňa 26. februára 2019, kde v bode 39 kasačný súd uvádza: „Správca dane postupoval podľa názoru kasačného súdu v súlade so zákonom, keď z jednej daňovej kontroly vyhotovil jeden daňový protokol za zdaňovacie obdobia, v ktorých bol zistený rozdiel na dani a za zdaňovacie obdobia, v ktorých rozdiel zistený nebol, a preto sa vyrubovacie konanie ani nezačalo.“. Obdobný záver vyplýva napr. z rozsudku kasačného súdu vo veci sp. zn. 5Sžfk/25/2017 zo dňa 31. januára 2019: „Čo sa týka námietky ohľadom vydania druhého protokolu, kasačný súd sa stotožnil s názorom správneho súdu, že uvedeným postupom správcu dane nebol sťažovateľ ukrátený na svojich subjektívnych právach, keď mu bolo umožnené realizovať všetky jeho procesné práva v zmysle Daňového poriadku...“ a tiež z rozsudku najvyššieho správneho súdu sp. zn. 6Sžfk/21/2021 zo dňa 19.10.2022.

79. Navyiac kasačný súd uvádza, že túto námietku sťažovateľky vyhodnotil ako nedôvodnú nielen z dôvodu uvedeného v odseku vyššie, ale aj z dôvodu, že samotná kasačná sťažnosť (ako ani správna žaloba vo veci) neobsahovala takú vecnú argumentáciu, ktorá by čo i len podporne mohla potvrdiť, že vydaním dvoch protokolov vo veci došlo k zásahu do práv sťažovateľky (napr. tým, že jej bola vydaním dvoch protokolov odňatá možnosť účinne sa domáhať ochrany svojich práv).

80. Kasačný súd preto dospel k záveru, že kasačný bod, v ktorom sťažovateľka namietala, že krajský súd nesprávne právne posúdil, že z daňovej kontroly môžu byť vydané aj dva protokoly, nemá oporu v súčasnom výklade tejto právnej normy, ako ani v rozhodovacej praxi kasačného súdu, a preto ju vyhodnotil ako nedôvodnú.“

81. Súčasťou kasačnej sťažnosti sťažovateľky bola v časti XIV. kasačnej sťažnosti žiadosť o predloženie prejudiciálnej otázky. Sťažovateľka kasačný súd požiadala o opätovné predloženie prejudiciálnych otázok, pričom svoju žiadosť odôvodnila tým, že Súdny dvor EÚ vo veci C - 186/20 vyhlásil dňa 30.09.2021 rozsudok, ktorým podal odpoveď na prejudiciálne otázky, ktorých zodpovedanie malo vplyv na prejednávajúcu vec. Po preštudovaní predmetného rozsudku mala sťažovateľka za to, že odpoveď

Súdneho dvora EÚ na prejudiciálnu otázku nezodpovedá položenej otázke, a teda nie je podľa jej názoru možné rozhodnutie aplikovať na prejednávajúcu vec. Sťažovateľka namietala, že Súdny dvor EÚ spojil na základe vlastnej úvahy tri položené otázky do jednej otázky, hoci podľa sťažovateľky Súdny dvor EÚ nič nebránilo jasne zodpovedať každú otázku samostatne, tak ako bola položená. Zároveň sťažovateľka predniesla názor, že rozsudok Súdneho dvora EÚ neposkytuje úplnú a jednoznačnú odpoveď na otázky položené zo strany NSSR a nedáva ani ucelený a konzistentný výklad a pohľad na ustanovenia nariadenia, ktoré sa týkajú predmetnej veci. Sťažovateľka má za to, že aj naďalej zostáva aktuálna a zásadná práve otázka, či sa podľa nariadenia jedná o lehoty maximálne a či ide o lehoty, ktoré sa nemôžu prekračovať. Súdny dvor EÚ by sa podľa sťažovateľky nemal vyhýbať jasnej odpovedi na otázku ohľadom maximálneho trvania lehôt a možnosti alebo nemožnosti ich prekročenia. Sťažovateľka pritom vyjadrila presvedčenie, že kasačný súd v danom prípade nie je oprávnený, ale povinný podať žiadosť o zodpovedanie prejudiciálnych otázok.

82. Sťažovateľka preto s rozsiahlym odôvodnením požiadala kasačný súd o predloženie prejudiciálnych otázok v nasledovnom znení:

(i) Lehoty uvedené v čl. 10 Nariadenia 904/2010 majú pre žiadaný orgán záväzný charakter alebo odporúčací charakter?

(ii) V prípade, ak žiadaný a žiadúci orgán neaplikujú postup v zmysle čl. 11 a čl. 12 Nariadenia 904/2010, je povinný žiadaný orgán poskytnúť informácie výhradne v lehote uvedenej v čl. 10 Nariadenia 904/2010?

