

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/9/2016
Identifikačné číslo spisu: 6015201014
Dátum vydania rozhodnutia: 21.03.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:6015201014.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumana a zo sudcov JUDr. Sone Langovej a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: U. M., G., zastúpený: JUDr. Jozef Brázdil, advokát, Trhová 992/1, Zvolen, proti žalovanému (sťažovateľovi): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/216205/2015/4989 zo dňa 22. mája 2015, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/146/2015-56 zo dňa 28. júna 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalovaného) proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/146/2015-56 zo dňa 28. júna 2016 z a m i e t a.

Žalobcovi p r i z n á v a proti sťažovateľovi nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

I.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici podľa § 250j ods. 2 písm. a/, e/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100301/1/216205/2015/4989 zo dňa 22.05.2015 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601403/5/263474/2015/StrM zo dňa 03.02.2015. Uvedeným prvostupňovým administratívnym rozhodnutím bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5, 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom ku dňu vydania napadnutých administratívnych rozhodnutí (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z.z.“) určený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 3.600,- €, t.j. nebol mu priznaný nadmerný odpočet v sume 14.005,529 € a bola mu vyrubená daň v sume 2.194,71 € za zdaňovacie obdobie august 2011.

2. Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že námietka žalobcu, týkajúca sa dodržania zákonnej dĺžky na vykonanie daňovej kontroly je dôvodná. Daňová kontrola začala dňa 24.10.2012, t.j. v deň uvedený v Oznámení o daňovej kontrole (a súčasne v deň spísania zápisnice o začatí daňovej

kontroly). Rozhodnutím zo dňa 23.08.2012 bola daňová kontrola prerušená v čase od 02.09.2013 do 15.11.2013, a teda daňová kontrola mala byť v danom prípade ukončená dňa 07.01.2014. Daňová kontrola však bola ukončená dňa 13.01.2014, teda po uplynutí 1 ročnej zákonnej lehoty. Keďže krajský súd ako aj žalovaný zhodne konštatovali, že daňová kontrola nebola ukončená zákonným spôsobom, resp. nebola ukončená v zákonom stanovenej ročnej lehote odo dňa jej začatia, nemohol tak nastať ani moment, kedy mohlo začať vyrubovacie konanie.

II.

3. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť, v ktorej namietal, že závery krajského súdu o nezákonnosti daňovej kontroly a naň nadväzujúceho vyrubovacieho konania nemožno považovať za správne a to z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci.

4. Žalovaný podotkol, že daňová kontrola nebola prerušená z dôvodu potreby získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu (zákon č. 442/2012 Z.z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci, nariadenie Rady EÚ Č. 904/2010). Kontrola bola prerušená z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, čo správca dane uvádza aj v Rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly č. 9601403/5/3918304/2013/StrM zo dňa 23.08.2013 ako dôvod prerušenia. Správca dane zaslal žiadosť o MVI cca jeden mesiac po začatí daňovej kontroly v snahe získať informácie z MVI čo najrýchlejšie. Pre výkon daňovej kontroly bolo nutné, aby správca dane mohol pokračovať v nevyhnutných úkonoch daňovej kontroly, preto kontrolu neprerušil ihneď po odoslaní žiadosti o MVI. Pristúpenie k prerušeniu daňovej kontroly je na rozhodnutí správcu dane a skutočnosť, že tak učinil 02.09.2013 nemôže vyvolať jej nezákonnosť. Zákon č. 563/2009 Z.z. v § 61 ods. 1 písm. b/ umožňuje nie prikazuje kontrolu prerušiť. V rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly je uvedené, že správca dane bude v kontrole pokračovať, len čo pominú dôvody, pre ktoré sa kontrola prerušila, do doručenia odpovede na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií na Daňový úrad Banská Bystrica. Z uvedených ustanovení zákona č. 563/2009 Z.z. vyplýva, že správca dane pokračuje v konaní po uplynutí prekážok, pre ktoré sa konanie prerušilo. Zákon č. 563/2009 Z.z. neupravuje možnosť pokračovať v konaní na základe iného dôvodu, než pominutie prekážok, pre ktoré je konanie prerušené, t.j. v prejednávacom prípade ukončenie konania o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia. Pokiaľ by správca dane pokračoval v daňovej kontrole bez obdržania odpovede na žiadosť uvedenú v rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly, bol by tým popretý dôvod nutnosti prerušenia daňovej kontroly. Správca dane prerušil kontrolu z dôvodu konania o skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, z dôvodu, že išlo o takú skutočnosť, pre ktorú správca dane nemohol pokračovať v konaní a bolo potrebné ju vyriešiť pred vydaním rozhodnutia vo veci, t.j. v danom prípade išlo o skutočnosť nevyhnutnú pre dosiahnutie účelu daňovej kontroly.

