

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 3Sfk/121/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4021200655
Dátum vydania rozhodnutia: 30. 01. 2023
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. Kristína Babiaková
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:4021200655.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu Mgr. Kristíny Babiakovej (sudkyňa spravodajkyňa) a zo sudkýň JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Zuzany Šabovej, PhD., v právnej veci žalobkyne: AG-AUTO-GROUP s.r.o., so sídlom Pod Kalváriou 2103, 955 01 Topoľčany, IČO: 36 559 440, právne zastúpenej: Advokátska kancelária JUDr. Edit Balážiková s.r.o., Jesenského 231/5, 958 01 Partizánske, IČO: 47 239 948; proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica; o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101537791/2018 zo dňa 8. augusta 2018, o kasačnej sťažnosti žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 21S/117/2021-273 zo dňa 26. apríla 2022, takto

rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietá.
- II. Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

odôvodnenie:

I.
Priebeh administratívneho konania

1. Dňa 3. októbra 2012 začal Daňový úrad v Nitre (ďalej len „správca dane“) u žalobkyne daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“ alebo „DPH“) za zdaňovacie obdobie január až december 2011 a január až august 2012. Daňová kontrola bola správcom dane prerušená v období od 15. januára 2013 do 5. augusta 2016 za účelom vybavenia piatich žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií. V rozhodnutí o prerušení konania č. 9400401/5/56311/2013 zo dňa 7. januára 2013 správca dane neuviedol deň, od ktorého malo dôjsť k prerušeniu daňovej kontroly.

2. Daňová kontrola bola z dôvodu opätovnej medzinárodnej výmeny informácií prerušená v období od 22. novembra 2016 do 2. januára 2018 (rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly č. 104313677/2016 zo dňa 16. novembra 2016). V rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly zo dňa 16. novembra 2016 správca dane uviedol, že daňovú kontrolu prerušuje od 22. novembra 2016.

3. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokoly č. 100452273/2018 a č. 100452274/2018, oba zo dňa 27. februára 2018, ktoré boli žalobkyňi doručené spolu s výzvou na vyjadrenie dňa 2. marca 2018, kedy aj došlo k ukončeniu daňovej kontroly. Následne správca dane rozhodnutím č. 100825520/2018 zo dňa 25. apríla 2018 (ďalej len „rozhodnutie správcu dane“) podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil žalobkyňi rozdiel dane za zdaňovacie obdobie október 2011 v sume 2.033,34 € s tým, že daň vyrubenú daňovým priznaním zo dňa 18. novembra 2011 v sume 2.090,78 € zvýšil na sumu 4.124,12 €. Proti tomuto rozhodnutiu podala žalobkyňa odvolanie, o ktorom rozhodol

žalovaný rozhodnutím č. 101537791/2018 zo dňa 8. augusta 2018 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“). Týmto žalovaný rozhodnutie správcu dane postupom podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil.

4. Žalovaný v zhode so správcom dane konštatoval, že žalobkyňa nepreukázala osobu, ktorá jej dodala tovar a ktorá spĺňa podmienky ustanovené v § 66 ods. 2 písm. a), b), c) zákona o DPH, a preto je povinná pri predaji tovaru odvieť daň zo základu dane zisteného v zmysle § 22 ods. 1 predmetného zákona, keďže podľa § 19 ods. 1 v nadväznosti na § 8 ods. 1 písm. a) zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dodaním tovaru a týmto dňom je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníak.

II.