(iii) V prípade, ak žiadaný orgán a žiadúci orgán uzavru osobitnú dohodu v zmysle čl. 11 Nariadenia 904/2010, môžu lehotu na poskytnutie informácií predĺžiť o ľubovoľnú lehotu alebo len o lehotu definovanú v čl. 10 Nariadenia 904/2010?

(iv) Je možné charakterizovať nedodržanie lehôt uvedených v čl. 10 Nariadenia 904/2010 a súčasne neuzavretie osobitnej dohody medzi žiadaným a žiadúcim orgánom o predĺžení lehoty na poskytnutie informácií v zmysle čl. 11 Nariadenia 904/2010 za porušenie Nariadenia 904/2010?

(v) Je možné charakterizovať nedodržanie lehôt uvedených v čl. 10 Nariadenia 904/2010 a súčasne neinformovanie žiadajúceho orgánu o nemožnosti odpovedať na žiadosť v stanovenej lehote v zmysle čl. 12 Nariadenia 904/2010 za porušenie Nariadenia 904/2010?

(vi) V prípade, ak žiadaný orgán prekročí odlišnú lehotu dohodnutú na základe dohody v zmysle čl. 11 Nariadenia 904/2010, takéto prekročenie je možné považovať za porušenie Nariadenia 904/2010?

83. K žiadosti o predloženie prejudiciálnych otázok kasačný súd poukazuje na čl. 267 ods. 3 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, v zmysle ktorého, ak sa takáto otázka položí v konaní pred vnútroštátnym súdnym orgánom, proti ktorého rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok podľa vnútroštátneho práva, je tento súdny orgán povinný obrátiť sa na Súdny dvor Európskej únie.

84. Najvyšší správny súd SR, vedomý si povinnosti plynúcej z čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, na ktorú sťažovateľka poukazuje preto v prvom rade skúmal, či mu takáto povinnosť nevznikla aj v prejednávanej veci. Pre zodpovedanie tejto otázky je kľúčový rozsudok Súdneho dvora EÚ zo dňa 06.10.1982 vo veci 283/81, Srl CILFIT a Lanificio di Gavardo SpA proti Ministero della sanita, v ktorom Súdny dvor EÚ formuloval tri výnimky, kedy vnútroštátne súdy túto povinnosť nemajú, a to pokiaľ (i) položená otázka nie je relevantná (významná) pre riešenie daného sporu, (ii) odpoveď na otázku možno vyvodiť z existujúcej judikatúry Súdneho dvora EÚ (tzv. acte éclairé), alebo (iii) o správnom uplatnení práva EÚ neexistujú žiadne rozumné pochybnosti (tzv. acte clair).

85. Sťažovateľ sa navrhovanými prejudiciálnymi otázkami v podstate pýta na povahu a charakter lehôt uvedených v čl. 10, čl. 11 a čl. 12 nariadenia (ich záväznosť či odporúčací charakter, dôsledky spojené s ich nedodržaním, resp. prekročením).

86. Ohľadom sťažovateľkinej žiadosti o predloženie prejudiciálnych otázok správny súd v napadnutom rozsudku dospel k záveru, že Súdny dvor EÚ sa v rozsudku zo dňa 30.09.2021 vo veci C-186/20 - Hydina SK (ďalej ako „rozsudok SD EÚ“) v dostatočnej miere zaoberal obsahom týchto otázok. S týmto záverom správneho súdu sa stotožňuje aj kasačný súd a vo vzťahu k sťažovateľkiným otázkam označuje prejednávajúci prípad za acte éclairé. Kasačný súd rovnako ako správny súd nepovažuje za potrebné obrátiť sa so sťažovateľkinými otázkami na Súdny dvor EÚ. V danom prípade nedošlo k odchýleniu od ustáleného výkladu na relevantné otázky súvisiace s povahou a charakterom lehôt uvedených v čl. 10, čl. 11 a čl. 12 nariadenia, na ktoré už Súdny dvor EÚ odpovedal.

87. Odpoveď na prvú, druhú a tretiu sťažovateľkinu otázku je uvedená v bode 30. rozsudku SD EÚ, v ktorom sa uvádza, že pokiaľ ide o znenie článku 10 nariadenia, tento článok stanovuje, že žiadaný orgán musí poskytnúť informácie, ktoré požaduje žiadajúci orgán [...], následne v bode 31 rozsudku SD EÚ uvádza, [...] tento článok 10 v dôsledku toho stanovuje maximálne lehoty, v rámci ktorých musí žiadaný orgán poskytnúť žiadajúcejmu orgánu požadované informácie. Z uvedeného teda vyplýva povinnosť a nie

možnosť žiadaného orgánu vo vzťahu k lehotám uvedeným v čl. 10 nariadenia, a teda ich záväznosť a nie len odporúčací charakter. Zároveň sú v čl. 10 nariadenia stanovené maximálne lehoty na poskytovanie požadovaných informácií.

