

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/27/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4018200695
Dátum vydania rozhodnutia: 27. 10. 2021
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. Kristína Babiaková
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2021:4018200695.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a z členiek senátu Mgr. Kristíny Babiakovej (sudkyňa spravodajkyňa) 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, zastúpenej Advokátskou kanceláriou 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 08. augusta 2018, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S 217/2018-104 zo dňa 4. decembra 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S 217/2018-104 zo dňa 4. decembra 2019 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

odôvodnenie:

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 žalobkyni 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 žalobkyni rozdiel dane za zdaňovacie obdobie október 2011 v sume 2.033,34 Eur s tým, že daň vyrubenú v daňovom priznaní zo dňa 18. novembra 2011 v sume 2.090,78 Eur zvýšil na sumu 4.124,12 Eur. 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 vlastník.

II.

Priebeh konania pred správny 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 je požadovaný orgán povinný poskytnúť vyžiadané informácie bezodkladne, najneskôr však do troch mesiacov odo dňa prijatia žiadosti. Neposkytnutie vyžadovaných informácií v určenej lehote nemôže ísť podľa žalobkyne na ťarchu kontrolovaného subjektu a správca 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. Zotrval 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. 11 S 217/2018-104 zo dňa 4. decembra 2019 (ďalej len „napádaný rozsudok“) 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. 11 S 215/2018-89 zo dňa 17. júla 2019 a s týmto sa aj stotožnil.

10. Z rozsudku správneho súdu č. k. 11 S 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 právnenému 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. 11 S 215/2018-89 zo dňa 17. júla 2019).

III.

Kasačná sťažnosť a priebeh konania na kasačnom súde

11. Proti napádanému rozsudku správneho súdu podal žalovaný - sťažovateľ kasačnú sťažnosť z dôvodu, že tento podľa jeho názoru vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci [§ 440 ods. 1 písm. g) SSP]. Nesprávne právne posúdenie sťažovateľ vidí najmä v právnych názoroch správneho súdu týkajúcich sa § 61, § 63 a § 74 Daňového poriadku vo vzťahu k neuvedeniu dňa prerušenia daňovej kontroly v rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly. Sťažovateľ nespochybňuje existenciu nedostatku v rozhodnutí správca dane o prerušení daňovej kontroly zo dňa 7. januára 2013, ale zastáva názor, že aj s ohľadom na § 3 ods. 1 a 2 a § 61 Daňového poriadku tento nedostatok nespôsobuje neúčinnosť prerušenia daňovej kontroly. Podľa názoru žalovaného sa stalo dotknuté rozhodnutie právoplatným a vykonateľným, pričom následkom neuvedenia dňa, ktorým bola daňová kontrola prerušená je, že táto sa považuje za prerušenú dňom doručenia predmetného rozhodnutia. Takto postupoval sťažovateľ a správca dane aj v predmetnej veci. Súčasne tiež sťažovateľ zdôraznil, že žalobkyňa súvisiacu námietku vzniesla až v podanej žalobe, preto sa k nej nemohol vyjadriť v odôvodnení svojho rozhodnutia.

12. Sťažovateľ poukázal aj na rozsudok správneho súdu vo veci č. k. 26 S 39/2018-108 zo dňa 5. septembra 2019, kde správny súd v obdobnej veci žalobkyne týkajúcej sa tej istej daňovej kontroly, identického protokolu a aj rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly, pri preskúmaní rozhodnutia sťažovateľa o vyrubení DPH za iné zdaňovacie obdobie (marec 2012) argumentáciu žalobkyne zamietol. Správny súd pritom poukázal na to, že z „obsahu ustanovení o prerušení daňovej kontroly hl. z ods. 3 § 61 zákona č. 563/2009 Z. z. vyplýva, že úmyslom zákonodarcu bolo zabrániť, aby k prerušeniu konania mohlo dôjsť skôr ako má daňový subjekt možnosť sa o tom dozvedieť, resp. aby časový sklz medzi začiatkom lehoty od kedy je konanie prerušené a kedy sa o tom daňový subjekt aj reálne dozvie, bol čo najkratší. V prejednávanej veci hoci správca dane deň od kedy je konanie prerušené neuviedol, avšak o prerušení rozhodol dňa 07.01.2013, pričom ale za deň prerušenia považoval deň, kedy sa daňový subjekt o prerušení dozvedel, čím bol zmysel právnej úpravy ako aj úmysel zákonodarcu zachovaný.“

13. Ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa sa vyjadrila žalobkyňa podaním zo dňa 31. marca 2020 a navrhla ju ako nedôvodnú zamietnuť. Vo svojom podaní žalobkyňa najmä zdôraznila význam § 61 ods. 3 Daňového poriadku, ktorý podľa jej názoru upravuje povinnú náležitosť rozhodnutia o prerušení konania, resp. daňovej kontroly - deň, od ktorého dochádza k prerušeniu. Bez tejto náležitosti podľa žalobkyne nemôže rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly vyvolať právne účinky spojené s prerušením plynutia lehoty na vykonanie daňovej kontroly.

14. V nadväznosti na argumentáciu sťažovateľa rozsudkom správneho súdu č. k. 26 S 39/2018-108 zo dňa 5. septembra 2019 poukázala žalobkyňa na ďalšie rozsudky správneho súdu vo veciach č. k. 11 S 215/2018-89 zo dňa 17. júla 2019, č. k. 11 S 214/2018-98 zo dňa 4. decembra 2019, č. k. 11 S 216/2018-102 zo dňa 4. decembra 2019 a č. k. 26 S 40/2018-100 zo dňa 9. januára 2020, ktoré obsahujú v zásade rovnakú argumentáciu ako napádaný rozsudok. Podľa názoru žalobkyne je práve rozsudok správneho súdu č. k. 26 S 39/2018-108 zo dňa 5. septembra 2019 neodôvodneným odklonom od relatívne ustálenej rozhodovacej činnosti správneho súdu.

15. V priebehu kasačného konania, dňa 1. januára 2021, nadobudla účinnosť novela Ústavy Slovenskej republiky, ústavný zákon č. 422/2020 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa Ústava Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorou bol zriadený Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 143 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky). K 1. augustu 2021 prevzal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú agendu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v

správnom súdnictve, vrátane prerokúvanej veci (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). V súlade s rozvrhom práce Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky na rok 2021 bola prerokúvaná vec pridelená náhodným výberom na rozhodnutie senátu 3 S v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozsudku a je v kasačnom konaní vedená pod pôvodnou spisovou značkou.

IV.

Posúdenie kasačného súdu

16. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačná sťažnosť sťažovateľa 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 sťažovateľom (§ 453 ods. 2 SSP) spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

17. Spornou právnou otázkou, ku ktorej riešeniu bol kasačný súd sťažovateľom vyzvaný je, či neuvedenie dňa prerušenia daňovej kontroly v rozhodnutí správcu dane o prerušení daňovej kontroly spôsobuje neúčinnosť tohto rozhodnutia vo vzťahu k pozastaveniu plynutia jednoročnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Ak by tomu tak bolo, v prejednávanej veci by to spôsobilo prekročenie tejto lehoty, a súčasne aj nezákonnosť a nepoužiteľnosť protokolu z daňovej kontroly, ako podstatného podkladu pre vydanie namietaného rozhodnutia sťažovateľa v spojení s rozhodnutím správcu dane.

18. 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 uvedenie.

19. V súvislosti s otázkou prípustnosti resp. povinnosti zohľadnenia konštantnej judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pri svojom rozhodovaní kasačný súd zdôrazňuje, že ustálenú prax judikovanú Najvyšším súdom Slovenskej republiky možno na účely zabezpečenia kontinuity rozhodovacej činnosti a zabezpečenia právnej istoty považovať aj za rozhodovaciu činnosť kasačného súdu. V tejto súvislosti je rozhodujúce, že odo dňa 1. augusta 2021 došlo k prechodu kompetencií zo správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (kompetenčná kontinuita, bod 8). V súlade s princípom právnej istoty a legitímnych očakávaní založených aj na ustálenej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych autorít [§ 5 ods. 1 SSP v spojení s čl. 2 ods. 1 až 3 zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „CSP“)] je kasačný súd viazaný doterajšou rozhodovacou činnosťou správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Vyššie uvedené platí aj na účely aplikácie § 464 ods. 1 SSP.