Priebeh konania pred správnym súdom a jeho rozhodnutie

5. Proti rozhodnutiu žalovaného podala žalobkyňa v zákonnej lehote správnu žalobu na Krajský súd v Nitre (ďalej len „správny súd“), ktorou žiadala zrušiť tak rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane a vec vrátiť správcovi dane na ďalšie konanie. Žalobkyňa v žalobe brojila najmä proti tvrdenému porušeniu § 46 ods. 10 Daňového poriadku správcom dane, a teda prekročeniu maximálnej jednoročnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Spochybňovala pritom zákonnosť celkovej dĺžky trvania prerušenia daňovej kontroly (bod 1 a 2 tohto rozsudku) a poukazovala na skutočnosť, že podľa čl. 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (ďalej len „Nariadenie“) je požiadany orgán povinný poskytnúť vyžiadané informácie bezodkladne, najneskôr však do troch mesiacov odo dňa prijatia žiadosti. Neposkytnutie vyžiadanych informácií v určenej lehote nemôže ísť podľa žalobkyne na ťarchu kontrolovaného subjektu a správcu dane je preto povinný po uplynutí predmetnej lehoty pokračovať vo výkone daňovej kontroly, účinky prerušenia konania zanikajú. Navyše podľa žalobkyne prekážka pokračovania v daňovej kontrole počas jej prvého prerušenia (nedoručenie jednej z odpovedí v rámci medzinárodnej výmeny informácií) sa týkala len 2 mesiacov kontrolovaného zdaňovacieho obdobia (január až august 2012). Nemohla preto odôvodňovať prekážku v priebehu daňovej kontroly vo vzťahu k ďalším kontrolovaným zdaňovacím obdobiam.

6. Žalobkyňa poukázala aj na to, že v prvom rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly zo dňa 7. januára 2013 chýbal, v rozpore s ustanovením § 61 ods. 3 Daňového poriadku, deň, od ktorého mala byť daňová kontrola prerušená. Toto podľa názoru žalobkyne spochybňuje právne účinky tohto rozhodnutia vo vzťahu k prerušeniu plynutia lehoty podľa § 46 ods. 10 Daňového poriadku.

7. Nakoniec žalobkyňa namietala aj nesprávne právne posúdenie veci zo strany žalovaného vo vzťahu k uplatneniu osobitnej úpravy zdaňovania pri predaji použitého tovaru v tuzemsku podľa § 66 ods. 2 zákona o DPH. Podľa žalobkyne je túto osobitnú úpravu zdaňovania povinný použiť obchodník s ojazdenými vozidlami, ak ojazdené vozidlo kúpil v daňovom režime, kedy nemal nárok na odpočet DPH. Zdôraznila pritom, že správca dane v rámci daňovej kontroly nepreukázal nadobudnutie vozidiel žalobkyňou v režime oslobodenia od dane a zároveň potvrdil existenciu materiálneho plnenia.

8. Žalovaný vo svojom vyjadrení k správnej žalobe zo dňa 18. januára 2019 navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť. Zotrvával na názore, že zákonná jednoročná lehota na vykonanie daňovej kontroly v predmetnom prípade prekročená nebola ako aj na svojich záveroch, že žalobkyňa počas daňovej kontroly nepreukázala osobu, ktorá jej mala dodať dotknutý tovar, a preto nespĺnila zákonné podmienky osobitnej úpravy zdaňovania pri predaji použitého tovaru v tuzemsku.

9. Správny súd rozsudkom č. k. 11S/217/2018-104 zo dňa 4. decembra 2019 zrušil rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. Súčasne priznal žalobkyňi nárok na náhradu trov konania v plnom rozsahu. V súlade s § 140 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) správny súd odkázal na odôvodnenie rozsudku správneho súdu v obdobnej veci žalobkyne č. k. 11S/215/2018-89 zo dňa 17. júla 2019 a s týmto sa aj stotožnil.

10. Z rozsudku správneho súdu č. k. 11S/215/2018-89 zo dňa 17. júla 2019 vyplýva, že dôvodom zrušenia súvisiacich rozhodnutí žalovaného bolo neuvedenie dňa prerušenia daňovej kontroly v prvom rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly zo dňa 7. januára 2013 (bod 1 tohto rozsudku) v rozpore s § 61 ods. 3 Daňového poriadku. Správny súd dospel k právnomu názoru, že ide o absenciu obligatórnej

náležitosti rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly, bez ktorej „nie je možné určiť deň, kedy bola daňová kontrola prerušená, teda kedy prestala plynúť lehota na jej vykonanie.“ Za tento deň správny súd nepovažoval deň doručenia rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly daňovému subjektu a ani deň právoplatnosti tohto rozhodnutia, lebo pre to nie je právny základ v § 61 ods. 3 Daňového poriadku. Prvé rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly zo dňa 7. januára 2013 preto podľa správneho súdu bolo neúčinné a nemohlo vyvolať prerušenie plynutia lehoty na vykonanie daňovej kontroly. V dôsledku tohto stavu podľa správneho súdu daňová kontrola v predmetnej veci presiahla jednoročnú zákonnú lehotu a protokol z tejto kontroly preto nie je zákonným dôkazom pre účely nasledujúceho daňového konania (bod 43 až 46 rozsudku č. k. 11S/215/2018-89 zo dňa 17. júla 2019).

11. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 5Sžfk/27/2020 zo dňa 27. októbra 2021 zrušil rozsudok správneho súdu č. k. 11S/217/2018-104 zo dňa 4. decembra 2019 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Dospel pritom k názoru, že i keď neuvedenie dátumu prerušenia daňovej kontroly v rozhodnutí o prerušení je procesným nedostatkom, tento nedostatok nemá dopad na zákonnosť rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly, či na zákonnosť samotného prerušenia. Je tomu tak preto, že z logického a teleologického výkladu § 61 ods. 3 Daňového poriadku vyplýva, že v takomto prípade je daňová kontrola prerušená dňom odoslania, resp. doručenia rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly.

12. K ďalšiemu procesnému postupu správneho súdu Najvyšší správny súd Slovenskej republiky uviedol:

„V ďalšom konaní bude úlohou správneho súdu vysporiadať sa s ostatnými námietkami žalobkyne, ktoré uplatnila v správnej žalobe. Osobitne vo vzťahu k námietke vplyvu lehôt obsiahnutých v čl. 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty na prerušenie daňovej kontroly dáva kasačný súd do pozornosti správneho súdu rozsudok Súdneho dvora Európskej únie zo dňa 30. septembra 2021, HYDINA SK s.r.o. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, C-186/20 podľa ktorého:

Článok 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v spojení s jeho odôvodnením 25 sa má vykladať v tom zmysle, že nestanovuje lehoty, ktorých prekročenie môže ovplyvniť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly stanoveného právom žiadajúceho členského štátu dovtedy, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie požadované v rámci mechanizmu administratívnej spolupráce stanoveného týmto nariadením.“

13. V ďalšom konaní správny súd vydal rozsudok č. k. 21 S 117/2021-273 zo dňa 26. apríla 2022 (ďalej len „napadnutý rozsudok“), ktorým zamietol správnu žalobu žalobkyne. K námietke neprimeranej dĺžky daňovej kontroly správny súd uviedol, že daňová kontrola začala dňa 3. októbra 2012. Správca dane rozhodnutím o prerušení daňovej kontroly zo dňa 7. januára 2013 prerušil daňovú kontrolu z dôvodu vypracovania a zaslania 3 žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií pre taliansku finančnú správu a dvoch žiadostí pre maďarskú finančnú správu. Tento postup správcu dane považoval správny súd za dôvodný, pretože bol odôvodnený obchodným modelom žalobkyne v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach, keďže táto si uplatňovala daňové oprávnenia (oslobodenie) v súvislosti s obchodmi s ojazdenými automobilmi zo zahraničia. Účinky prerušenia daňovej kontroly nastali 15. januárom 2013 (s odkazom na predchádzajúce rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky). Dňa 9. apríla 2013 bola správcovi dane doručená odpoveď maďarskej finančnej správy k subjektu TOURNIER CAR KFT., dňa 15. apríla 2013 bola správcovi dane doručená odpoveď talianskej finančnej správy k daňovému subjektu EFFEMME AUTO S.N.C. a dňa 27. mája 2013 bola správcovi dane doručená odpoveď talianskej finančnej správy k daňovému subjektu CIRPACI IOSIF. Listom zo dňa 10. júna 2013 správca dane urgoval žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií týkajúce sa spoločností TRUCK-BOSS TRADE KFT. (Maďarsko) a AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c. (Taliansko). Dňa 20. júna 2013 bola správcovi dane doručená odpoveď k daňovému subjektu TRUCK-BOSS TRADE KFT. Orgány talianskej finančnej správy svoju odpoveď k daňovému subjektu AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c. doručili až dňa 5. augusta 2016, po celkovo 10-tich ďalších urgenciách v období od 2013 do 2016. S ohľadom na návrh žalobkyne na vykonanie dokazovania výsluchom konateľov spoločnosti TRUCK-BOSS TRADE KFT. a získanie ďalších listinných dôkazov správca dane vypracoval a zaslal ďalšiu žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií vo vzťahu k spoločnosti TRUCK-BOSS TRADE KFT. (Maďarsko), v nadväznosti na čo rozhodnutím zo dňa 16. novembra 2016 správca dane opätovne prerušil daňovú kontrolu od 22. novembra 2016. Konečná odpoveď bola správcovi dane po urgenciách doručená až dňa 2. januára 2018.