5. Správca dane sa vo vyrubovacom konaní riadil nálezom Ústavného súdu SR č. k. ÚS 24/2010-57 a z dôvodu prekročenia maximálnej dĺžky trvania kontroly v daňovom konaní, nepoužil protokol z daňovej kontroly ako nezákonne získaný dôkazný prostriedok vo vyrubovacom konaní. Žalovaný v tejto súvislosti uviedol, že aj keď nebola dodržaná lehota na výkon daňovej kontroly, neznamená to, že kontrola nebola začatá. Keďže daňová kontrola bola začatá v súlade so zákonom, nemožno vysloviť názor, že kontrola nebola začatá a vykonaná. Daňová kontrola začala spôsobom podľa zákona č. 563/2009 Z.z., t.j. v súlade so zákonom, preto správca dane daňovú kontrolu musel ukončiť a to aj napriek tomu, že nebola dodržaná lehota na jej vykonanie. Podľa § 46 ods. 9 písm. a zákona č. 563/2009 Z.z. daňová kontrola je ukončená dňom doručenia protokolu.

6. Z dôvodu, že daňová kontrola nebola ukončená v zákonnej lehote, protokol z tejto kontroly nebol podkladom pre vydanie nového rozhodnutia. Vo vyrubovacom konaní sa správca dane o tento protokol nijako neopiera a v rozhodnutí sa naň neodvoláva. Správca dane vo vyrubovacom konaní doplnil existujúce dôkazy - vykonal všetky potrebné dôkazy vo vyrubovacom konaní. Všetky dôkazy získané počas kontroly, ktoré boli zhrnuté v protokole, boli získané v zákonom stanovenej ročnej lehote na výkon daňovej kontroly, a preto ich správca dane mohol použiť ako dôkazy vo vyrubovacom konaní,

keďže nimi bolo možné zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a nie sú získané v rozpore so zákonom. Žalovaný má zato, že tieto dôkazy z dôvodu nedodržania lehoty na výkon daňovej kontroly nemožno považovať za nezákonné.

7. Žalovaný sa nestotožnil s právnym názorom krajského súdu, podľa ktorého ak daňová kontrola nebola ukončená zákonným spôsobom, nebolo možné pokračovať vo vyrubovacom konaní, a že všetky dôkazy zabezpečené v priebehu nezákonne vykonanej daňovej kontroly nadobudli povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku.

