

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžk/1/2018
Identifikačné číslo spisu: 8017200108
Dátum vydania rozhodnutia: 08.07.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:8017200108.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v právnej veci žalobcu: CIMBALÁK, s.r.o., so sídlom Duklianska 17A/3579, Bardejov, IČO: 36 473 219, zast.: JUDr. Eugen Kostovčík, advokát, so sídlom Gelnická č. 33, Košice, proti žalovanému: Daňový úrad Prešov, so sídlom Hviezdoslavova 7, Prešov, v konaní o žalobe proti inému zásahu orgánu verejnej správy, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti uzneseniu Krajského súdu v Prešove č. k. 1Sa/3/2017-50 zo dňa 12. septembra 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.

Odôvodnenie

O d ô v o d n e n i e

1. Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) napadnutým uznesením podľa § 262 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) vyhovel žalobe proti inému zásahu orgánu verejnej správy podanej dňa 24.2.2017 a zakázal žalovanému pokračovať u žalobcu vo vyrubovacom konaní na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobia jún až december 2009. Zároveň žalovanému uložil povinnosť v lehote jedného mesiaca od doručenia uznesenia doručiť krajskému súdu oznámenie o tom, že splnil zákaz pokračovať v inom zásahu a obnovil stav pred zásahom tak, ako mu to bolo krajským súdom uložené.

2. V odôvodnení napadnutého uznesenia krajský súd poukázal na to, že žalobca sa žalobou proti inému zásahu orgánu verejnej správy domáhal uloženia zákazu žalovanému pokračovať u žalobcu vo vyrubovacom konaní na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia jún až december 2009.

3. Z obsahu administratívneho spisu krajský súd zistil, že Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. 104028459/2016 zo dňa 04. októbra 2016 podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej aj ako „zákon č. 563/2009 Z.z.“ alebo „Daňový poriadok“) zrušilo rozhodnutie Daňového úradu Prešov (ďalej aj ako „správca dane“) č. 103082402/2016 zo dňa 06. mája 2016 ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 27.937,13 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2009 a vec vrátilo na ďalšie konanie

a rozhodnutie. Dôvodom zrušenia rozhodnutia správcu dane bolo nerešpektovanie maximálnej dĺžky trvania daňovej kontroly, čím došlo k porušeniu ustanovenie § 46 ods. 10 zákona č. 563/2009 Z.z., ale aj zásady primeranosti a zákonnosti v daňovom konaní. Daňovú kontrolu správca dane nevykonával v súlade so zákonom a protokol z nej tak nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť. Tým, že použitý bol, je nezákonné aj rozhodnutie z neho vychádzajúce.

4. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky v zrušujúcom rozhodnutí skonštatovalo, že v tomto prípade ako dôkaz nemožno použiť v ďalšom konaní protokol, ktorý v dôsledku nedodržania lehoty na ukončenie daňovej kontroly nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku. Uvedené však zároveň nevylučuje, aby v ďalšom konaní nemohli byť použité jednotlivé dôkazy, ktoré boli získané v čase od začatia daňovej kontroly dňa 07. februára 2012 do zákonnej lehoty na jej ukončenie dňa 07. februára 2013. Zároveň ako odvolací orgán skonštatovalo, že daňová kontrola začala zákonným spôsobom a všetky dôkazy vykonané až do dňa zákonnej lehoty na jej ukončenie boli získané zákonným spôsobom. Dôkazy, ktoré správca dane vykonával po roku výkonu daňovej kontroly však použité byť nemôžu a správca dane ich v prípade potreby v ďalšom konaní zopakuje.

5. Žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu podal návrh na zastavenie daňového konania vo veci dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia jún až december 2009. Okrem iného v návrhu poukázal na záver Ústavného súdu Slovenskej republiky vyslovený v náleze sp. zn. III. ÚS 24/2010-57.

6. Daňový úrad Prešov listom zo dňa 23. januára 2017 oznámil žalobcovi, že bude pokračovať v úkonoch vo veci vyrubenia dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia jún až december 2009, lebo podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku správca dane je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu. Výzvou zo dňa 31. januára 2017 vyzval žalobcu na predloženie požadovaných dokladov. Zároveň ho poučil, že ak požadované dôkazy na základe výzvy v stanovenej lehote nepredloží a uskutočnenie zdanieľných obchodov jednoznačne nepreukáže, správca dane neuzná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty. Na tento postup reagoval žalobca podaním žaloby proti inému zásahu orgánu verejnej správy.

