



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu **R. M.**, s miestom podnikania v Ž., Z., zastúpeného JUDr. E. K., advokátom so sídlom v K., G., proti žalovanému **Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/13681-105139/2009/993168-r zo dňa 23. septembra 2009, na odvolanie žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/91/2009-93 zo dňa 13. septembra 2011, jednohlasne, takto

#### **r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/91/2009-93 zo dňa 13. septembra 2011, **p o t v r d z u j e .**

Žalovaný **j e p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania v sume **157,09** eura titulom trov právneho zastúpenia na účet JUDr. E. K., advokáta v K. do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

#### **O d ô v o d n e n i e :**

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 2 písm. e/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/228/13681-105139/2009/993168-r zo dňa 23. septembra 2009 ako aj rozhodnutie Daňového úradu Žilina 1 – dodatočný platobný výmer č. 694/231/26893/09/Súk z 3. apríla 2009 žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia

žalovaného I/228/13677-105139/2009/993168-r zo dňa 23. septembra 2011, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Žilina 1 č. 694/231/26893/09/Súk zo dňa 3. apríla 2009, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 235 533,19 eura za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2006 s odôvodnením, že správca dane pochybil, keď neumožnil žalobcovi na základe jeho žiadosti urobiť si kópiu znaleckého posudku č. 53/2008 podľa § 22 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“), čím došlo k porušeniu žalobcových procesných práv podľa § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. Čo do dôvodov týkajúcich sa námietok voči dodávke investičného zlata pre spoločnosť S. S., S., poukázal súd na to že predaj investičného zlata je od dane oslobodený a poukázal na ust. § 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení platnom do 31. decembra 2009 a to s poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sž-o-KS/167/2006 z 19. júla 2007. Pokiaľ išlo o dôvody uvedené v doplnení žaloby, v ktorom žalobca poukazoval na nezákonnosť postupu správcu dane a žalovaného, ktorý predchádzal vydaniu napadnutého rozhodnutia a to nezákonnosť vypracovania nového protokolu zo dňa 26. februára 2009 a nezákonnosť kontroly, krajský súd dospel k záveru, že vypracovanie nového protokolu po zákonnej lehote nie je dôvodom nulity vydaných rozhodnutí a dôvody nezákonnosti daňovej kontroly nie sú takej intenzity a rozsahu, ktorými bezpochyby došlo k porušeniu zákona, ktoré by mali za následok nulitu rozhodnutí, teda že dôvody neobsahujú skutočnosti, na ktoré by v súlade s § 250j ods. 3 OSP musel súd ex offio prihliadnuť.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov konania.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný, žiadajúc napadnutý rozsudok krajského súdu zmeniť tak, že žalobu zamietne. Namietal, že žalobca nežiadal kópiu znaleckého posudku č. 53/2008, ale žiadal len prizvať znalca a následne vykonať so znalcom ústne pojednávanie a ani nežiadal opätovné vypočutie P. B.. Preto žalovaný považuje rozsudok krajského súdu za nesprávny z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia. Nesúhlasil ani s argumentáciou súdu ohľadom aplikácie § 71 ods. 6 zákona o DPH a poukázal na platnosť šiestej a ôsmej smernice a rovnaké znenie čl. 203 smernice č. 2006/112/ES a čl. 21 ods. 1 písm. c/ Smernice č. 77/388/EHS. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/76/2009 z 21. januára 2010 a na rozpor vyplývajúci medzi citovaným rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a rozsudkom napadnutým žalobou v tejto veci.

Žalobca vo svojom vyjadrení žiadal napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť. Zároveň si uplatnil náhradu trov odvolacieho konania.