8. Z nálezu ÚS 24/2010-57 vyplýva, že ak daňový úrad nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, daňová kontrola nebola vykoná v súlade so zákonom a protokol z nej tak nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť. Podľa názoru žalovaného, však nemožno tvrdiť, že všetky dôkazy získané počas kontroly, ktoré boli zhrnuté aj v protokole, sú z dôvodu nedodržania lehoty na výkon daňovej kontroly nezákonné. Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktoré boli získané v lehote na výkon daňovej kontroly a ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a nie sú získané v rozpore so zákonom. Napr. dôkazy získané prostredníctvom MVI sú dôkazy získané v súlade so zákonom. Správca dane vo vyrubovacom konaní vykoná potrebné dôkazy. To znamená, že správca dane doplní existujúce dôkazy, resp. získa nové. Novozískané, resp. zhromaždené dôkazy (t. j. aj tie ktoré správca dane získal už počas daňovej kontroly) by mali byť vo vyrubovacom konaní procesne vykonané tým, že žalobca (daňový subjekt) bude s nimi oboznámený a bude mať možnosť sa k nim vyjadriť. Správa dane vyhodnotí dôkazy v súlade so základnými zásadami. O priebehu a výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19 zákona č. 563/2009 Z.z. a to aj opakovane a do 15 dní od spísania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spísania úradného záznamu vydá rozhodnutie.

9. Správca dane v zmysle uvedeného právneho názoru žalovaného postupoval (po zrušení prvého rozhodnutia) a vo vyrubovacom konaní sa doplnil existujúce dôkazy - vykonal všetky preverenia a výpovede svedkov, ktorými bolo možné zistiť a objasniť skutočnosti pre správne určenie dane. Správca dane vyhodnotil všetky dôkazy v súlade so základnými zásadami daňového konania. O výsledku vyrubovacieho konania písomne oboznámil splnomocneného zástupcu žalobcu a vydal nové, ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. vyrubil rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty za predmetné zdaňovacie obdobie, ktoré žalovaný v odvolacom konaní potvrdil.

10. Protokol z predmetnej daňovej kontroly nebol použitý ako dôkaz vo vyrubovacom konaní a nebol ani podkladom pre vydanie nového rozhodnutia a správca dane sa o tento nijako neopiera a v rozhodnutí sa naň neodvoláva. Podkladom pre vydanie nového rozhodnutia boli zákonne získané dôkazy v daňovej kontrole, ako aj dôkazy získané vo vyrubovacom konaní. Podľa názoru žalovaného všetky dôkazy uvedené v protokole boli získané v zákonnej ročnej lehote, a preto ich správca dane mohol použiť ako dôkazy vo vyrubovacom konaní, pretože nimi bolo možné zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a neboli získané v rozpore so zákonom. Žalovaný je toho názoru, že tieto dôkazy z dôvodu nedodržania lehoty na výkon daňovej kontroly nemožno považovať za nezákonné.

11. Žalovaný vzhľadom na vyššie uvedené poukázal na to, že takýto rozsudok je nevykonateľný, pretože žalovaný ani správca dane nemá zákonnú možnosť, ako naplniť predmetný rozsudok a zrušiť výsledky celej daňovej kontroly, po ktorej automaticky (ex lege) zo zákona začína vyrubovacie konanie. Z uvedených dôvodov navrhol aby Najvyšší súd SR rozsudok krajského súdu zmenil a žalobu zamietol.

III.

12. Žalobca sa k podanej kasačnej sťažnosti nevyjadril. Kasačná sťažnosť mu bola doručená dňa 30.08.2016.

IV.

13. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 Správneho súdneho poriadku, ďalej len „SSP“) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

14. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“, „kasačný súd“) vychádzal zo skutkového stavu, ktorý podrobne v odôvodnení rozsudku popísal krajský súd, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti nebude nadbytočne opakovať a len v stručnosti z neho vyberá nasledovné:

15. Na základe poverenia zo dňa 18.09.2012 vykonal správca dane u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až november 2011. Oznámenie o začatí daňovej kontroly bolo žalobcovi doručené 21.09.2012. Daňová kontrola začala dňa 24.10.2012, t.j. v deň v deň uvedený v Oznámení o daňovej kontrole. Rozhodnutím zo dňa 23.08.2012 bola daňová kontrola prerušená v čase od 02.09.2013 do 15.11.2013. Správca dane o výsledku daňovej kontroly vyhotovil Protokol č. 9601403/5/105892/2014/StrM zo dňa 13.01.2014 (ďalej aj „Protokol“), ktorý spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v Protokole osobne prevzal 13.01.2014 splnomocnený zástupca žalobcu Ing. V. G.. Z Protokolu vyplýva, že vo vzťahu k zdaňovaciemu obdobiu august 2011 správca dane zistil, že sa nepreukázalo uskutočnenie zdaniteľného obchodu vyfakturovaného faktúrou č. 01082011/02 dodávateľom KEVOLA s.r.o., Šahy, z ktorej si v zdaňovacom období august 2011 odpočítal žalobca DPH vo výške 1.800,- € a faktúru č. 11082011/01, z ktorej si v zdaňovacom období august 2011 odpočítal žalobca DPH 1.800,- €, pričom správca dane poukázal na zistenia vyplývajúce z výpovede žalobcu, ako aj z informácii zistených z dokumentov poskytnutých z PPZ, NAKA, NJFP, Expozitúra Stred Banská Bystrica z 03.04.2013, ktoré obsahovali výsluch svedkov Š. V., L. D., M. M., M. I. a v Protokole poukázal na obsah výpovedí týchto svedkov. Daňová kontrola mala byť v danom prípade ukončená dňa 07.01.2014. Daňová kontrola však bola ukončená dňa 13.01.2014, teda po uplynutí 1 ročnej zákonnej lehoty.

16. Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

17. Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

18. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

- a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

19. Podľa § 46 ods. 1 veta prvá zákona č. 563/2009 Z.z. daňová kontrola začína dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole.

20. Podľa § 46 ods. 8 veta prvá zákona č. 563/2009 Z.z. 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/.

21. Podľa § 46 ods. 9 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z. daňová kontrola je ukončená dňom doručenia protokolu podľa odseku 8.

22. Podľa § 46 ods. 10 zákona č. 563/2009 Z.z. lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61. Ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré určujú základ dane podľa osobitného predpisu, druhostupňový orgán môže lehotu podľa prvej vety pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia predĺžiť najviac o 12 kalendárnych mesiacov.

23. Podľa § 61 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

24. Účelom daňovej kontroly je zistiť alebo preveriť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov (§ 44 ods. 1 veta prvá zákona č. 563/2009 Z.z.). Daňová kontrola teda slúži na získanie a zhromaždenie dôkazného podkladu pre následné rozhodnutie správcu dane vydané vo vyrubovacom konaní. Z tohto pohľadu je daňová kontrola jedným z najvýznamnejších nástrojov v podmienkach správy daní, ktorý slúži na ochranu fiškálnych záujmov štátu, pri súčasnom zachovaní práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Daňová kontrola predstavuje verejno-mocenský zásah do individuálnej sféry daňového subjektu, ktorý v konečnom dôsledku najčastejšie smeruje k dorubovaniu daní a sekundárne k ukladaniu sankcií.

25. Zákon č. 563/2009 Z.z. v § 3 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z nich je zásada zákonnosti. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. sa pri správe daní 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. Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určaniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán.

26. Z dikcie ustanovenia zákona č. 563/2009 Z.z. upravujúceho zásadu zákonnosti vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov. Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne ako aj procesné), ktoré sú zverejnené v Zbierke zákonov.

27. V daňovom konaní sa uplatňuje aj požiadavka primeranosti (proporcionality) zásahov správcu dane smerujúcich voči daňovým subjektom. Túto požiadavku zákonodarca formuloval exaktne určením limitov obmedzujúcich časový rozsah daňovej kontroly. Daňová kontrola nemôže u daňového subjektu prebiehať po neobmedzenú dobu. Každý zásah orgánu verejnej správy do súkromnoprávnej sféry právneho subjektu sa spravuje univerzálnou zásadou proporcionality a ustanovenie lehôt na vykonanie daňovej kontroly je prejavom zásady proporcionality.