14. Predmetná daňová kontrola preto podľa správneho súdu prebiehala od 3. októbra 2012 do 14. januára 2013 vrátane (t. j. 104 dní), prerušená bola od 15. januára 2013 do 5. augusta 2016 vrátane, potom prebiehala od 6. augusta 2016 do 21. novembra 2016 vrátane (t. j. 108 dní), ďalej bola prerušená od 22. novembra 2016 do 2. januára 2018 a pokračovala od 3. januára 2018 do 2. marca 2018 vrátane (t. j. 59 dní). Výkon daňovej kontroly trval 271 dní, čo podľa správneho súdu svedčí záveru, že nebola prekročená maximálna jednoročná lehota na vykonanie daňovej kontroly.

15. Podľa správneho súdu nemohol správca dane pokračovať vo výkone daňovej kontroly po doručení odpovede maďarskej finančnej správy vo vzťahu k subjektu TOURNIER CAR KFT. Je tomu tak preto, že správca dane nemohol vedieť, aká bude odpoveď zahraničných orgánov finančnej správy na jeho otázky týkajúce sa iných subjektov, s ktorými žalobkyňa v spornom období obchodovala, a teda či aj vo vzťahu k týmto ďalším subjektom nebudú dané dôvody pre neuznanie daňových oprávnení uplatnených žalobkyňou.

16. Správny súd zdôraznil, že nemá oporu v Daňovom poriadku a ani v príslušnom nariadení, že správca dane mal pokračovať v daňovej kontrole aj bez požadovaných informácií, ktoré nezískal v primeranej lehote, resp. ich nezískal v lehote určenej v čl. 10 Nariadenia. Lehota na poskytnutie informácií podľa čl. 10 Nariadenia je lehotou stanovenou pre dožiadaný orgán iného členského štátu, nie pre správcu dane. Správca dane napokon ani nemohol dodržanie lehoty príslušným dožiadaným orgánom relevantným spôsobom ovplyvniť. Navyše v predmetnej veci správca dane opakovane, v pravidelných intervaloch a bez riadnej odpovede urgoval. Správny súd tiež zdôraznil, že platná právna úprava nespája žiadne právne následky s prekročením procesných lehôt stanovených na uskutočnenie medzinárodnej výmeny daňových informácií. Poukázal pritom na rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-186/20 zo dňa 30. septembra 2021.

17. Vo vzťahu k ďalším námietkam žalobkyne správny súd uviedol, že z vykonaného dokazovania vyplynulo, že žalobkyňa v zdaňovacom období september a október 2011 deklarovala nadobudnutie použitých motorových vozidiel z Maďarska od dodávateľa TOURNIER CAR KFT. a pri predaji týchto vozidiel v októbri 2011 si uplatnila osobitnú úpravu dane pri použití tovaru v zmysle § 66 zákona o DPH tvrdiac, že dodávateľom bol subjekt, ktorý nie je identifikovaný pre daň v tuzemsku ani v inom členskom štáte. Z medzinárodnej výmeny informácií správca dane zistil, že orgány maďarskej finančnej správy nevedia označeného dodávateľa identifikovať, nie je ho možné nájsť v obchodnom registri a ani v databáze finančnej správy, číslo pre DPH je neplatné a v označenom sídle spoločnosti sídli viacero (veľký počet firiem). Vykonaným šetrením preto bolo ustálené, že deklarovaný dodávateľ je neexistujúca osoba. Žalobkyňa teda nepreukázala osobu, ktorá jej mala dodať tovar a ktorá by zároveň spĺňala podmienky uvedené v § 66 ods. 2 písm. a), b) a c) zákona o DPH. Nemožno potom ani podľa správneho súdu tvrdiť, či táto osoba je alebo nie je identifikovaná na DPH v členskom štáte EÚ, a preto bola žalobkyňa povinná odviesť daň zo základu zisteného v zmysle § 22 ods. 1 zákona o DPH v nadväznosti na § 19 ods. 1 a § 8 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

III.

Kasačná sťažnosť a priebeh konania na kasačnom súde

18. Proti napádanému rozsudku správneho súdu podala žalobkyňa - sťažovateľka kasačnú sťažnosť z dôvodu, že tento podľa jej názoru vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci [§ 440 ods. 1 písm. g) SSP] a je v nedostatočnej miere odôvodnený [§ 440 ods. 1 písm. f) SSP]. Sťažovateľka zastáva názor, že celková dĺžka daňovej kontroly (trvajúca od 3. októbra 2012 do ukončenia doručením protokolu z daňovej kontroly dňa 2. marca 2018), aj s ohľadom na plnú súčinnosť poskytovanú sťažovateľkou, bola neprimeraná. S otázkou primeranosti dĺžky trvania daňovej kontroly sa pritom podľa jej názoru správny súd riadne nevysporiadal a celková dĺžka daňovej kontroly porušuje zásadu podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku.

19. Sťažovateľka tiež namieta, že sa správny súd v rozpore s pokynom Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky nevysporiadal s hmotnoprávnymi námietkami k osobitnému spôsobu zdaňovania použitého tovaru.

20. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti akcentoval zákonnosť napádaného rozsudku a správnosť svojich záverov z daňovej kontroly, preto navrhol kasačnú sťažnosť sťažovateľky ako nedôvodnú zamietnuť.

IV.

Posúdenie kasačného súdu

21. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačná sťažnosť sťažovateľky bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP) a je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov uplatnených sťažovateľkou (§ 453 ods. 2 SSP) spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

22. Na úvod považuje kasačný súd za potrebné uviesť, že kasačná sťažnosť sťažovateľky je písaná príliš všeobecne, bez konkrétnych námietok a výhrad či už k postupu správneho súdu alebo k jeho záverom. Kasačný súd dáva do pozornosti, že podľa § 445 ods. 1 písm. c) SSP je náležitosťou kasačnej sťažnosti vymedzenie konkrétnych dôvodov podania kasačnej sťažnosti (a teda aj nezákonnosti rozsudku správneho súdu), pričom nesprávne právne posúdenie musí sťažovateľ podľa § 440 ods. 2 SSP vymedziť tak, že uvedie konkrétne právne posúdenie správneho súdu, ktorého nesprávnosť namieta a vymedzí tiež v čom spočíva jeho nesprávnosť. Kasačný súd pritom za sťažovateľku dôvody nezákonnosti rozhodnutia správneho súdu nevyhľadáva. Nedostatočné vymedzenie sťažnostných bodov môže viesť k odmietnutiu kasačnej sťažnosti podľa § 459 písm. e) SSP. V predmetnej veci zastáva kasačný súd názor, že sťažnostné body vymedzené sťažovateľkou, napriek ich všeobecnosti umožňujú meritórne prejednanie podanej kasačnej sťažnosti. V duchu starorímskeho *vigilantibus iura scripta sunt* však kasačný súd tiež jedným dychom dodáva, že spôsob formulácie kasačnej sťažnosti a vážnosť námietok v nej obsiahnutých sa nepochybné odrazili aj v charaktere a konkrétnosti odpovedí, ktoré od kasačného súdu sťažovateľka získala. Za čo nesie zodpovednosť práve sťažovateľka (§ 453 ods. 2 SSP) v súčinnosti s jej právnym zástupcom.

23. Kasačnou sťažnosťou sťažovateľky sa vinú v zásade dve námietky (i) nedostatočné odôvodnenie napádaného rozsudku a nesprávne právne posúdenie vo vzťahu k primeranosti dĺžky daňovej kontroly a (ii) nedostatočné odôvodnenie napádaného rozsudku vo vzťahu k odobreniu záveru žalovaného o nesplnení podmienok pre daňový režim uplatnený sťažovateľkou.