K jednotlivým námietkam žalovaného uviedol, že kontrola DPH za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006 bola začatá 31. januára 2008 a ukončená 26. marca 2009. Pôvodný protokol mal byť prejednaný 30. januára 2009. Žalovaný poukázal na rozpory uvedené v čestnom prehlásení P. B. s jeho odpoveďami v zápisnici 827/320/12376/08/Kos,Ruma spísaná na polícii. Znalecký posudok nebol podaný v súlade s § 6 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. a postupom správcu dane bolo žalobcovi odopreté právo podľa § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca nenamietal, že daňové orgány nemôžu využiť smernicu v neprospech poukazujúc na ust. § 86 zákona č. 222/2004 Z. z. Ďalej žalobca poukázal na to, že daňová kontrola bola vinou správcu ukončená nezákonným spôsobom – nedodržanie zákonom stanovenej lehoty. Poukázal na nález Ústavného súdu SR č. III. ÚS 24/2010-57, ktorý jednoznačne konštatoval, že lehota uvedená v § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb. je lehotou zákonnou a je pre správcu dane záväzným limitom determinujúcim zákonnosť uskutočňovanej daňovej kontroly. Uviedol, že ak teda daňový úrad nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, porušil tým nielen ustanovenie § 15 ods. 17 Zákona o správe daní, ale aj zásadu primeranosti a zásadu zákonnosti v daňovom konaní. Taká daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol z nej tak nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť (a contrario § 29 ods. 4 veta prvá Zákona o správe daní). Žalobca poukazoval na to, že v prípade, ak použitý bol, je celé daňové konanie zaťažené vadou nezákonnosti a rozhodnutie, ktoré je jeho zavŕšením, vychádza zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly a zachytených v protokole o takejto skutočnosti, je rovnako nezákonné.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie žalovaného prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Podstatou správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní; ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím či postupom orgánu verejnej správy poškodená, dovolala súdu, ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami, ako ten, o koho práva v konaní ide.

Predmetom prieskumu v tomto súdnom konaní je rozhodnutie, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 235 533,19 eura za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006 a ktoré žalovaný svojim rozhodnutím potvrdil.

Pre riadne zistenie zákonnosti preskúvaného rozhodnutia žalovaného bolo potrebné preskúmať aj správnosť procesného postupu správnych orgánov v daňovom konaní a dodržanie procesných práv žalobcu počas daňového konania.

Konaním správneho orgánu možno rozumieť správne akty a úkony správneho orgánu vydané alebo vykonané v čase od začatia konania až do právoplatnosti rozhodnutia, ktoré sú upravené právnymi normami.

Správne konanie je ovládané dispozičnou zásadou. Základnou podmienkou úspešnosti žaloby je tvrdenie, že napadnuté rozhodnutie je *nezákonné*, teda je v rozpore s právnym poriadkom. Súd zásadne preskúmava napadnuté rozhodnutie len v rozsahu a z dôvodov, ktoré určí žalobca vo svojej žalobe proti rozhodnutiu správneho orgánu, okrem prípadov, keď súd nie je žalobou viazaný.

Podľa ustanovenia § 250j ods. 2 OSP súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správnenému orgánu na ďalšie konanie, ak po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že

- a/ rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci,
- b/ zistenie skutkového stavu, z ktorého vychádzalo správne rozhodnutie, je v rozpore s obsahom spisov,
- c/ zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci,
- d/ rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov,
- e/ v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa ustanovenia § 250j ods. 3 OSP súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie, ak bolo rozhodnutie vydané na základe neúčinného právneho predpisu, ak rozhodnutie je nepreskúmateľné pre neúplnosť spisov správneho orgánu alebo z dôvodu, že spisy neboli predložené. Súd zruší rozhodnutie správneho orgánu a konanie zastaví, ak rozhodnutie vydal orgán, ktorý na to nebol podľa zákona oprávnený. Rozsahom a dôvodmi žaloby v týchto prípadoch nie je súd viazaný.

Okrem dôvodov nezákonnosti rozhodnutia uvedených v § 250j ods. 3 OSP v konaní tiež môže dôjsť k vydaniu správneho aktu postihnutého vadou, ktorej závažnosť je tak evidentná, že nemôže byť právnym poriadkom tolerovaná, preto sa musí tento správny akt považovať za nemajúci žiadny právny účinok - za právne ničotný. Súd prihliada k existencii tejto skutočnosti aj keď ju žalobca nenamietal.