28. Keďže v prípade daňovej kontroly ide o závažný zásah a nadmernú záťaž pre kontrolovaný daňový subjekt, je ohraničená dĺžka jej trvania zákonnou lehotou. V čase vykonávania daňovej kontroly u žalobcu boli limity, obmedzujúce dĺžku daňovej kontroly, upravené v § 44 ods. 1 veta druhá zákona č. 563/2009 Z.z., podľa ktorého daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na

dosiahnutie jej účelu, ale aj v § 46 ods. 10 veta prvá zákona č. 563/2009 Z.z., podľa ktorého lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia.

29. Kasačný súd z obsahu administratívneho spisu zistil a medzi účastníkmi konania nebolo sporné, že daňová kontrola začala u žalobcu podľa § 46 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. dňa 24. 10.2012. Na základe rozhodnutia správcu dane č. 9601403/5/3918304/2013/StrM z 23.08.2013 bola daňová kontrola podľa § 61 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. od 02.09.2013 do 15.11.2013 prerušená. Protokol z daňovej kontroly bol splnomocnenému zástupcovi žalobcu doručený 13.01.2014, ktorým dňom bola daňová kontrola ukončená [§ 46 ods. 9 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z.]. Daňová kontrola u žalobcu trvala 372 dní, a teda bola ukončená po uplynutí zákonnej lehoty jeden rok (§ 46 ods. 10 zákona č. 563/2009 Z.z.), pričom v konaní nebolo preukázané a žalovaný ani nenamietal, že by žalobca v priebehu daňovej kontroly neposkytol správcovi dane potrebnú súčinnosť.

30. Z vyššie uvedeného vyplýva, že správca dane nerešpektoval zákonom stanovenú lehotu na vykonanie daňovej kontroly v zmysle § 46 ods. 10 veta prvá zákona č. 563/2009 Z.z., v dôsledku čoho je daňová kontrola nezákonná a rovnako protokol z nej nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý z uvedeného dôvodu nemôže byť podkladom pre vyrubovacie konanie. Pokiaľ žalovaný argumentoval tým, že v rozhodnutí o vyrubení dane správca dane nevychádzal z protokolu z daňovej kontroly, ako aj tým, že všetky dôkazy boli v prejednávacom prípade obstarané a vykonané v zákonnej lehote, t.j. v lehote jeden rok od začatia daňovej kontroly, kasačný súd uvádza, že zákonnosť daňovej kontroly zásadným spôsobom ovplyvňuje zákonnosť dôkazov v rámci nej obstaraných a vykonaných. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje na to, že v našom práve sa uplatňuje zásada „Ius ex iniuria non orfitur“, t.j. právo nevzniká z bezprávia, a teda keď je daňová kontrola nezákonná, nezákonné sú aj dôkazy obstarané a vykonané v rámci nej. Ani vykonaním dokazovania vo vyrubovacom konaní nemôže podľa názoru kasačného súdu dôjsť ku konvalidácii nedostatku, spočívajúceho v nezákonnosti daňovej kontroly z dôvodu nedodržania zákonom stanovenej lehoty na jej vykonanie, keďže účelom vyrubovacieho konania nie je opakovane obstarávať a vykonávať dôkazy, ktoré už boli obstarané a vykonané v rámci daňovej kontroly, ktorá tomuto účelu slúži (§ 44 ods. 1 veta prvá zákona č. 563/2009 Z.z.). Za stavu, keď správca dane napriek prekročeniu zákonom stanovenej lehoty na vykonanie daňovej kontroly pokračoval vo vyrubovacom konaní a vydal rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane, dopustil sa závažného procesného pochybenia, majúceho za následok nezákonnosť preskúmaného rozhodnutia správcu dane a rozhodnutia žalovaného.

31. Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalovaného vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné, a preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

32. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi/žalovanému nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a nárok na náhradu trov konania mu zo zákona ani nevyplýva. Žalobca bol v kasačnom konaní úspešný, a preto mu vznikol nárok na náhradu trov kasačného konania.

33. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.