7. Krajský súd v rozhodnutí o žalobe skonštatoval, že žaloba bola podaná v dvojmesačnej lehote od výzvy Daňového úradu Prešov zo dňa 31. januára 2017 adresovanej žalobcovi na predloženie dôkazov, z čoho vyplýva, že Daňový úrad Prešov pokračuje vo vyrubovacom konaní. Daňová kontrola za príslušné obdobie u žalobcu trvala od 07. februára 2012 do 19. novembra 2014 (deň doručenia protokolu), čo je v rozpore so zákonom ustanovenou dĺžkou jej trvania podľa § 46 ods. 10 zákona č. 563/2009 Z.z.

8. Krajský súd považoval za potrebné zdôrazniť, že Daňový úrad Prešov po zrušení jeho rozhodnutia č. 103082402/2016 zo dňa 06. mája 2016 rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 104028459/2016 zo dňa 04. októbra 2016, opätovne vyzval žalobcu na predloženie dôkazov, a teda pokračoval v dokazovaní, aj keď v rámci vyrubovacieho konania napriek tomu, že v zrušujúcom rozhodnutí bolo uvedené, že protokol z daňovej kontroly v dôsledku nedodržania lehoty na ukončenie daňovej kontroly nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku,.

9. Krajský súd v tejto súvislosti poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. III. ÚS 24/2010-57 zo dňa 29. júna 2010, v ktorom ústavný súd vyslovil: „...ak dĺžka daňovej kontroly napriek skutočnosti, že kontrolovaný daňový subjekt neodopieral povinnú súčinnosť orgánu daňovej správy, prekročila zákonom ustanovenú maximálnu dobu trvania, protokol z takejto daňovej kontroly predstavuje nezákonne získaný dôkazný prostriedok, ktorý v daňovom konaní nemôže byť použitý“. Krajský súd zdôraznil, že ak sa neskončila daňová kontrola v zákonnej lehote jedného roka tak, ako to upravuje ustanovenie § 46 ods. 10 Daňového poriadku, daňová kontrola je nezákonná a za nezákonné je potrebné považovať aj všetky dôkazy vykonané v rámci tejto daňovej kontroly. Z toho dôvodu nemôže začať ani vyrubovacie konanie. Správca dane nemôže v rámci tohto vyrubovacieho konania vydať ani rozhodnutie, ktorým vyrubí daň alebo rozdiel dane. Už v žiadnom prípade nemôže správca dane vykonávať ďalšie dokazovanie vo veci.

10. Vzhľadom na uvedené krajský súd konštatoval, že postup žalovaného po zrušení jeho rozhodnutia č. 103082402/2016 zo dňa 06. mája 2016 rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 104028459/2016 zo dňa 04. októbra 2016 možno považovať za iný zásah orgánu verejnej správy, proti ktorému sa žalobca oprávnenne domáhal ochrany podľa § 252 ods. 1 SSP.

11. Proti uzneseniu krajského súdu podal žalovaný (sťažovateľ) včas kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal jeho zrušenia a vrátenia veci krajskému súdu na ďalšie konanie. Poukázal na to, že po ukončení daňovej kontroly postupoval vo vyrubovacom konaní v súlade s § 68 zákona č. 563/2009 Z.z. Vychádzal pritom aj zo záverov rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/76/2013 zo dňa 06. novembra 2013, v ktorého odôvodnení je okrem iného uvedené, že ak sa pripustí, že by mal protokol z daňovej kontroly trvajúcej dlhšie ako jeden rok povahu nezákonne použitého dôkazného prostriedku, existujú jednotlivé dôkazy, ktoré, keď boli vykonané v zákonom stanovenej lehote, nemožno považovať za nezákonne získané. Nedodržanie zákonom stanovenej lehoty na ukončenie daňovej kontroly teda podľa žalovaného nevylučuje, aby sa ďalšie konanie vo veci vykonalo ako vyrubovacie konanie a aby sa jednotlivé dôkazy vykonané v zákonom stanovenej lehote mohli v tomto konaní použiť. Zdôraznil, že predmetná daňová kontrola začala zákonným spôsobom a všetky dôkazy vykonané až do dňa zákonnej lehoty na jej vykonanie boli získané zákonným spôsobom.

12. Dôvodil, že zabezpečil, aby v konaní nebol použitý protokol z daňovej kontroly, ktorý nedodržaním zákonnej lehoty na jej ukončenie nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku. Táto skutočnosť podľa žalovaného zároveň nevylučuje, aby sa ďalšie konanie po rozhodnutí odvolacieho orgánu vykonávalo ako vyrubovacie konanie, pretože dôkazy získané v čase výkonu daňovej kontroly od 07. februára 2012 do 07. februára 2013 (od jej začatia do zákonnej lehoty na jej ukončenie) boli získané zákonným spôsobom a môžu byť v ďalšom konaní použité. Aj keď protokol z daňovej kontroly nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, podľa žalovaného nemožno tvrdiť, že proces daňovej kontroly nebol vykonaný. Daňová kontrola bola začatá a aj zákonným spôsobom ukončená.

13. S poukazom na § 69 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. dôvodil, že úkonom smerujúcim na vyrubenie dane alebo rozdielu dane je doručenie protokolu z daňovej kontroly, čo v prejednávacom prípade bolo splnené. Uvedené ustanovenie podľa žalovaného označuje úkon, ktorým je ukončená daňová kontrola bez ohľadu na to, ako dlho trvala, pretože aj kontrolu, ktorá trvala dlhšie ako jeden rok, má správca dane povinnosť ukončiť v súlade so zákonom, t. j. dorúčením protokolu z daňovej kontroly. Zdôraznil, že zákon výslovne neuvádza, že len zákonný protokol, teda protokol z kontroly vykonanej v zákonnej lehote, je možné považovať za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane.

14. Mal za to, že doručenie protokolu z daňovej kontroly dňa 19. novembra 2014 predstavuje v danom prípade úkon, ktorý procesne kontrolu ukončil a v zmysle § 69 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. ide o úkon smerujúci na vyrubenie dane. A keďže tento úkon bol vykonaný pred uplynutím lehoty na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 69 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z.), lehota na vyrubenie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia jún až december 2009 stále plynie (§ 69 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z.).

15. Uviedol, že doručenie protokolu je úkonom, ktorým sa končí daňová kontrola. Nie je možné tvrdiť, že v prípade, ak je kontrola ukončená po lehote, tak protokol z nej je nezákonný a ako keby neexistoval. V opačnom prípade by v zákone musela byť úprava, ktorá by stanovila iný spôsob ukončenia kontroly vykonávanej dlhšie ako zákon povoľuje. S poukazom na možnosti ukončenia daňovej kontroly podľa § 46 ods. 9 zákona č. 563/2009 Z.z. dôvodil, že iný zákonný spôsob ukončenia daňovej kontroly v zákone nie je upravený, a preto doručenie protokolu z daňovej kontroly je nielen úkonom ukončujúcim daňovú kontrolu, ale aj úkonom smerujúcim na vyrubenie dane alebo rozdielu dane. Zastával názor, že iný výklad dotknutých zákonných ustanovení je neprípustný, pretože by vytváral situácie, ktoré by ohrozovali práva a právom chránené záujmy daňových subjektov. Ak by sa prijal názor žalobcu, že prekročenie lehoty na vykonanie daňovej kontroly má za následok nezákonnosť protokolu a jeho

doručenie nemá žiadne právne následky, tak ani daňová kontrola by nebola ukončená.

16. Záverom žalovaný namietal nesprávne poučenie krajského súdu v napadnutom uznesení týkajúce sa prípustnosti kasačnej sťažnosti.

17. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalovaného súhlasil s napadnutým uznesením krajského súdu a s jeho právnym posúdením veci sa stotožňoval.

18. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“ alebo „najvyšší súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnuté uznesenie krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti sťažovateľa (§ 453 ods. 1 a 2 SSP) postupom bez nariadenia pojednávania podľa § 455 SSP a po jej preskúmaní dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

19. Predmetom konania pred kasačným súdom je rozhodnutie o podanej kasačnej sťažnosti žalovaného proti uzneseniu krajského súdu, ktorým krajský súd zakázal žalovanému pokračovať u žalobcu vo vyrubovacom konaní na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia jún až december 2009.

20. Podľa § 2 ods. 1 SSP v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

21. Podľa § 2 ods. 2 SSP každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

22. Podľa § 252 ods. 1 SSP žalobca sa môže žalobou domáhať ochrany pred iným zásahom orgánu verejnej správy, ak takýto zásah alebo jeho následky trvajú alebo ak hrozí jeho opakovanie.

23. Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku 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.

24. Podľa § 44 ods. 1 veta druhá Daňového poriadku daňovou daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

25. Podľa § 46 ods. 9 Daňového poriadku daňová kontrola je ukončená dňom
a/ doručenia protokolu podľa odseku 8,
b/ doručenia oznámenia o určovaní dane podľa pomôcok podľa § 48 ods. 2, alebo
c/ zániku nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného prepisu.

26. Podľa § 46 ods. 10 veta prvá Daňového poriadku lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia.

27. Podľa § 69 ods. 1 Daňového poriadku ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov. Ak ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

28. Podľa § 69 ods. 2 Daňového poriadku ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, plynú

lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Výrubit' daň alebo rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov možno najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov.

29. Podľa § 69 ods. 3 písm. a/ Daňového poriadku za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov sa považuje doručenie protokolu z daňovej kontroly.

30. Zo zásady zákonnosti (§ 3 ods. 1 Daňového poriadku) 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 podľa §1 zákona č. 1/1993 Z.z. o Zbierke zákonov Slovenskej republiky zverejnené v Zbierke zákonov (obdobne viď rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/46/2016 zo dňa 13. decembra 2017).

31. V daňovom konaní sa taktiež uplatňuje požiadavka primeranosti (proporcionality) zásahov správcu dane smerujúcich voči daňovým subjektom, ktorá sa prejavuje určením limitov obmedzujúcich časový rozsah daňovej kontroly. Daňová kontrola nemôže u daňového subjektu prebiehať po neobmedzenú dobu, nakoľko každý zásah orgánu verejnej správy do súkromnoprávnej sféry právneho subjektu je limitovaný aj univerzálnou zásadou proporcionality, ktorej prejavom je aj ustanovenie lehôt na vykonanie daňovej kontroly.

32. V čase vykonávania daňovej kontroly u žalobcu boli limity obmedzujúce dĺžku daňovej kontroly upravené v ustanovení § 44 ods. 1 veta druhá Daňového poriadku, podľa ktorého daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu, ale aj v ustanovení § 46 ods. 10 veta prvá Daňového poriadku, podľa ktorého lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia.

33. V prejednávanom prípade je nesporné, že daňová kontrola u žalobcu za zdaňovacie obdobia jún až december 2009 trvala dlhšie ako je zákonom povolená lehota na jej vykonanie. Táto skutočnosť bola potvrdená aj Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky, ako odvolacím orgánom, v rozhodnutí č. 104028459/2016 zo dňa 04. októbra 2016 týkajúcom sa zdaňovacieho obdobia jún 2009, ktorým bolo zrušené rozhodnutie správcu dane č. 103082402/2016 zo dňa 06. mája 2016 o vyrubení rozdielu DPH žalobcovi. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky vo svojom rozhodnutí konštatovalo, že správca dane nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly u žalobcu za zdaňovacie obdobia jún až december 2009, čím porušil zákonné ustanovenie limitujúce dĺžku trvania daňovej kontroly (§ 46 ods. 10 Daňového poriadku), ale aj zásadu primeranosti a zákonnosti v daňovom konaní. Preto protokol z takto vykonanej daňovej kontroly nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť.