20. Kasačný súd zistil, že s rovnakou otázkou (bod 17) sa vo veciach žalobkyne a sťažovateľa zaoberal Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudkoch sp. zn. 1 Sžfk 42/2020 zo dňa 22. júna 2021, sp. zn. 1 Sžfk 61/2020 zo dňa 22. júna 2021, sp. zn. 1 Sžfk 75/2020 zo dňa 22. júna 2021, sp. zn. 1 Sžfk 76/2020 zo dňa 22. júna 2021 a sp. zn. 1 Sžfk 19/2020 zo dňa 22. júna 2021. Dospel pritom k nasledujúcim záverom (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1 Sžfk 61/2020 zo dňa 22. júna 2021, obdobne tiež ďalšie vyššie spomínané rozsudky):

„Podľa § 61 ods. 3 Daňového poriadku konanie je prerušené dňom uvedeným v rozhodnutí o prerušení konania. Tento deň nemôže byť skorší ako deň, kedy bolo rozhodnutie odovzdané na poštovú prepravu alebo odoslané elektronickými prostriedkami, v prípade doručovania rozhodnutia zamestnancami správcu dane tento deň nemôže byť skorší ako deň jeho doručenia. Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

21. Z prvej vety citovaného ustanovenia Daňového poriadku plynie, že okamih prerušenia konania tento zákon spája s dňom uvedeným v rozhodnutí o prerušení. Hneď v nasledujúcej vete však zákonodarca limituje stanovené pravidlo tým, že prerušenie nemôže nastať skôr, ako správca dane rozhodnutie o tom odošle resp. doručí adresátovi. Ak by teda správca dane za deň prerušenia konania v rozhodnutí určil dátum predchádzajúci dňu odoslania, resp. doručenia tohto rozhodnutia, nešlo by o rozhodnutie nulité, nespôsobujúce právne následky spočívajúce v prerušení konania. Stalo by sa len to, že za deň prerušenia konania by sa nepovažoval deň určený v rozhodnutí, ale deň odovzdania rozhodnutia

na poštovú prepravu alebo jeho odoslania elektronickými prostriedkami; v prípade jeho doručovania zamestnancami správcu dane by týmto dňom bol deň doručenia rozhodnutia.

22. Správca dane samozrejme môže v rozhodnutí určiť za deň prerušenia konania i neskorší dátum ako deň odoslania alebo doručenia rozhodnutia; potom je konanie prerušené dňom stanoveným v rozhodnutí.

23. Uvedený výklad je v súlade i s účelom predmetnej právnej úpravy, ktorým je okrem zabezpečenia právnej istoty účastníkov konania predovšetkým zamedziť, aby účinky prerušenia konania mohli nastať skôr, ako o tom správca dane vydá rozhodnutia a odošle ho, resp. doručí adresátovi.

24. Cez prizmu tohto logického a teleologického výkladu je nutné hľadiť i na situáciu, keď správca dane v rozhodnutí vôbec neurčí deň prerušenia konania, ako tomu bolo v prípade rozhodnutia o prvom prerušení daňovej kontroly zo dňa 07.01.2013. Kasačný súd je toho názoru, že ide nepochybne o procesný nedostatok na strane správcu dane, pretože zákon s týmto údajom v rozhodnutí počíta a viaže naň právne následky. Ak tak ale neurobí, potom platia spomenuté všeobecné pravidlá pre nadobudnutie účinkov prerušenia konania, ktoré sú spojené s odoslaním, resp. doručením rozhodnutia. V dôsledku neuvedenia dňa prerušenia konania preto rozhodnutie zo dňa 07.01.2013 nemožno rozumne považovať zmätočné a hľadiť naň, ako keby nebolo vydané.

25. Nejde totiž prehliadnuť, že výrok predmetného rozhodnutia je inak jednoznačný a určitý pokiaľ ide o označenie konania, ktorého sa týka, jeho účastníkov, právneho dôvodu a použitých zákonných ustanovení, a najmä zamýšľaného procesného následku, ktorý týmto rozhodnutím správca dane mienil dosiahnuť. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť a tým i právnu záväznosť pre všetkých, ktorých sa týka. Jeho obsah i dôvody teda boli nepochybné, rozhodnutie bolo žalobcovi riadne doručené a ten proti nemu neuplatnil žiadne formálne ani neformálne námietky. Správca dane od vydania rozhodnutia až do pominutia dôvodov prerušenia ďalej v daňovej kontrole nepokračoval, to znamená nepožadoval od žalobcu splnenie povinností spojených s priebehom kontroly, ani nijako inak nezasahoval do jeho právnej sféry. Pokračovanie v daňovej kontrole po pominutí dôvodov prerušenia správcu dane žalobcovi taktiež oznámil.

