

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 4Sfk/120/2022
Identifikačné číslo spisu: 4021200378
Dátum vydania rozhodnutia: 27. júla 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:4021200378.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD., LL.M. a členov senátu JUDr. Zuzany Mališovej a prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): AG-AUTO-GROUP s.r.o., Pod Kalváriou 2103, Topoľčany, IČO: 36 559 440, právne zastúpený: Advokátska kancelária JUDr. Edit Balážiková s. r. o., Jesenského 231/5, Partizánske, IČO: 47 239 948, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o správnej žalobe zo 17. júna 2019 o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 100912460/2019 zo dňa 16. apríla 2019, konajúc o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 21S/46/2021-262 zo dňa 12. apríla 2022, takto

r o z h o d o l :

I. Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .

II. Účastníkom konania sa nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

O d ô v o d n e n i e

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „správny súd“) napadnutým rozsudkom č. k. 21S/46/2021-262 z 12. apríla 2022, postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) žalobu o preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 100912460/2019 zo dňa 16. apríla 2019 zamietol. Žalovaný rozhodnutím, proti ktorému žalobca podal odvolanie, potvrdil rozhodnutie, ktorým žalobcovi vyrubil správca dane rozdiel v sume 3.316,67 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2012 (daň vyrubená v daňovom priznaní doručenom 19. septembra 2012 v sume 1.031,42 eura, daň zistená správcom dane vo vyrubovacom konaní v sume 4.348,09 eura a rozdiel dane v sume 3.316,67 eura).

2. Z odôvodnenia rozhodnutia vyplýva, že o podanej žalobe rozhodol správny súd rozsudkom č. k. 11S/48/2019-83 zo dňa 1. apríla 2020 tak, že podľa ust. § 191 ods. 1 písm. g/ SSP zrušil rozhodnutie

žalovaného č. 100912460/2019 zo dňa 16. apríla 2019, ako i rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 102611227/2018 zo dňa 17. decembra 2018 a vec vrátil Daňovému úradu Nitra na ďalšie konanie, nakoľko bol toho názoru, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia. Správny súd uviedol v odôvodnení svojho rozsudku, že bolo povinnosťou žalovaného prihliadnúť na pochybenie správcu dane pri vydaní rozhodnutia zo dňa 7. januára 2013 o prerušení daňovej kontroly a z tohto pochybenia vyvodíť i zákonu zodpovedajúci skutkový a právny záver. Predmetné pochybenie správcu dane spôsobilo, že daňová kontrola nebola účinne prerušená a lehota na jej vykonanie ďalej plynula, pričom uplynula dňa 3. októbra 2013 a ďalšie vykonávanie daňovej kontroly už nebolo v súlade so zákonom. Podľa názoru súdu sa jednalo o pochybenie, na ktoré mal žalovaný pri preskúmaní rozhodnutia správcu dane a postupu, ktorý predchádzal jeho vydaniu, jednoznačne prihliadnúť bez ohľadu na to, že nebolo žalobcom namietané v odvolacom konaní a pokiaľ tak neurobil, zaťažil svoje konanie a rozhodnutie vadou, na ktorú správny súd musel prihliadať, nakoľko túto vadu namietal žalobca v podanej žalobe.

3. Proti rozsudku správneho súdu podal žalovaný kasačnú sťažnosť dňa 25. mája 2020, o ktorej rozhodol Najvyšší súd SR v konaní pod sp. zn. 1Sžfk/75/2020 rozsudkom zo dňa 22. júna 2021 tak, že rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/48/2019-83 zo dňa 1. apríla 2020 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie s tým, že úlohou správneho súdu bude vysporiadať sa s ostatnými otázkami, ktoré nastolil žalobca v správnej žalobe, a to s námietkami proti neprimeranej dĺžke trvania daňovej kontroly ako celku i vo vzťahu k jednotlivým zdaňovacím obdobiam, ako aj s hmotnoprávnymi námietkami k osobitnému spôsobu zdaňovania použitého tovaru nadobudnutého z iných členských štátov EÚ deklarovanými dodávateľmi. Najvyšší súd SR vo svojom rozsudku vyslovil právny názor na otázku prerušenia daňovej kontroly rozhodnutím správcu dane zo dňa 7. januára 2013 a jeho obsahu, ktorým bol správny súd podľa ust. § 469 SSP viazaný. Po vrátení veci správneho súdu sa ďalšie konanie viedlo na tunajšom súde pod sp. zn. 21S/46/2021.

4. Z odôvodnenia rozsudku ďalej vyplýva, že správny súd opätovne preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného zo dňa 16. apríla 2019, ako i konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, bez nariadenia pojednávania (nakoľko nebola splnená ani jedna z podmienok uvedených v ust. § 107 ods. 1 SSP na to, aby súd vec prejednal s nariadením pojednávania) a dospel k záveru, že žaloba nebola podaná dôvodne, a preto ju podľa ust. § 190 ods. 1 SSP zamietol. Správneho súdu bolo z jeho rozhodovacej činnosti známe, že už prebehlo u neho súdne konanie, v ktorom vystupovali rovnakí účastníci konania a jeho predmetom bolo preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného, ako i správcu dane, ktoré vychádzali z daňovej kontroly u žalobcu za zdaňovacie obdobie január 2011 až december 2011 a január 2012 až august 2012 začatej dňa 03.10.2012. Jednalo sa o konanie vedené pod sp. zn. 26S/39/2018, v ktorom sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného, ako i správcu dane, ktoré sa týkali zdaňovacieho obdobia marec 2012. Správny súd vydal rozsudok č. k. 26S/39/2018-108 zo dňa 05.09.2019, ktorým žalobu žalobcu zamietol. Z tohto rozsudku je zrejmé, že žalobca v žalobe, ktorá bola predmetom konania vedeného na tunajšom súde pod sp. zn. 26S/39/2018 uviedol rovnaké žalobné námietky (predovšetkým namietal trvanie daňovej kontroly tvrdiac, že bola prekročená zákonom stanovená lehota na jej vykonanie, v dôsledku čoho je protokol z takejto daňovej kontroly nezákonne získaným dôkazom a že v rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly zo dňa 07.01.2013 nie je uvedený deň jej prerušenia), ako v tomto konaní, ktoré sa týka zdaňovacieho obdobia august 2012. Taktiež je z rozsudku tunajšieho súdu č. k. 26S/39/2018-108 zo dňa 05.09.2019 zrejmé, že argumentácia žalovaného a dôvody uvedené v jeho rozhodnutí, ktoré sa týkalo zdaňovacieho obdobia marec 2012 sú obsahovo totožné s jeho argumentáciou a dôvodmi uvedenými v rozhodnutí, ktoré sa týka zdaňovacieho obdobia august 2012. Podkladom pre vydanie rozhodnutia v oboch prípadoch (zdaňovacie obdobie marec 2012 a zdaňovacie obdobie august 2012) boli výsledky jednej daňovej kontroly u žalobcu a rozdiel spočíval len v skutočnosti, že ide o iné zdaňovacie obdobie (marec 2012 v rozhodnutí, ktoré bolo predmetom súdneho prieskumu v konaní vedenom pod sp. zn. 26S/39/2019 a august 2012 v rozhodnutí, ktoré je predmetom súdneho prieskumu v konaní vedenom pod sp. zn. 21S/46/2021, ktoré bolo pôvodne vedené pod sp. zn. 11S/48/2019). Rozsudok tunajšieho súdu č. k. 26S/39/2018-108 zo dňa 5. septembra 2019, ktorým súd zamietol žalobu žalobcu, bol

predmetom kasačného konania na základe kasačnej sťažnosti žalobcu a Najvyšší súd SR rozsudkom v konaní pod sp. zn. 1Sžfk/19/2020 zo dňa 22. júna 2021 kasačnú sťažnosť žalobcu zamietol ako nedôvodnú. Obidva rozsudky si správny súd pripojil a sú súčasťou súdneho spisu v tejto veci.