88. V súvislosti so štvrtou, piatou a šiestou otázkou kasačný súd poukazuje na body 32. až 37. rozsudku SD EÚ, v zmysle ktorých: 32. V súlade s judikatúrou pripomenutou v bode 29 tohto rozsudku je však na účely určenia rozsahu pôsobnosti článku 10 nariadenia č. 904/2010 potrebné zohľadniť aj články 11 a 12 tohto nariadenia, ktoré spolu s týmto článkom 10 tvoria oddiel 2 kapitoly II uvedeného nariadenia s názvom „Lehota na poskytovanie informácií“. 33. V tejto súvislosti článok 11 nariadenia č. 904/2010 stanovuje, že v niektorých osobitných kategóriách prípadov si môžu žiadaný a žiadajúci orgán navzájom dohodnúť iné lehoty, ako sú ustanovené v článku 10. Pokiaľ ide o článok 12 tohto nariadenia, toto ustanovenie uvádza, že ak žiadaný orgán nie je schopný odpovedať na žiadosť v stanovenej lehote, musí okamžite písomne informovať žiadajúci orgán o dôvodoch, ktoré mu bránia dodržať túto lehotu, pričom uvedie, kedy bude pravdepodobne schopný odpovedať. 34. Z týchto článkov vyplýva, že normotvorca Únie výslovne počítal s možnosťou príslušných daňových orgánov členských štátov odpovedať na žiadosť o informácie po uplynutí lehôt stanovených v článku 10 nariadenia č. 904/2010. 35. Okrem toho z článkov 11 a 12 nariadenia č. 904/2010 tiež vyplýva, že lehoty stanovené v článku 10 tohto nariadenia sa netýkajú vzťahov medzi príslušnými daňovými orgánmi, ktoré majú spolupracovať v rámci mechanizmu zavedeného uvedeným nariadením a zdaniteľnými osobami, ale len vzťahov medzi týmito orgánmi navzájom. Dotknuté daňové orgány sa totiž v súlade s týmto článkom 11 môžu jednak dohodnúť na dlhšej lehote bez toho, aby boli povinné poradiť sa s dotknutou zdaniteľnou osobou, a jednak podľa tohto článku 12 žiadaný orgán informuje o nemožnosti odpovedať na žiadosť v stanovenej lehote iba žiadajúci orgán, a nie zdaniteľnú osobu. 36. Navyše ani články 10 až 12 nariadenia č. 904/2010, ani žiadne iné ustanovenie tohto nariadenia nestanovujú akýkoľvek dôsledok v prípade prekročenia niektorej z lehôt vyplývajúcich z uplatnenia uvedených článkov príslušnými daňovými orgánmi, a to či už pre tieto orgány, alebo pre zdaniteľné osoby.

89. Kasačný súd nad rámec uvedeného konštatuje, že sťažovateľkou položené otázky navyše ani nie sú relevantné (významné) pre riešenie daného sporu, keďže prekročenie niektorej z lehôt podľa čl. 10, čl. 11 a čl. 12 nezakladá sťažovateľke žiadne právo a nemá ani žiaden dôsledok na jej právnu situáciu a zákonnosť daňovej kontroly. Uvedené články nariadenia sú totiž záväzné len medzi žiadajúcim orgánom a žiadaným orgánom. Tento záver potvrdzuje aj rozsudok Súdneho dvora EÚ v bode 37.

90. Z vyššie uvedeného preto jednoznačne vyplýva že Súdny dvor EÚ zodpovedal otázky ohľadom maximálneho trvania lehôt vyplývajúcich z nariadenia a možnosti alebo nemožnosti ich prekročenia, tak ako sťažovateľka uviedla vo svojej žiadosti.

91. Pre úplnosť kasačný súd dodáva, že sťažovateľkou navrhované prejudiciálne otázky nenastolujú nový, resp. odlišný právny výklad práva EÚ. Odpovede na sťažovateľkine otázky plynú z vyššie uvedeného rozsudku Súdneho dvora EÚ. Kasačnému súdu preto nevznikla povinnosť položiť predbežné otázky Súdnemu dvoru EÚ, pretože odpovede na otázky výkladu čl. 10, čl. 11 a čl. 12 nariadenia boli objasnené judikatúrou Súdneho dvora EÚ. Ide teda o situáciu acte éclairée, kedy už Súdny dvor EÚ o obdobných otázkach rozhodoval.

VII. Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

92. Po preskúmaní podanej kasačnej sťažnosti kasačný súd konštatuje, že sa s opakovanými právnymi námietkami sťažovateľa v rozhodnutí riadne vysporiadal a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, riešenie ktorej by zostalo na kasačnom súde, a preto námietky uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil najvyšší správny súd ako nedôvodné, ktoré neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

93. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľke, ktorá v tomto konaní nemala úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 S. s. p. a analogicky podľa § 167 ods. 1 S. s. p.) a rovnako aj žalovanému nárok na ich náhradu nepriznal v súlade s § 467 ods. 1 S. s. p. a analogicky podľa § 168 SSP.

94. Toto rozhodnutie bolo prijaté senátom kasačného súdu pomerom hlasov 3 : 0 (§ 463 SSP a § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.