34. Nemožno považovať za prípustný a dôvodný zároveň vyslovený názor, že nezákonne dlhé trvanie daňovej kontroly vo veci žalobcu nevyklučuje, aby v ďalšom konaní mohli byť použité jednotlivé dôkazy, ktoré boli získané v čase od začatia daňovej kontroly dňa 07. februára 2012 do zákonnej lehoty na jej ukončenie dňa 07. februára 2013. Zákonnosť daňovej kontroly zásadným spôsobom ovplyvňuje

zákonnosť dôkazov v rámci nej obstaraných a vykonaných. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje aj na zásadu „Ius ex iniuria non orfitur“, t. j. právo nevzniká z bezprávia, a teda ak je daňová kontrola nezákonná, nezákonné sú aj dôkazy obstarané a vykonané v rámci nej. Ani vykonaním dokazovania vo vyrubovacom konaní nemôže 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. Za tohto stavu, t. j. keď správca dane napriek prekročeniu zákonom stanovenej lehoty na vykonanie daňovej kontroly pokračoval vo vyrubovacom konaní, dopúšťal sa závažného procesného pochybenia. Preto bolo namieste rozhodnutie krajského súdu, ktorým tento nezákonný procesný postup žalovanému napadnutým uznesením zakázal.

35. Kasačný súd, vychádzajúc z ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky (nálezy sp. zn. III. ÚS 24/2010-57 a sp. zn. I. ÚS 314/2015-55), ako aj Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (rozsudky sp. zn. 5Sžf/46/2016 zo dňa 13. decembra 2017 a sp. zn. 4Sžfk/40/2016 zo dňa 03. októbra 2017) považuje za rozhodujúce, že ak v prejednávanej veci nebola dodržaná lehota na výkon daňovej kontroly, nie je v súlade so zákonom postup správca dane, ktorý by pokračoval vo vyrubovacom konaní a opakovane vykonával nové dokazovanie, v rozsahu, ktorý mu patrí vykonávať počas daňovej kontroly. Daňová kontrola, pri výkone ktorej nebola dodržaná zákonom stavená lehota, je nezákonná, a teda je nepochybné, že v následnom postupe správca dane nemožno použiť žiadne dôkazy získané počas trvania nezákonnej kontroly, bez ohľadu na to, či jednotlivé dôkazy boli uskutočnené v rámci zákonnej lehoty alebo až po jej prekročení. V opačnom prípade by bol postup správca dane v rozpore s princípom právnej istoty.

36. Správca dane môže iba preskúmať existenciu zákonných podmienok na prípadnú opätovnú daňovú kontrolu, rešpektujúc príslušné ustanovenia Daňového poriadku a v prípade, že takýto postup Daňový poriadok neumožňuje, správca dane má konanie skončiť bez dorubenia dane. To žalovaný ako správca dane v prejednanom prípade aj učinil, nakoľko dňa 06. novembra 2017 vydal rozhodnutie č. 102300512/2017, ktorým vyrubovacie konanie na dani z príjmovej hodnoty za zdaňovacie obdobia jún až december 2009 u žalobcu zastavil s poukazom na § 62 ods. 1 písm. h/ Daňového poriadku, podľa ktorého sa daňové konanie zastaví, ak odpadol jeho dôvod. Uvedené dáva zároveň aj odpoveď na argumentáciu žalovaného v kasačnej sťažnosti o nemožnosti iného ukončenia daňovej kontroly (daňového konania) ako doručením aj keď nezákonného protokolu z daňovej kontroly podľa § 46 ods. 1 písm. a/ Daňového poriadku.

37. Na záver kasačný súd dodáva, že ani nesprávne poučenie krajského súdu o neprípustnosti kasačnej sťažnosti v danej veci nie je dôvodom na zrušenie napadnutého rozhodnutia krajského súdu, nakoľko v konečnom dôsledku tým neboli porušené procesné práva žalovaného, ktorý kasačnú sťažnosť podal a jeho kasačná sťažnosť bola v kasačnom konaní prejednaná.

38. Najvyšší súd Slovenskej republiky konštatuje, že žalovaný v kasačnej sťažnosti neuviedol také skutočnosti, ktoré by spochybňovali vecnú správnosť výroku rozhodnutia krajského súdu, preto kasačnú sťažnosť žalovaného podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

39. O trovách kasačného konania rozhodne krajský súd v konaní, ktorým sa konanie končí (§467 ods. 2 SSP v spojení s ust. § 175 ods. 1 SSP).

40. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednomyseľne (§ 463 ods. 2 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

: Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.