5. V predmetnej veci bol správny súd s poukazom na ust. § 469 SSP viazaný právnym názorom kasačného súdu, vyjadreným v jeho rozsudku v konaní pod sp. zn. 1Sžfk/75/2020 z 22. júna 2021, na rozhodnutie správcu dane zo dňa 7. januára 2013 o prerušení daňovej kontroly (v ktorom správa dane opomenul uviesť dátum prerušenia daňovej kontroly), jeho obsah a účinky. Kasačný súd bol toho názoru, že ak správca dane v rozhodnutí zo dňa 7. januára 2013 o prerušení daňovej kontroly neurčil deň jej prerušenia, ide nepochybne o procesný nedostatok, pretože zákon s týmto údajom v rozhodnutí počíta a viaže naň právne následky. V takom prípade však platia 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 7. januára 2013 nemožno rozumne považovať za zmätočné a hľadiť naň, ako keby nebolo vydané. Ďalej kasačný súd konštatoval, 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 preskúmaného rozhodnutia zastáva kasačný súd názor, postup správcu dane nespôsobil právne následky, ktoré konštatoval správny súd, a teda účinky prerušenia daňovej kontroly nastali dňom 15. január 2013, kedy bolo rozhodnutie o tom doručené žalobcovi, čím možno považovať za naplnený aj účel relevantnej právnej úpravy.

6. Z odvodnenia rozsudku ďalej vyplýva, že z administratívneho spisu správny súd zistil, že predmetná daňová kontrola u žalobcu sa začala 3. októbra 2012, pričom žalobca v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach deklaroval nákup a dovoz tovaru (ojazdených motorových vozidiel) od dodávateľov z iných členských štátov a jeho následný predaj na území SR. S poukazom na ust. § 66 ods. 2 písm. a/, b/, c/ zákona č. 222/2004 Z. z. pri predaji použitého tovaru, medzi ktorý patria aj ojazdené motorové vozidlá sa uplatňuje osobitná úprava zdaňovania v prípadoch, ak sú splnené podmienky uvedené v tomto ustanovení zákona a túto osobitnú úpravu si žalobca i uplatnil. Je len logické, že v rámci daňovej kontroly a správneho určenia daňovej povinnosti žalobcu bolo potrebné preveriť i tieto dodávky a následný predaj tovaru, teda v konečnom dôsledku dôvodnosť uplatnenia osobitnej úpravy zdaňovania tohto tovaru. Správca dane vypracoval a v januári 2013 zaslal prostredníctvom žalovaného tri žiadosti pre taliansku finančnú správu, ktorými žiadal o poskytnutie informácií ohľadne daňových subjektov EFFEMME AUTO S.N.C., AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c. a CIRPACI IOSIF (všetky so sídlom v Taliansku). Uvedené daňové subjekty mali žalobcovi dodať osobné automobily, príp. iný tovar. Ďalšie dve žiadosti (z januára 2013) správcu dane o medzinárodnú výmenu informácií boli zaslané prostredníctvom žalovaného maďarskej finančnej správe a týkali sa deklarovaných dodávateľov žalobcu, t. j. daňových subjektov so sídlom v Maďarsku, a to TOURNIER CAR KFT. (zdaňovacie obdobie 3. a 4. štvrťrok 2011 a nadobudnutý tovar v hodnote 172.600,- eur) a TRUCK-BOSS TRADE KFT. (zdaňovacie obdobie 1. a 2. štvrťroku 2012 a nadobudnutý tovar v hodnote 159.700,- eur), ktoré mali taktiež dodať žalobcovi automobily, príp. iný tovar v rokoch 2011 a 2012. Je plne v kompetencii správcu dane v odôvodnených prípadoch požiadať o poskytnutie medzinárodnej výmeny daňových informácií v zmysle priamo aplikovateľného Nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (prepracované znenie), ktoré sa uplatňuje od 1. januára 2012 (ďalej aj nariadenie č. 904/2010 alebo nariadenie). Rozhodnutím zo dňa 7. januára 2013 správca dane prerušil predmetnú daňovú kontrolu u žalobcu podľa ust. § 61 ods. 1 písm. b/ zákona č. 563/2009 Z. z. z dôvodu, že je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu (napríklad zákon č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní, nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010) a zaslal žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií, ktoré v odôvodnení rozhodnutia identifikoval uvedením čísla žiadosti (jednalo sa o tri žiadosti do Talianska a dve žiadosti

do Maďarska). Podľa názoru súdu bolo prerušenie daňovej kontroly, vzhľadom k potrebe preverenia žalobcom predložených dokladov, dôvodné. Účinky prerušenia daňovej kontroly nastali dňom 15. január 2013, čo konštatoval i kasačný súd, nakoľko v tento deň bolo rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly doručené splnomocnenému zástupcovi žalobcu. Daňová kontrola bola teda prerušená od 15. januára 2013 do obdobia, kedy správca dane obdrží odpovede na zaslané žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií a správca dane bude v kontrole pokračovať len čo pominú dôvody, pre ktoré bola prerušená. Dňa 9. apríla 2013 bola správcovi dane zo strany žalovaného doručená odpoveď maďarskej finančnej správy týkajúca sa daňového subjektu TOURNIER CAR KFT. Odpoveď talianskej finančnej správy týkajúca sa daňového subjektu EFFEMME AUTO S.N.C. bola správcovi dane doručená 15. apríla 2013 a odpoveď týkajúca sa daňového subjektu CIRPACI IOSIF mu bola doručená 27. mája 2013. V podaniach zo dňa 10. júna 2013 správca dane urgoval u žalovaného žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií týkajúcu sa daňového subjektu TRUCK-BOSS TRADE KFT. (Maďarsko) a daňového subjektu AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c. (Taliansko). Dňa

20. júna 2013 bola správcovi dane doručená odpoveď maďarskej finančnej správy týkajúca sa daňového subjektu TRUCK-BOSS TRADE KFT. V podaní zo dňa 30.09.2013, 16.01.2014, 28.04.2014, 03.09.2014, 12.12.2014, 23.03.2015, 15.07.2015, 24.11.2015, 29.02.2016 a 09.06.2015 správca dane urgoval u žalovaného žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií týkajúcu sa daňového subjektu AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c. (Taliansko). Odpoveď talianskej finančnej správy bola správcovi dane doručená dňa 5. augusta 2016 a následne v podaní z 18. augusta 2016 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 5. augusta 2016 pominuli dôvody prerušenia daňovej kontroly a pokračuje sa v jej výkone. Z uvedeného vyplýva, že daňová kontrola bola prerušená od 15. januára 2013 do 5. augusta 2016 vrátane.