Podľa ustálenej súdnej praxe predpokladom pre preskúmanie zákonnosti rozhodnutia je okrem samotného rozhodnutia aj administratívny spis, ktorý bol správnym orgánom vyhotovený pri rozhodovaní o veci. Neúplnosť spisu vyvoláva vznik pochybností o spoľahlivo a správne zistenom skutkovom stave. Následkom neúplnosti spisu je nemožnosť preskúmať napadnuté rozhodnutie t.j. posúdiť postup správneho orgánu a všetky podklady rozhodujúce pre vydanie rozhodnutia, v dôsledku čoho je potrebné napadnuté rozhodnutie zrušiť a dokazovanie vrátiť na správny orgán.

Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v rozhodnom čase (ďalej „len „zákon o správe daní“) v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv

a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 15 ods. 10 Zákona o správe daní o výsledku zistenia daňovej kontroly alebo o určení dane podľa pomôcok vyhotoví zamestnanec správca dane protokol, ktorý doručí podľa § 17 alebo § 17a kontrolovanému daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie, vo výzve určí dátum prerokovania protokolu, pričom prerokovanie protokolu sa môže uskutočniť až po uplynutí lehoty na vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k tomuto protokolu. Kontrolovaný daňový subjekt je oprávnený písomne sa vyjadriť k protokolu najneskôr do ôsmich pracovných dní odo dňa jeho doručenia. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt písomne vzdá práva na vyjadrenie k protokolu alebo požiada správca dane o prerokovanie protokolu v lehote kratšej, ako je určená vo výzve na prerokovanie protokolu, môže zamestnanec správca dane na požiadanie kontrolovaného daňového subjektu prerokovať protokol aj v kratšej lehote. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt v deň určený vo výzve nemôže zúčastniť na prerokovaní protokolu, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane je oprávnený na základe písomného splnomocnenia kontrolovaného daňového subjektu alebo z vlastného podnetu v protokole opraviť chyby a iné nesprávnosti najneskôr v deň jeho prerokovania s kontrolovaným subjektom alebo s jeho zástupcom. Vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k protokolu podľa druhej vety vrátane jeho vyhodnotenia správcem dane správca dane zaznamená v dodatku k protokolu. Dodatok k protokolu je súčasťou protokolu.

Podľa § 15 ods. 13 veta prvá Zákona o správe daní daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom.

Podľa § 15 ods. 17 Zákona o správe daní správca dane ukončí daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správcovi dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac však o šesť mesiacov, a ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré vyčíslujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona, najviac o 12 mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa odseku 15, príslušným orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

Podľa § 15 ods. 18 Zákona o správe daní ak správca dane alebo orgán podľa odseku 15 nemôže daňovú kontrolu ukončiť do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia, a ak bola lehota predĺžená podľa odseku 17, je povinný o tom s uvedením dôvodov písomne upovedomiť kontrolovaný daňový subjekt.

Podľa § 15 ods. 19 Zákona o správe daní lehoty na vykonanie daňovej kontroly podľa odsekov 17 a 18 neplatia, ak sa daňová kontrola vykonáva na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní.

Podľa § 29 ods. 4 veta prvá Zákona o správe daní ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) mal z obsahu administratívneho spisu preukázané, že daňová kontrola u žalobcu začala dňa 31. januára 2008 spísaním zápisnice o ústnom pojednávaní č. 694/320/117977/2007/Matu. Dňa 11. júna 2008 požiadal správca dane Daňový úrad Žilina I žiadosťou č. 694/320/50890/2008/Sim zo dňa 11. júna 2008 Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky o predĺženie lehoty na vykonanie daňovej kontroly u žalobcu do 31. januára 2009. Daňové riaditeľstvo prípisom č. V/320/3820/2008/Hol zo dňa 16. januára 2008 žiadosti správcu dane vyhovel a lehotu na vykonanie daňovej kontroly predĺžilo do 31. januára 2009. Následne správca dane upovedomením č. 694/320/63744/2008/Sim zo dňa 26. júna 2008 oznámil žalobcovi, že lehota na vykonanie daňovej kontroly bola nadriadeným orgánom predĺžená do 31. januára 2009. Ďalej mal najvyšší súd za preukázané, že dňa 8. januára 2009 sa žalobca spolu so svojim zástupcom JUDr. H. dostavili k správcovi dane, ktorý ich oboznámil so skutočnosťami zistenými pri kontrole dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. až IV. štvrťrok 2006 a I. a II. štvrťrok 2007, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní č. 694/320/711/2009/Sim zo dňa 8. januára 2009. Následne správca dane doručil dňa 14. januára 2009 zástupcovi žalobcu JUDr. H. protokol o výsledku zistenia daňovej kontroly č. 694/320/109641/2008/Sim zo dňa 16. decembra 2008 s výzvou na písomné vyjadrenie sa k protokolu v lehote ôsmich pracovných dní s tým, že termín prerokovania protokolu určil na deň 30. januára 2009. Ďalej sa v administratívnom spise žalovaného nachádza oznámenie správcu dane č. 694/320/4285/2009/Matu zo dňa 29. januára 2009, doručené zástupcovi