24. K prvej námietke kasačný súd uvádza, že táto bola úplným a vyčerpávajúcim spôsobom zodpovedaná už správnym súdom v napádanom rozsudku. Správny súd náležite vymedzil celkovú dĺžku trvania daňovej kontroly, vylúčil obdobia prerušenia daňovej kontroly z dôvodu iniciovania medzinárodnej výmeny informácií a ustálil, že daňová kontrola trvala celkovo 271 dní (bod 49 napádaného rozsudku, bod 14 tohto rozsudku). Takáto dĺžka daňovej kontroly nie je neprimeraná a celkom zjavne neporušuje žiadne z ustanovení Daňového poriadku (takéto ustanovenie neuvádza ani sťažovateľka). Správny súd tiež sťažovateľke náležite objasnil, v čom videl primeranosť a účelnosť prerušenia daňovej kontroly, i keď nie všetky zistenia boli správcom dane využité pri rozhodovaní (body 48, 50 a 52 napádaného rozsudku, bod 13 tohto rozsudku). S odkazom na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 726/2016 zo dňa 25. októbra 2016 objasnil sťažovateľke, že počas prerušenia daňovej kontroly sa lehoty na vykonanie daňovej kontroly nepočítajú, ale ich plynutie sa prerušuje (bod 52 napádaného rozsudku) a náležite sa vysporiadal aj s otázkou, prečo prekročenie lehoty na vykonanie medzinárodnej výmeny informácií podľa čl. 10 Nariadenia nemá vplyv na zákonnosť rozhodnutia žalovaného (body 53 a záverečné časti bodu 50 napádaného rozsudku, body 15 a 16 tohto rozsudku).

25. Keďže sťažovateľka neuvádza, ktorá konkrétna úvaha správneho súdu pri posudzovaní primeranosti dĺžky daňovej kontroly a jej vplyve na zákonnosť rozhodnutia žalovaného bola nesprávna, kasačný súd môže len bez ďalšieho konštatovať, že táto sťažnostná námietka je nedôvodná.

26. Rovnako kasačný súd uvádza, že správny súd sa dostatočne vysporiadal aj s otázkou (ne)preukázania hmotnoprávných podmienok osobitného spôsobu zdaňovania použitého tovaru uplatneného sťažovateľkou. Tieto odpovede sú obsiahnuté v bodoch 54 až 56 napádaného rozsudku. Keďže sťažovateľka neuvádza, v čom mali byť tieto úvahy správneho súdu nesprávne, ktoré jej

podstatné žalobné tvrdenia správny súd opomenul alebo nesprávne vyhodnotil, kasačný súd môže len opätovne konštatovať nedôvodnosť kasačnej sťažnosti sťažovateľky aj v tejto časti.

27. Pre úplnosť kasačný súd tiež konštatuje, že správny súd riadne rešpektoval pokyny Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky uvedené v rozhodnutí sp. zn. 5Sžfk/27/2020 zo dňa 27. októbra 2021. V ďalšom procesnom postupe sa vysporiadal so všetkými žalobnými námietkami sťažovateľky, podrobne podrobil svojmu prieskumu otázku dĺžky daňovej kontroly, vysporiadal sa aj s otázkou možného prekročenia lehôt na vykonanie medzinárodnej výmeny informácií v kontexte judikatúry Súdneho dvora Európskej únie a vysporiadal sa tiež s otázkou (ne)preukázania hmotnoprávných podmienok osobitného spôsobu zdaňovania použitého tovaru uplatneného sťažovateľkou v predmetnej veci.

V.
Záver

28. Sumarizujúc vyššie uvedené skutočnosti kasačný súd uzatvára, že nezistil dôvodnosť kasačných námietok sťažovateľky. Rozsudok správneho súdu považuje za vychádzajúci zo správneho právneho posúdenia veci a v postačujúcej miere odôvodnený. Preto kasačnú sťažnosť sťažovateľky podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

29. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že ju žiadnemu z účastníkov nepriznal, keďže sťažovateľka nemala úspech v kasačnom konaní a u procesne úspešného žalovaného nezistil výnimočné dôvody, pre ktoré by mohol spravodlivo požadovať náhradu trov konania (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a § 168 SSP).

30. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.