27. Z uvedených dôvodov kasačný súd konštatuje, že právoplatné rozhodnutie správcu dane o prerušení daňovej kontroly bolo aj bez uvedenia dňa prerušenia jednoznačné čo do obsahu a právne záväzné čo do formy, pričom jeho účinky i podľa sťažovateľa nenastali skôr, ako bolo doručené žalobcovi, ktorému bolo určené. V rovine subjektívnych práv žalobcu kasačný súd nevidel žiadne rozumné dôvody pre pochybnosti o tom, že chýbajúci údaj o začiatku prerušenia daňovej kontroly v rozhodnutí správcu dane zo 07.01.2013 vecne nezasiahol do práv alebo právom chránených záujmov žalobcu. Z hľadiska zákonnosti preskúvaného rozhodnutia zastáva kasačný súd názor, postup správcu dane nespôsobil právne následky, ktoré konštatoval správny súd, a teda účinky prerušenia daňovej kontroly nastali dňom 15.01.2013, kedy bolo rozhodnutie o tom doručené žalobcovi, čím možno považovať za naplnený aj účel relevantnej právnej úpravy...

29. Kasačný súd považuje za zrozumiteľnú argumentáciu sťažovateľa, že nakoľko žalobca v odvolacom daňovom konaní nenastolil otázku následkov neuvedenia dňa prerušenia daňovej kontroly v rozhodnutí správcu dane zo dňa 07.01.2013, sťažovateľ ako odvolací orgán sa touto otázkou v preskúvanom rozhodnutí osobitne nezaoberal, keďže považoval daňovú kontrolu za prerušenú doručením rozhodnutia správcu dane zo dňa 07.01.2013 žalobcovi. Podľa názoru kasačného súdu uvedený postup sťažovateľa bol v medziach zákona a odôvodnenie preskúvaného rozhodnutia z tohto hľadiska netrpelo nedostatkom niektorej zo zákonom vyžadovaných náležitostí (§ 63 ods. 5 Daňového poriadku).“

21. Kasačný súd sa s uvedenými právnymi názormi v plnom rozsahu stotožňuje a na tieto aj v plnom rozsahu odkazuje.

22. Pokiaľ ide o sťažovateľom namietané porušenie právnej istoty a spravodlivého procesu, ktoré mala spôsobiť nejednotnosť rozhodovacej činnosti správneho súdu v skutkovo a právne obdobných veciach tej istej žalobkyne, aj tejto námietke musí dať kasačný súd za pravdu. Správny súd je povinný poznať vlastnú rozhodovaciu činnosť (teda aj rozhodovaciu činnosť iných senátov) a túto vo svojej ďalšej činnosti zohľadňovať (mutatis mutandis nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 289/2017 zo dňa 21. novembra 2017, publikovaný v ZNAUÚS pod č. 43/2017). Neznamená to, že správny súd musí predchádzajúcu rozhodovaciu činnosť bezvýhradne nasledovať, ale pokiaľ je pre riešenie prípad relevantná, musí sa s ňou v odôvodnení svojho rozhodnutia riadne vysporiadať a odklon podrobne odôvodniť (čl. 5 ods. 1 SSP v spojení s čl. 2 ods. 3 CSP). Správny súd v predmetnej veci takto nepostupoval a zapríčinil neodôvodnenú nejednotnosť svojej rozhodovacej činnosti pri posudzovaní obdobných otázok, dokonca vo veciach tých istých účastníkov konania (bod 13 a 15). Túto nejednotnosť

odstránil až kasačný súd v prerokúvaných prípadoch zjednotením prístupu k riešeniu nastolenej právnej otázky (bod 21).

23. Po zistení dôvodnosti kasačnej sťažnosti kasačný súd napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, keďže vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia následkov neuvedenia dňa prerušenia daňovej kontroly v rozhodnutí správcu dane o prerušení daňovej kontroly zo dňa 7. januára 2013 vo vzťahu k maximálnej dĺžke daňovej kontroly [§ 462 ods. 1 v spojení s § 440 ods. 1 písm. g) SSP]. 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 Súdného 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 dotedy, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie požadované v rámci mechanizmu administratívnej spolupráce stanoveného týmto nariadením.“

24. V ďalšom konaní správny súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania (§ 467 ods. 3 SSP).

25. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.