žalobcu JUDr. H. dňa 30. januára 2009, z ktorého vyplýva, že dňa 26. januára 2009 Daňový úrad Žilina I prevzal písomné vyjadrenie žalobcu k protokolu o výsledku daňovej kontroly za IV. štvrťrok 2006, že vzhľadom na skutočnosti, ktoré žalobca uviedol v tomto vyjadrení, má považovať výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a na prerokovanie protokolu zo dňa 16. decembra 2008 za bezpredmetnú a že správca dane bude v predmetnej veci konať ďalej. Následne správca dane vypracoval nový protokol o výsledku daňovej kontroly č. 694/320/13558/2009/Matu zo dňa 26. februára 2009, ktorý doručil dňa 2. marca 2009 zástupcovi žalobcu JUDr. H. s tým, že sa k protokolu môže písomne vyjadriť v lehote ôsmich pracovných dní odo dňa jeho doručenia a súčasne určil termín prerokovania tohto nového protokolu na deň 26. marca 2009. Ďalej mal najvyšší súd z obsahu pripojeného administratívneho spisu za preukázané, že žalobca v lehote ôsmich pracovných dní od doručenia protokolu o výsledku daňovej kontroly č. 694/320/13558/2009/Matu zo dňa 26. februára 2009, písomné vyjadrenie nezaslal, avšak prerokovania protokolu sa zúčastnil zástupca žalobcu JUDr. H., ktorý predmetný protokol podpísal.

Vychádzajúc z vyššie citovaných ustanovení zákona o správe daní, lehota ustanovená v § 15 ods. 17 Zákona o správe daní je lehotou zákonnou a je pre správcu dane vykonávajúceho daňovú kontrolu záväzným limitom determinujúcim zákonnosť uskutočňovanej daňovej kontroly. Daňová kontrola ako proces smerujúci k obstaraniu dôkazného prostriedku (protokolu) predstavuje závažný a intenzívny zásah do individuálnej, právom chránenej sféry daňového subjektu zo strany správcu dane, čo vyplýva z charakteru povinností kontrolovaného daňového subjektu počas daňovej kontroly (§ 15 ods. 6 Zákona o správe daní). Cieľ daňovej kontroly tak nie je možné dosiahnuť na úkor práv a právom chránených záujmov daňového subjektu. Aj v daňovom konaní sa uplatňuje požiadavka primeranosti (proporcionality) zásahov správcu dane smerujúcich voči daňovému subjektu (§ 2 ods. 2 Zákona o správe daní). Túto požiadavku formuloval zákonodarca celkom exaktne určením limitov konkrétneho typu zásahu. Pri daňovej kontrole bol v čase jej vykonávania u žalobcu uvedený limit ustanovený v § 15 ods. 17 Zákona o správe daní, z ktorého vyplýva bez akýchkoľvek pochybností, že daňovú kontrolu nemožno vykonávať dlhšie, než to ustanovuje zákon.