7. Ďalej mal správny súd za preukázané, že na základe výzvy správcu dane zo dňa 5. októbra 2016 na predloženie dôkazov preukazujúcich dodanie tovaru - ojazdených motorových vozidiel dodávateľom TRUCK-BOSS TRADE KFT., žalobca v podaní z 25. októbra 2016 navrhol výsluch konateľov tejto spoločnosti a taktiež navrhol získať účtovnú evidenciu spoločnosti a listinné doklady preukazujúce dodanie tovaru. Následne (opätovne na základe výzvy správcu dane zo dňa 2. novembra 2016 na oznámenie identifikačných údajov konateľov uvedenej spoločnosti) žalobca v podaní zo dňa 14. novembra 2016 uviedol, že nedisponuje technickými ani informačnými prostriedkami na zistenie údajov o konateľoch spoločnosti, ale možnosť získať údaje, predvolať a vypočítať konateľov, zadovážiť účtovnú evidenciu a doklady preukazujúce dodanie tovaru má správca dane. Správca dane v novembri 2016 vypracoval a zaslal žalovanému pre maďarskú finančnú správu ďalšiu žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií, ktorou žiadal o výsluch Roberta Hermanna ako štatutárneho zástupcu spoločnosti TRUCK-BOSS TRADE KFT., pričom formuloval konkrétne otázky pre neho. Rozhodnutím zo dňa 16. novembra 2016 správca dane opätovne prerušil daňovú kontrolu u žalobcu podľa ust. § 61 ods. 1 písm. b/ zákona č. 563/2009 Z. z. od 22. novembra 2016 z dôvodu, že je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu, a to nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010) a zaslal žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií, ktorú v odôvodnení rozhodnutia identifikoval uvedením čísla žiadosti. Čiastočná odpoveď maďarskej finančnej správy bola doručená správcovi dane dňa

21. februára 2017 a v podaní zo dňa 30. mája 2017, 4. septembra 2017 a 14. decembra 2017 správca dane urgoval podanú žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií. Konečná odpoveď bola doručená správcovi dane 2. januára 2018 a následne v podaní zo dňa

4. januára 2018 správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 2. januára 2018 pominuli dôvody prerušenia daňovej kontroly a pokračuje sa v jej výkone. Uvedené znamená, že daňová kontrola bola druhýkrát prerušená od 22. novembra 2016 do 2. januára 2018.

8. Správny súd ďalej uviedol, že § 61 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. je upravené pokračovanie v daňovom konaní (teda i v daňovej kontrole s poukazom na ust. § 46 ods. 10 vyššie tohto zákona) tak, že správca dane pokračuje v daňovom konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka daňového konania, ak pominuli dôvody, pre ktoré sa konanie prerušilo. Správca dane takto i postupoval a vo vykonávaní daňovej kontroly v prípade jej prvého prerušenia pokračoval od 6. augusta 2016, nakoľko

5. augusta 2016 mu bola doručená odpoveď na poslednú zo žiadostí o medzinárodnú výmenu daňových informácií, ktoré zaslal v januári 2013. V prípade druhého prerušenia daňovej kontroly správca dane pokračoval v jej vykonávaní od 3. januára 2018, nakoľko 2. januára 2018 mu bola doručená odpoveď na žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií. Predmetná daňová kontrola u žalobcu tak 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 (vrátane) a pokračovala od 3. januára 2018 do 2. marca 2018 vrátane (t. j. 59 dní), kedy bol žalobcovi doručený protokol z daňovej kontroly a tento deň sa v zmysle ust. § 46 ods. 9 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z. z. považuje za deň ukončenia daňovej kontroly začatej dňa 03. októbra 2012. Výkon daňovej kontroly trval 271 dní (104 dní + 108 dní + 59 dní), čo znamená, že zákonom stanovená lehota jedného roka na vykonanie daňovej kontroly nebola prekročená a daňová kontrola bola ukončená v lehote ustanovenej zákonom.

9. K námietkam žalobcu, ktoré uviedol v IV. časti žaloby (kde zároveň uznal, že k prerušeniu daňovej kontroly došlo zo zákonných dôvodov, pretože bolo potrebné získať informácie z iných členských štátov) krajský súd uviedol, že žalobca neoznačil žiadne ustanovenie príslušného zákona, z ktorého by pre správca dane mala vyplývať povinnosť v rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly špecifikovať, aké informácie, od ktorého daňového orgánu z členských štátov EÚ a na overenie akých skutočností je potrebné získať v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií. Prerušenie daňového konania je upravené v ust. § 61 zákona č. 563/2009 Z.z., ktoré sa použije i na prerušenie daňovej kontroly, čo vyplýva z ust. § 46 ods. 10 veta druhá tohto zákona. Ust. § 61 ods. 1 písm. b/ zákona č. 563/2009 Z. z. (v zmysle ktorého správca dane pri prerušení predmetnej daňovej kontroly postupoval) dáva správcovi dane možnosť prerušiť daňové konanie a rovnako aj daňovú kontrolu, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia alebo, ak je potrebné získať informácie prostredníctvom príslušného orgánu v zahraničí. Náležitosti rozhodnutia sú upravené v ust. § 63 zákona č. 563/2009 Z. z. a toto ustanovenie možno primerane použiť i v prípade náležitostí procesného rozhodnutia o prerušení daňového konania, resp. daňovej kontroly. Z ust. § 61 zákona č. 563/2009 Z. z., ale ani z ust. § 63 tohto zákona nemožno žiadnym ich výkladom vyvodiť povinnosť správcu dane uvádzať v rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly špecifikáciu, ktorej sa domáhal žalobca v správnej žalobe. Krajský súd bol názoru, že rozhodnutie správcu dane zo dňa 07.01.2013 o prerušení daňovej kontroly s poukazom na právny názor kasačného súdu uvedený najmä v bode 30, 31 a 33 rozsudku v konaní pod sp. zn. 1Sžfk/75/2020 zo dňa 22.06.2021 (ktorým bol správny súd v predmetnej veci viazaný) bolo vydané v súlade s ust. § 61 ods. 1 písm. b/ zákona č. 563/2009 Z. z. a ust. § 63 tohto zákona. Neuvedenie dátumu prerušenia daňovej kontroly v rozhodnutí zo dňa 07.01.2013 je procesným nedostatkom (čo konštatoval i kasačný súd), ale obsah a dôvody tohto rozhodnutia boli nepochybné, a preto rozhodnutie vyvolalo právne účinky prerušenia daňovej kontroly dňom 15.01.2013. Vo výrokovej časti rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly zo dňa 07.01.2013 správca dane jednoznačne uviedol, že daňovú kontrolu prerušuje podľa ust. § 61 ods. 1 písm. b/ zákona č. 563/2009 Z.z. z dôvodu, že je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu do obdobia, kedy obdrží odpovede na zaslané žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií a v kontrole bude pokračovať, ak pominú dôvody jej prerušenia. V odôvodnení tohto rozhodnutia uviedol, že dňa 03.01.2013 a 04.01.2013 zaslal päť žiadostí o medzinárodnú výmenu daňových informácií, ktoré žiadosti špecifikoval uvedením ich čísla. Všetky tieto žiadosti sa nachádzajú v administratívnom spise a je z nich zrejme, finančnej správe ktorého členského štátu (Taliano, Maďarsko) boli určené, ktorého obdobia sa týkali (roky 2011 a 2012) a čo nimi správca dane preveroval (dodanie ojazdených motorových vozidiel, resp. iného tovaru žalobcovi na základe faktúr v období rokov 2011 a 2012). Pokiaľ by žalobca mal záujem, mohol do spisu týkajúceho sa predmetnej daňovej kontroly nahliadnúť a overiť si dôvod jej prerušenia ako i preverované údaje. Takáto požiadavka žalobcu však z predloženého administratívneho spisu nevyplýva. Odpoveď maďarskej finančnej správy týkajúca sa daňového subjektu TOURNIER CAR KFT. bola správcovi dane doručená dňa 09.04.2013, odpoveď talianskej finančnej správy týkajúca sa daňového subjektu EFFEMME AUTO S.N.C. bola správcovi dane doručená dňa 15.04.2013 a odpoveď týkajúca sa daňového subjektu CIRPACI IOSIF mu bola

doručená dňa 27.05.2013. Odpoveď maďarskej finančnej správy týkajúca sa daňového subjektu TRUCK-BOSS TRADE KFT. bola správcovi dane doručená dňa 20. 06. 2013 po predchádzajúcej urgencii zo dňa 10.06.2013 a odpoveď talianskej finančnej správy týkajúca sa daňového subjektu AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c. bola správcovi dane doručená až dňa 05.08.2016, čomu predchádzali urgencie správcu dane zo dňa 10.06.2013, 30.09.2013, 16.01.2014, 28.04.2014, 03.09.2014, 12.12.2014, 23.03.2015, 15.07.2015, 24.11.2015, 29.02.2016 a 09.06.2015. Následne bol žalobca v podaní správcu dane zo dňa 06.09.2016 oboznámený so zistenými skutočnosťami a okrem iného i s tým, že informácie zistené v rámci žiadosti týkajúcej sa daňových subjektov EFFEMME AUTO S.N.C. a AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c. nemajú vplyv na výsledný stav daňovej kontroly. I keď pre výsledok daňovej kontroly zdaňovacieho obdobia august 2012 (v ktorom období žalobca podľa ním predložených dokladov predal na domácom trhu ojazdené motorové vozidlo C. C.X, ktoré mu mal dodať maďarský daňový subjekt TOURNIER CAR KFT. v januári 2012 podľa faktúry č. 026-012 a taktiež predal ojazdené motorové vozidlá G. G. a G. F., ktoré mu mal dodať ďalší maďarský daňový subjekt TRUCK-BOSS TRADE KFT. podľa faktúry č. 046-012 vo februári 2012 a podľa faktúry č. 105-012 v marci 2012) bola rozhodujúca odpoveď maďarskej finančnej správy doručená správcovi dane dňa 09.04.2013 týkajúca sa daňového subjektu TOURNIER CAR KFT., ako i jej ďalšia odpoveď doručená správcovi dane dňa 20.06.2013 týkajúca sa daňového subjektu TRUCK-BOSS TRADE KFT., nemohol správca dane pokračovať v predmetnej daňovej kontrole po doručení týchto odpovedí, teda v apríli 2013, resp. v júni 2013. Predmetná daňová kontrola sa týkala zdaňovacích období január 2011 až december 2011 a január 2012 až august 2012, v ktorých žalobca deklaroval nákup ojazdených motorových vozidiel od dodávateľov z iných členských štátov a ich následný predaj na domácom trhu, teda správca dane musel preveriť všetkých žalobcom deklarovaných dodávateľov vo všetkých kontrolovaných zdaňovacích obdobiach a pokiaľ mu nebola doručená i posledná odpoveď na jeho žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií, nemohol pokračovať v jej výkone. Správny súd námietku žalobcu,

že vo vzťahu k zdaňovaciemu obdobiu august 2012 pominul dôvod prerušenia daňovej kontroly najneskôr dňa 20.06.2013, kedy bola správcovi dane doručená odpoveď maďarskej finančnej správy na žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií, ktorá sa týkala daňového subjektu TRUCK-BOSS TRADE KFT. nepovažoval za dôvodnú.

10. Správca dane za účelom adekvátneho zistenia skutkového stavu a preverenia skutočností uvádzaných žalobcom v daňových priznaniach za jednotlivé kontrolované zdaňovacie obdobia využil i inštitút medzinárodnej výmeny daňových informácií a daňovú kontrolu prerušil až do obdobia, kedy obdrží odpovede na zaslané žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií. Takýto postup považoval krajský súd za zákonný a súladný s účelom daňovej kontroly a smeroval k tomu, aby správca dane spoľahlivo zistil skutkový stav pre správne určenie a vyrubenie dane v jednotlivých kontrolovaných zdaňovacích obdobiach. Nemožno spochybniť právo správcu dane, aby mu na základe jeho žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií boli v súlade s nariadením č. 904/2010 poskytnuté také informácie, po preverení ktorých v spojení s inými dôkazmi bude možné určiť daňovú povinnosť kontrolovaného daňového subjektu s konečnou platnosťou.

11. Správny súd ďalej uviedol, že zo žiadosti správcu dane o medzinárodnú výmenu daňových informácií ohľadne daňového subjektu AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c. vyplýva, že správca dane potreboval preveriť nadobudnutie ojazdených motorových vozidiel žalobcom od tohto dodávateľa za zdaňovacie obdobie 1. štvrtroku 2011 v hodnote 22.200,- eur, prípadne i ďalšie oddania tovaru v roku 2011 a 2012 od tohto dodávateľa, pričom predmetom daňovej kontroly boli zdaňovacie obdobia január 2011 až december 2011 a január 2012 až december 2012. Správca dane teda správne vyčkal na doručenie všetkých odpovedí (teda aj poslednej odpovede dňa 05.08.2016) na jeho päť žiadostí o medzinárodnú výmenu daňových informácií, ktoré boli dôvodom pre vydanie rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly zo dňa 07.01.2013, a to i za situácie, že odpoveď talianskej finančnej správy vo veci daňového subjektu AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c. nebola poskytnutá v lehote podľa nariadenia č. 904/2010 a netýkala sa zdaňovacieho obdobia august 2012, ale iných zdaňovacích období, ktoré boli predmetom daňovej kontroly. Informácie získané z odpovede talianskej finančnej správy doručenej dňa 05.08.2016, nemali

vplyv na výsledný stav daňovej kontroly, čo bolo žalobcovi oznámené v podaní správcu dane zo dňa 06.09.2016 a správca dane ich následne využil v zdaňovacom období január 2011 až marec 2011, kedy nebol zistený rozdiel medzi daňou vyrubenou žalobcom v daňovom priznaní za tieto zdaňovacie obdobia a daňou zistenou správcom dane po daňovej kontrole, čo vyplýva i z protokolu z daňovej kontroly zo dňa 27.02.2018 za zdaňovacie obdobie január 2011 až september 2011. Podstatné v predmetnej veci bolo to, že správca dane nemohol pokračovať v daňovej kontrole ani po doručení odpovede týkajúcej sa daňového subjektu TRUCK-BOSS TRADE KFT., nakoľko daňová kontrola bola prerušená až do obdržania odpovede na zaslané žiadosti (teda všetky žiadosti) o medzinárodnú výmenu daňových informácií s tým, že sa v nej bude pokračovať, len čo pominú dôvody prerušenia. Tieto dôvody pominuli až dňa 05.08.2016, kedy bola správcovi dane doručená posledná z odpovedí na jeho žiadosti a daňová kontrola bola prerušená od 15.01.2013 až do 05.08.2016, čo znamená, že neplynula ani lehota na jej vykonanie. Prerušenie daňovej kontroly znamenalo, že správca dane vo vzťahu k žalobcovi nerealizoval žiadne kontrolné úkony, ktoré by žalobcu ako kontrolovaný daňový subjekt svojou podstatou zaťažovali, a tým ho v jeho slobode a základných právach obmedzovali, krajský súd uviedol, že žalobca ani netvrdil, že by zo strany správcu dane počas prerušenia daňovej kontroly k takýmto aktivitám správcu dane dochádzalo. Správca dane teda počas prerušenia daňovej kontroly nevstupoval do súkromnej autonómie žalobcu, neuplatňoval voči nemu svoje práva a ani nepožadoval od neho plnenie povinností vyplývajúcich mu zo zákona na účely výkonu daňovej kontroly. Nemá oporu v zákone č. 563/2009 Z. z. (ani v nariadení č. 904/2010) a ani v inom právnom predpise tvrdenie žalobcu, 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 č. 904/2010 a daňovú kontrolu mal ukončiť na podklade tých informácií, ktoré mal k dispozícii. Lehota na poskytnutie informácií podľa čl. 10 tohto nariadenia je lehotou stanovenou pre dožiadaný orgán iného členského štátu, nie pre správcu dane, ktorý žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií podal. Správca dane napokon ani nemohol dodržanie lehoty príslušným dožiadaným orgánom iného členského štátu relevantným spôsobom ovplyvniť, čo v predmetnej veci nepochybne vyplýva z administratívneho spisu, keď správca opakovane a bez zjavného výsledku urgovo poskytnutie informácií. Podľa názoru správneho súdu nemohol správca dane daňovú kontrolu ukončiť bez poskytnutia odpovede na všetky jeho žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií, nakoľko by nemal potrebné podklady pre správne zistenie a určenie daňovej povinnosti žalobcu. Vzhľadom na všetky vyššie uvedené skutočnosti správny súd dospel k záveru, že námietky žalobcu neboli spôsobilé spochybniť zákonnosť žalobou napadnutého a preskúmaného rozhodnutia správcu dane i žalovaného za zdaňovacie obdobie august 2012.

12. Rovnako tak bolo dôvodné i druhé prerušenie daňovej kontroly rozhodnutím správcu dane zo dňa 16. novembra 2016, ku ktorému správca dane pristúpil z podnetu žalobcu, pričom v tejto súvislosti správny súd poukazuje na 48., 49. a 50. bod tohto rozsudku. Rozhodnutie správcu dane zo dňa 16. novembra 2016 o prerušení daňovej kontroly bolo vydané v súlade s ust. § 61 ods. 1 písm. b/ zákona č. 563/2009 Z. z. a ust. § 63 tohto zákona. Vo výrokovej časti tohto rozhodnutia správca dane už jednoznačne uviedol, že daňovú kontrolu prerušuje podľa ust. § 61 ods. 1 písm. b/ zákona č. 563/2009 Z. z. od 22. novembra 2016 z dôvodu, že je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu, a to do obdobia, kedy získa podklady pre správne určenie dane a v daňovej kontrole bude pokračovať, len čo pominú dôvody, pre ktoré bola kontrola prerušená. V odôvodnení tohto rozhodnutia uviedol, že dňa 15. novembra 2016 zaslal žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií, ktorú špecifikoval uvedením jej čísla. Aj táto žiadosť sa nachádza v administratívnom spise a je z nej zrejmé, finančnej správe ktorého členského štátu (Maďarsko) bola určená, ktorého obdobia sa týka (roky 2011 a 2012) a čo ňou správca dane preveroval (dodanie ojazdených motorových vozidiel, resp. iného tovaru žalobcovi na základe faktúr v období rokov 2011 a 2012). Naviac táto žiadosť bola podaná práve z podnetu žalobcu, ktorý v podaní zo dňa 25. októbra 2016 navrhol vypočítanie konateľov spoločnosti TRUCK-BOSS TRADE KFT., získanie účtovnej evidencie tejto spoločnosti a listinných dôkazov preukazujúcich dodanie tovaru touto spoločnosťou. Ani v tomto prípade z predloženého administratívneho spisu nevyplýva, že by žalobca mal požiadavku o nahliadnutie do neho a overenia si dôvodu prerušenia daňovej kontroly ako i preverovaných údajov.

13. Podstatnou námietkou žalobcu v podanej žalobe bolo tvrdenie o prekročení zákonom stanovenej jednoročnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly, z ktorého dôvodu je protokol z takejto daňovej kontroly nezákonne získaným dôkazom. V tejto súvislosti správny súd dal do pozornosti uznesenie Ústavného súdu SR v konaní pod sp. zn. III. ÚS 726/2016 zo dňa 25. októbra 2016, v ktorom ústavný súd reagoval na obdobné námietky a konštatoval, že „daňová kontrola trvajúca dlhšie než zákon dovoľuje, narúša súlad jej právne významného výsledku so zákonom nie kvôli jeho formálnemu nerešpektovaniu, ale z dôvodu intenzity daňovej kontroly ako materiálneho zásahu do individuálnej sféry kontrolovaného daňového subjektu tvorenej jeho základnými právami a slobodami“ a ďalej zdôraznil, že „počas prerušenia daňovej kontroly správca dane nebol oprávnený vyžadovať od sťažovateľky práve tú súčinnosť, v ktorej sú inkorporované mocenské nástroje zasahujúce do jej základných práv a slobôd. Inými slovami, počas prerušenia daňovej kontroly nemožno uvažovať o realizácii kontrolných úkonov správcu dane, ktoré svojou podstatou kontrolovaný daňový subjekt zaťažujú, a tým ho v jeho slobode a základných právach obmedzujú“. Správca dane podľa názoru súdu postupoval pri výkone daňovej kontroly v predmetnej veci účelne a ukončil ju v zákonnej lehote jedného roka, pričom obdobia, kedy bola daňová kontrola prerušená, sa do lehoty daňovej kontroly nepočítajú a po ukončení prerušenia daňovej kontroly jednotlivé kroky daňovej kontroly nasledovali po sebe v primeraných časových intervaloch. Daňová kontrola teda nemohla trvať takmer päť rokov, ako to tvrdí žalobca v podanej žalobe, nakoľko bola zákonným spôsobom a dôvodne prerušená od 15. januára 2013 do 5. augusta 2016 (vrátane) a od 22. novembra 2016 do 2. januára 2018 (vrátane).

14. Všetky žiadosti správcu dane o medzinárodnú výmenu informácií, ako i odpovede na ne sú súčasťou administratívneho spisu a žalobca bol s ich obsahom oboznámený. Rovnako jeho obsahom sú aj odpovede talianskej finančnej správy týkajúce sa dodávateľov žalobcu (EFFEMME AUTO S.N.C. a AUTODEMOLIZIONI GIUSTO DI GIUSTO SANTE & C. s.n.c.), z ktorých správca dane vyvodil záver v prospech žalobcu, keď uznal dodanie tovaru uvedenými dodávateľmi ako preukázané a žalobcovi v podaní zo dňa 6. septembra 2016 oznámil, že informácie zistené v rámci žiadostí týkajúcich sa týchto dodávateľov nemajú vplyv na výsledný stav daňovej kontroly. Správca dane vo svojom rozhodnutí zo dňa 25. apríla 2018 uviedol všetky zistenia, ktoré vyplývali z odpovedí na žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií a týkali sa daňových subjektov TOURNIER CAR KFT. a TRUCK-BOSS TRADE KFT. ako dodávateľov žalobcu, pričom tieto zistenia mali vplyv na posúdenie daňovej povinnosti žalobcu, ktorému nebolo uznané dodanie tovaru - ojazdených motorových vozidiel od deklarovaných dodávateľov v zdaňovacích obdobiach október 2011 až december 2011 a v zdaňovacom období január 2012 až august 2012.

15. Správny súd nezistil ukrátenie na právach žalobcu a námietku žalobcu spočívajúcu v nedodržaní zákonom stanovenej lehoty na vykonanie daňovej kontroly vyhodnotil ako nedôvodnú. Počas dvoch prerušení daňovej kontroly lehota na jej vykonanie neplynula a skutočnosť, že taliansky správca dane neposkytol žiadané informácie v lehote určenej v čl. 10 nariadenia č. 904/2010 a ani na základe početných opakovaných urgencií správcu dane, ale až 5. augusta 2016, nemožno vyhodnotiť v neprospech správcu dane. Postup správcu dane v súvislosti so žiadosťami o medzinárodnú výmenu informácií pre taliansku a maďarskú finančnú správu, prerušeniami daňovej kontroly a ich ukončením bol podľa názoru správneho súdu v súlade so zákonom, v dôsledku čoho potom nemožno protokol z daňovej kontroly považovať za nezákonný, ako to tvrdil žalobca. Krajský súd zdôraznil, že žalobca v priebehu daňovej kontroly, vyrubovacieho konania, ani v podanom odvolaní zo dňa 17. januára 2019 proti rozhodnutiu správcu dane zo dňa 17. decembra 2018 nevzniesol námietku týkajúcu sa prerušenia daňovej kontroly, dĺžky trvania jej prerušenia a dĺžky trvania samotnej daňovej kontroly, preto ani žalovaný vo svojom žalobou napadnutom rozhodnutí zo dňa 16. apríla 2019 nemohol reagovať na neexistujúce námietky. Správny súd nepovažoval za dôvodnú ani námietku žalobcu, podstata ktorej spočívala v namietanej dĺžke prerušenia daňovej kontroly.

16. Správca dane postupoval pri výkone daňovej kontroly účelne a ukončil ju v zákonnej lehote jedného roka, pričom obdobie, kedy bola daňová kontrola prerušená sa do lehoty daňovej kontroly nepočíta. Správny súd ďalej uviedol, že je potrebné vychádzať z legitímneho účelu inštitútu prerušenia

daňového konania, resp. daňovej kontroly, ktorým je potreba získania informácií slúžiacich na preverenie priznanej daňovej povinnosti alebo uplatneného odpočítania dane a zároveň mať na zreteli, že zákon č. 563/2009 Z. z. úpravou dĺžky trvania daňovej kontroly a úpravou jej prerušenia (ktoré nie je konkrétne časovo ohraničené) nespája žiadne právne účinky s prekročením procesných lehôt stanovených na uskutočnenie medzinárodnej výmeny daňových informácií. Pravidlá, podmienky a postupy pri výmene daňových informácií medzi správnymi orgánmi v členských štátoch upravuje Nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (prepracované znenie), ktoré sa uplatňuje od 1. januára 2012 a ktorým bolo zrušené Nariadenie Rady (ES) č. 1798/2003, pričom v článkoch 10 až 12 tohto nového nariadenia sú upravené lehoty pre poskytovanie informácií tak, že žiadaný orgán poskytuje informácie tak rýchlo, ako je to len možné, no najneskôr tri mesiace po dni prijatia žiadosti s tým, že pokiaľ žiadaný orgán nie je schopný odpovedať na žiadosť v stanovenej lehote, okamžite písomne informuje žiadajúci orgán o dôvodoch, prečo tak neurobil, pričom uvedie, kedy bude pravdepodobne schopný odpovedať.

17. V tejto súvislosti správny súd dal do pozornosti rozsudok Súdneho dvora EÚ (desiata komora) vo veci C-186/20 zo dňa 30.09.2021, ktorý sa týkal slovenského daňového subjektu, t.j. HYDINA SK s.r.o. c/a Finančné riaditeľstvo SR. Súdny dvor rozhodol tak, že „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“.

18. K žalobnej námietke, že daňové orgány nesprávne vec posúdili, keď neuznali, že žalobca splnil podmienky pre uplatnenie osobitnej úpravy zdaňovania pri predaji použitého tovaru v tuzemsku podľa ust. § 66 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. krajský súd uviedol, že tým, že správca dane v rámci daňovej kontroly nepreukázal nadobudnutie vozidiel žalobcom v režime oslobodenia od dane a zároveň potvrdil existenciu materiálneho plnenia, nie je možné akceptovať názor, že by nespĺnil podmienky pre uplatnenie osobitného režimu zdaňovania podľa ust. § 66 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z.

19. Daňovou kontrolou bolo zistené, že žalobca v zdaňovacom období január 2012, resp. február a marec 2012 deklaroval nadobudnutie použitých motorových vozidiel z Maďarska od dodávateľov TOURNIER CAR KFT. a TRUCK-BOSS TRADE KFT.

a pri predaji týchto vozidiel v auguste 2012 si uplatnil osobitnú úpravu dane pri použitom tovare v zmysle ust. § 66 zákona č. 222/2004 Z. z., teda odvodil daň len zo základu dane, ktorý bol vypočítaný podľa ust. § 66 ods. 3 tohto zákona ako kladný rozdiel medzi predajnou a kúpnu cenou zníženou o odvedenú daň v sume 650,- eur (predaj vozidla nadobudnutého od dodávateľa TOURNIER CAR KFT., pri ktorom mal odvieť daň v sume 1.350,- eur) a v sume 488,33 eura (predaj vozidiel nadobudnutých od dodávateľa TRUCK-BOSS TRADE KFT., pri ktorom predaji mal odvieť daň spolu v sume 1.966,67 eura) tvrdiac, že dodávateľom boli uvedené subjekty, ktoré nie sú identifikované pre daň v tuzemsku ani v inom členskom štáte. V prípade, ak by bolo preukázané toto tvrdenie žalobcu,

tento by bol pri predaji ojazdených motorových vozidiel dokonca povinný uplatňovať osobitnú úpravu dane. Za účelom preverovania splnenia podmienok pre uplatnenie tejto osobitnej úpravy zdaňovania použitého tovaru správca dane prostredníctvom žalovaného zaslal orgánom maďarskej finančnej správy žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií. Bolo mu oznámené, že subjekt TOURNIER CAR KFT. maďarská finančná správa nevie identifikovať, nebolo ho možné nájsť v obchodnom registri (číslo 01-09-188977 je neexistujúce obchodné registračné číslo), ani v databázach finančnej správy, číslo pre daň z pridanej hodnoty je neplatné,

resp. chybné, pričom adresa uvedeného subjektu je adresou spoločnosti, ktorá poskytuje sídlo a je tam registrovaných veľa spoločností. Predložené faktúry nespĺňajú požiadavky právneho a bežného (štandardného) daňového dokumentu (ani čo sa týka formy a ani obsahu). K daňovému subjektu TRUCK-BOSS TRADE Kft. maďarský správca dane oznámil,

že IČ pre daň z pridanej hodnoty bolo dňom 07.02.2012 zrušené a prebieha zrušenie spoločnosti, ktorá daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty naposledy podala za obdobie 2. štvrtroka 2010 bez uvedenia akýchkoľvek transakcií. Na adrese sídla sa spoločnosť nenachádzala, ale nachádza sa tam poskytovateľ sídla. Konateľ spoločnosti Robert Hermann potvrdil, že bol konateľom tejto spoločnosti, ale nemal o nej žiadne relevantné informácie, nemal doklady, ani informácie o platbách, spoločnosť riadi v súčasnosti Robert Szóka. Iné informácie maďarský správca dane nezistil. Existencia daňových dokladov a materiálneho plnenia sama o sebe ešte nepreukazuje, že tieto doklady boli vystavené na základe reálneho obchodu a že plnenie žalobcovi dodal deklarovaný dodávateľ. Vykonaným šetrením bolo spoľahlivo preukázané, že deklarovaným dodávateľom je buď neexistujúca osoba, resp. osoba, ktorá odmietla, že by žalobcovi predmetný tovar dodávala.

20. Žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty by mohol uplatniť osobitnú úpravu zdaňovania ojazdených motorových vozidiel pri ich predaji v tuzemsku len v prípade, ak by preukázal, že kúpil tovar od osoby neidentifikovanej pre daň, od občana, od platiteľa dane, ktorý uskutočňuje oslobodené zdaniteľné obchody podľa ust. § 28 až 41 zákona, od zdaniteľnej osoby, ktorá nie je platiteľom dane a od iného obchodníka - platiteľa dane, ktorý používa túto osobitnú úpravu a predmetom obchodovania budú tovary vymenované v tomto ustanovení. V správnej žalobe žalobca tvrdil, že jeho dodávateľia tovaru neboli identifikovaní na daň v inom členskom štáte, ani v tuzemsku, a preto bol povinný uplatniť osobitnú úpravu zdaňovania. Na základe vykonaného dokazovania je však potrebné konštatovať, že žalobca vôbec nepreukázal osobu, ktorá mu tovar dodala a ktorá zároveň spĺňa podmienky uvedené v ust. § 66 ods. 2 písm. a/, b/, c/ zákona č. 222/2004 Z. z. Nemožno potom ani tvrdiť,

či táto osoba je alebo nie je identifikovaná na daň z pridanej hodnoty v členskom štáte EÚ, a preto bol žalobca povinný pri predaji tohto tovaru odvieť daň zo základu zisteného v zmysle ust. § 22 ods. 1 vyššie uvedeného zákona a nadväznosti na ust. § 19 ods. 1 a ust. § 8 ods. 1 písm. a/ tohto zákona.

21. Správny súd sa v predmetnej veci, vzhľadom na vyššie uvedené skutkové zistenia, vyplývajúce z vykonaného dokazovania a ich právne posúdenie, stotožnil so záverom daňových orgánov, že v danom prípade žalobca neunesol dôkazné bremeno, keď nepreukázal, že tovar (ojazdené motorové vozidlá, ktoré v auguste 2012 predal na domácom trhu), mu skutočne dodali ním deklarované subjekty v zmysle predložených faktúr v zdaňovacom období január 2012, resp. február a marec 2012, resp. že osoby, ktoré mu tento tovar dodali neboli identifikované na daň z pridanej hodnoty v členskom štáte EÚ, čo je podmienkou na osobitnú úpravu uplatňovania dane pri použitom tovare, ktorú žalobca aplikoval v zdaňovacom období august 2012 pri predaji uvedeného tovaru.

22. Záverom správny súd uviedol, že postup správca dane, ktorý rozhodnutím zo dňa 17. decembra 2018 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 3.316,67 eura (1.350,- eur + 1.966,67 eura) na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2012 bol správny. Rovnako správne postupoval i žalovaný, keď rozhodnutie správca dane zo dňa 17. decembra 2018 potvrdil podľa ust. § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov rozhodnutím zo dňa 16.04.2019. Z obsahu preloženého administratívneho spisu vyplynulo, že daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť. Záver správca dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platnom v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia, pričom súd nezistil ani žiadne procesné pochybenia daňových orgánov, ku ktorým by musel prihliadať. Žalobca mal možnosť vyjadriť

sa ku všetkým zisteniam správca dane a zaujať k nim stanovisko, čo i využil a na svojich procesných právach nebol žiadnym spôsobom poškodený.

III.

Kasačná sťažnosť

23. Proti napadnutému rozsudku správneho súdu podal žalobca v procesnom postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) riadne a včas kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa ust. § 440 ods. 1 písm. g/ a f/ SSP. Sťažnostným návrhom sa sťažovateľ domáhal, aby kasačný súd napadnutý rozsudok správneho súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie. Zároveň sa domáhal priznania nároku na náhradu trov konania.

24. Sťažovateľ sa s rozsudkom správneho súdu nestotožnil a v kasačnej sťažnosti zotrval na žalobných námietkach a v rámci vymedzených sťažnostných dôvodov uviedol tieto sťažnostné body: odôvodnenie napadnutého rozsudku je nedostatočné a nepresvedčivé, ďalej sa podľa neho správny súd sa nevysporiadal s otázkami tak, ako to stanovil Najvyšší súd SR, a to napriek viazanosti právnym názorom vysloveným v zrušujúcom rozsudku. Dĺžku daňovej kontroly považoval za neprimeranú, a taktiež namietal nevysporiadanie sa s hmotnoprávnymi námietkami k osobitnému spôsobu zdaňovania použitého tovaru zo strany správneho súdu.

25. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa napriek výzve súdu nevyjadril.

IV.

Konanie pred kasačným súdom

26. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší správny súd SR“ alebo „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP), má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP). Vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa nie je dôvodná.

27. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok správneho súdu, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie správcu dane o vyrubení rozdielu dane sťažovateľovi v sume 4.433,33 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2012. V medziach kasačnej sťažnosti kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane a konania týmto rozhodnutiam predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky sťažovateľa sú spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. Obsah administratívneho spisu bol podrobne opísaný v rozsudku krajského súdu, a preto ho kasačný súd nebude opakovať, len naň v celom rozsahu odkazuje.

28. Podľa § 19 ods. 1 zákona. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, účinnom do 30.09.2012, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

29. Podľa § 22 ods. 1, veta prvá vyššie citovaného zákona, základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň.

30. Podľa § 66 ods. 2 písm. a/, b/, c/ vyššie citovaného zákona, obchodník pri predaji umeleckých diel, zberateľských predmetov, starožitností a použitého tovaru, ktoré mu boli dodané na území Európskej únie, je povinný uplatňovať osobitnú úpravu, ak uvedené tovary boli dodané a/ osobou, ktorá nie je identifikovaná pre daň v tuzemsku ani v inom členskom štáte,

b/ osobou, ktorá je identifikovaná pre daň v tuzemsku alebo v inom členskom štáte, a dodanie tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 42 alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte,
c/ iným obchodníkom, ktorý uplatňuje daň podľa osobitnej úpravy tohto zákona alebo zákona platného v inom členskom štáte.

31. Podľa § 3 ods. 1, 2, 3, 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov účinnom do 31.08.2018, teda i čase vykonávania a ukončenia daňovej kontroly, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

Správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietáhov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

Pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon, viacero právnych úkonov alebo iné skutočnosti uskutočnené bez riadneho podnikateľského dôvodu alebo iného dôvodu, ktorý odráža ekonomickú realitu, a ktorých najmenej jedným z účelov je obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, sa pri správe daní neprihliada.

32. Podľa § 24 ods. 1, 2, 3, 4 vyššie citovaného zákona, daňový subjekt preukazuje

a/ skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, 2)

b/ skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c/ vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

Ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

33. Podľa § 46 ods. ods. 3, 5, 8, 9 písm. a/, ods. 10 veta prvá a druhá vyššie citovaného zákona, správca dane je oprávnený začať daňovú kontrolu aj bez oznámenia podľa odseku 1, ak to ustanovuje osobitný predpis, 33) alebo ak o vykonanie daňovej kontroly požiadajú orgány činné v trestnom konaní alebo ak je dôvodné podozrenie, že účtovné alebo iné doklady budú pozmenené, znehodnotené alebo zničené. V týchto prípadoch v deň začatia daňovej kontroly zamestnanec správcu dane spíše zápisnicu o začatí daňovej kontroly; v zápisnici o začatí daňovej kontroly musí byť uvedený deň začatia daňovej kontroly, miesto vykonávania daňovej kontroly, dôvod začatia daňovej kontroly, predmet daňovej kontroly a kontrolované zdaňovacie obdobie alebo kontrolované účtovné obdobie.

Ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

Zamestnanec správcu dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; protokol sa nevyhotovuje, ak je daňová kontrola ukončená podľa odseku 9 písm. b) a c). Ak sa daňovou kontrolou zistil rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov 1)zaplatiť alebo vykázat' alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, 1)zašle správca dane spolu s protokolom kontrolovanému daňovému subjektu aj výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, ak tento zákon neustanovuje inak. Vo výzve správca dane určí lehotu, nie kratšiu ako 15 pracovných dní od jej doručenia, v ktorej sa má kontrolovaný daňový subjekt vyjadriť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly.

Ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa daňovou kontrolou rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov 1)zaplatiť alebo vykázat' alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov 1)nezistí, výzva na vyjadrenie k protokolu sa nezasiela. Rovnako sa výzva nezašle, ak daňový subjekt neumožní vykonanie daňovej kontroly, v dôsledku čoho mu zanikne nárok na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu. 36a)

Daňová kontrola je ukončená dňom

a/ doručenia protokolu podľa odseku 8,

Lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61.

Podľa § 61 ods. 1, 3, 4, 5 vyššie citovaného zákona (v rovnakom v znení ako v čase prvého prerušenia daňovej kontroly), správca dane daňové konanie

a/ preruší, ak má vedomosť, že sa začalo konanie o predbežnej otázke,

b/ môže prerušiť, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu. 21a)

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.

Správca dane pokračuje v daňovom konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka daňového konania, ak pominuli dôvody, pre ktoré sa konanie prerušilo, alebo ak uplynula lehota uvedená v odseku 2. Pokračovanie v daňovom konaní správca dane písomne oznámi účastníkom konania.

Ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

34. Kasačný súd mal zo svojej rozhodovacej činnosti za preukázané, že predmetom konania v konaní pred kasačným súdom už v minulosti už boli skutkovo aj právne totožné veci identických účastníkov konania, pričom sa týkali len iného zdaňovacieho obdobia. Senát kasačného súdu poukazuje na rozhodovaciu činnosť NS SR sp. zn. 1Sfk/36/2022 zo dňa 30. marca 2023. Ako aj na rozhodovaciu činnosť NSS 1Sfk/36/2022 z 30. marca 2023.

35. Kasačný súd v súlade s § 464 ods. 1 SSP poukazuje na odôvodnenie skôr vydaného rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sfk/121/2022 zo dňa 30. januára 2023, v prakticky totožnej veci rovnakých účastníkov (týkajúcej sa zdaňovacieho obdobia október 2011, v ktorej kasačný súd rozhodoval o kasačnej sťažnosti sťažovateľa založenej na rovnakých sťažnostných dôvodoch a argumentácii sťažovateľa, a to pri totožnom skutkovom stave a obdobnom právnom posúdení veci správnym súdom), s ktorým sa senát kasačného súdu v plnom rozsahu stotožnil.

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 správcovi 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.

36. V kontexte preskúmvanej veci považuje kasačný súd za potrebné pre úplnosť poukázať na otázku prekročenia lehôt na vykonanie medzinárodnej výmeny informácií aj podľa judikatúry Súdneho dvora Európskej únie. Súdny dvor Európskej únie rozsudkom vo veci

C-186/20 HYDINA SK, s.r.o. zo dňa 30.09.2021 judikoval, že: „Článok 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „Nariadenie“) 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.“

37. Lehota na poskytnutie informácií podľa čl. 10 Nariadenia je lehotou stanovenou pre dožiadaný orgán iného členského štátu a nie pre správcu dane vykonávajúceho daňovú kontrolu v dožadujúcom členskom štáte, ktorý dodržanie lehoty príslušným dožiadaným orgánom nemohol relevantným spôsobom ovplyvniť. Platná právna úprava nespája žiadne právne následky s prekročením procesných lehôt stanovených na uskutočnenie medzinárodnej výmeny daňových informácií.

38. Na základe vyššie uvedených skutočností kasačný súd uzatvára, že nezistil dôvodnosť kasačných námietok sťažovateľa. Rozsudok správneho súdu považuje za vychádzajúci zo správneho právneho posúdenia veci a v postačujúcej miere odôvodnený. Preto kasačnú sťažnosť sťažovateľa podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

39. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že ich žiadnemu z účastníkov nepriznal, keďže sťažovateľ nemal 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).

40. 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 rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.