Tento právny názor je konformný s právnym názorom Ústavného súdu Slovenskej republiky vysloveným v náleze sp. zn. III. ÚS 24/2010 z 29. júna 2010. Z tohto nálezu ďalej vyplýva, že *„zákaz prekročiť zákonom stanovený časový rámeč pre výkon daňovej kontroly*

*platí bezvýnimočne len za podmienky, že kontrolovaný daňový subjekt poskytuje správcovi dane vykonávajúcemu daňovú kontrolu potrebnú súčinnosť“.*

Vzhľadom k tomu, že daňová kontrola v zmysle ustanovenia § 15 ods. 13 Zákona o správe daní končí prerokovaním protokolu a keďže v danom prípade daňová kontrola začala dňa 31. januára 2008 mala byť ukončená prerokovaním protokolu najneskôr dňa 31. januára 2009 v súlade s predĺžením lehoty na jej vykonanie tak, ako to povolil žalovaný prípisom zo dňa 16. júna 2008. V danom prípade však správca dane z nepochopiteľného dôvodu pôvodný protokol o výkone daňovej kontroly zo dňa 16. decembra 2008 anuloval a dňa 26. februára 2009 vydal nový protokol, ktorý sa stal podkladom pre vydanie dodatočného platobného výmeru č. 694/231/26893/09/Súk zo dňa 3. apríla 2009, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006 v sumke 235 533,19 eura. Z uvedeného vyplýva, že daňová kontrola u žalobcu presiahla lehotu jedného roka o dva mesiace.

Z obsahu administratívneho ani súdneho spisu nemal najvyšší súd za preukázané, že by žalobca so správcom dane nespolupracoval a že by mu nebol poskytol primeranú súčinnosť.

Podľa názoru najvyššieho súdu nemožno sa stotožniť s odôvodnením žalovaného, prečo lehota na vykonanie daňovej kontroly nebola dodržaná, pričom správca dane ani žalovaný nevysvetlili, prečo v danom prípade postupovali neštandardným spôsobom, keď pôvodný protokol anulovali a vydali nový protokol o výsledku daňovej kontroly avšak už po uplynutí lehoty na vykonanie daňovej kontroly (§ 15 ods. 17 Zákona o správe daní).

Ak teda správca dane nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, porušil tým nielen ustanovenie § 15 ods. 17 Zákona o správe daní, ale aj zásadu primeranosti a zákonnosti v daňovom konaní. Daňová kontrola v danom prípade tak nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol z nej tak nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť (a contrario § 29 ods. 4 veta prvá Zákona o správe daní). V danom prípade však ak použitý bol, čo znamená, že celé daňové konanie zaťažené vadou nezákonnosti a rozhodnutie, ktoré je jeho zavŕšením, vychádza tak zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly a zachytených v protokole

o takejto skutočnosti, je rovnako nezákonné (k tomu pozri bližšie nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2010 z 29. júna 2010).

Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v konaní žalovaného správneho orgánu uvedená skutočnosť spôsobuje takú vadu, ktorá má vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia (§ 250j ods. 2 písm. e/ OSP).

Preto Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a za použitia § 219 ods. 1 a 2 OSP ako vecne správny potvrdil.

Vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 1. januára 2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, ktorého pôsobnosť a právomoci na úseku správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave, podľa informácií poskytnutých Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky v Bratislave, t. č. pre oblasť správy daní a poplatkov pôsobiace na adrese Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica, odvolací súd podľa § 107 ods. 4 OSP na strane žalovaného koná s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s poukazom na § 250k ods. 1 OSP a § 151 ods. 1 OSP, v zmysle ich vyčíslenia právnym zástupcom v sume 157,09 eura, ktorá suma pozostáva z náhrady trov právneho zastúpenia za jeden úkon právnej služby vykonaný v roku 2011 (podanie vyjadrenia k odvolaniu 123,50 eura podľa § 11 ods. 4 Vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov (ďalej len „vyhláška“), plus 1 krát režijný paušál 7,41 eura, plus 20% DPH zo sumy 130,91 eura (§ 18 ods. 3 vyhlášky), t.j. 26,18 euro, teda celkom 157,09 euro. Náhradu trov odvolacieho konania je žalovaný povinný zaplatiť na účet JUDr. E. K., advokáta v K. do troch dní v zmysle § 149 ods. 1 OSP.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

**P o u ě n i e :** Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 25. septembra 2012

**JUDr. Eva Babiaková, CSc., v.r.**  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská