

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/47/2016
Identifikačné číslo spisu: 1014200619
Dátum vydania rozhodnutia: 25.10.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1014200619.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci žalobcu: BM s.r.o., so sídlom Karadžičova 8/A, Bratislava, IČO: 44 794 550, zast.: JUDr. Jaroslav Šášik, AK ŠÁŠIK & Partners s.r.o., Sokolská 18, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu č. 1100306/1/74100/2014/5050 zo dňa 10. februára 2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/82/2014-50 zo dňa 14. júla 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/82/2014-50 zo dňa 14. júla 2015 mení tak, že rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100306/1/74100/2014/5050 zo dňa 10. februára 2014 a rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9313401/5/4859265/2013/Tak zo dňa 29. októbra 2013 zrušuje a vec jej vracia žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania pozostávajúcich zo zaplatených súdnych poplatkov vo výške 140 eur do 30 dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/74100/2014/5050 zo dňa 10.02.2014, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej aj ako „správca dane“) č. 9313401/5/4859265/2013/Tak zo dňa 29.10.2013, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 v nadväznosti na § 165b zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej len „daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel dane v sume 94.050 Eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2009.

Na základe opísaného priebehu predchádzajúceho súdneho konania a správneho konania krajský súd považoval za rozhodujúce, že dňa 15.01.2010 bola u žalobcu ako daňového subjektu na základe upovedomia o výkone kontroly č. 675/320/691/2010/Tak začatá kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie október 2009. Ku kontrole bola predložená dodávateľská faktúra č. 20090801 zo dňa 31.08.2009 zaevidovaná v evidencii DPH za zdaňovacie obdobie október 2009 ako doklad č. 090020, dátum 01.10.2009, od dodávateľa GRUNTY s.r.o. Prievidza, za prevod práv a povinností na základe zmluvy č. 2009/01, z ktorej si žalobca uplatnil odpočítanie dane vo výške 94.050 Eur a zmluva o prevode č. 2009/01 zo dňa 31.08.2009 medzi predávajúcim GRUNTY s.r.o. a kupujúcim žalobcom. V oboch prípadoch ich zastupoval konateľ oboch spoločností R. D.. Podľa čl. 1 tejto zmluvy predávajúci je vlastníkom práv a povinností vychádzajúcich zo stavebných povolení vydaných mestom Bojnice pod podacím číslom 5997/2008, 7426/2008, 1851/2008 týkajúcich sa umiestnenia stavieb v lokalite zóna bývania Bojnice - Medzijarky s.r.o., inžinierskych sietí a potrebnej dokumentácie k tomuto projektu. Na základe skutočností získaných počas výkonu daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie október 2009 a zistení správca dane získaných v ďalšom konaní, ktoré bolo vykonané v zmysle rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžf/34/2012 zo dňa 29.04.2013, správca dane skonštatoval, že nebolo dostatočne preukázané uskutočnenie deklarovaného zdaniteľného obchodu so spoločnosťou GRUNTY s.r.o., že vznikla spoločnosti GRUNTY s.r.o. daňová povinnosť a že neboli splnené podmienky na odpočítanie dane platiteľovi (žalobcovi) v zdaňovacom období október 2009 z dodávateľskej faktúry č. 20090801 vo výške 94.050 Eur. Na základe uvedených skutočností vydal Daňový úrad Trenčín rozhodnutie č. 9313401/5/4859265/2013/Tak zo dňa 29.10.2013, ktorým nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2009 v sume 94.050 Eur. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 1100306/1/74100/2014/5050 zo dňa 10.02.2014, ktorým zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie správca dane.

Krajský súd dospel k záveru, že neboli zistené žiadne skutočnosti, ktoré by odôvodňovali zmenu alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia žalovaného. Podľa krajského súdu sa žalovaný vo svojom rozhodnutí vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu, ktoré uviedol vo svojom odvolaní. Správca dane pri vydaní odvolaním napadnutého rozhodnutia vychádzal z dôkazov získaných počas daňovej kontroly, odvolacieho konania a vyrubovacieho konania po rozhodnutí najvyššieho súdu. Po doručení rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžf/34/2012 zo dňa 29.04.2013 pokračoval v daňovom konaní, o čom správca dane platiteľa (žalobcu) oboznámil listom zo dňa 21.06.2013.

Z administratívneho spisu krajský súd zistil, že žalobca preukazoval nárok na odpočítanie dane dodávateľskou faktúrou č. 20090801 zo dňa 31.08.2009 od dodávateľa GRUNTY s.r.o. za prevod práv a povinností na základe zmluvy č. 2009/01 a zmluvou o prevode práv č. 2009/01 zo dňa 31.08.2009 medzi predávajúcim GRUNTY s.r.o. a kupujúcim žalobcom. Konateľom v oboch týchto spoločnostiach bola tá istá osoba R. D., ktorý zmluvu o prevode práv č. 2009/01 podpísal tak za predávajúceho, ako aj za kupujúceho. Hoci sporná faktúra a aj uvedená zmluva boli vystavené dňa 31.08.2009, platiteľ ju neuviedol v daňovom priznaní za toto zdaňovacie obdobie, ale odpočítanie dane si uplatnil až v kontrolovanom zdaňovacom období október 2009. Ani dodávateľ GRUNTY s.r.o. daň z uvedenej faktúry nepriznal v pôvodnom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2009, ale priznal ju až v dodatočnom daňovom priznaní k zdaňovaciemu obdobiu august 2009, ktoré podal dňa 28.10.2009.

Krajský súd dôvodil, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/, v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich splnenie sa viaže nárok na odpočet dane. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Zákonodarca požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatnil, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry č. 20090801 od dodávateľa GRUNTY s.r.o. za prevod práv a povinností vyplývajúcich z konkrétnych stavebných povolení vydaných mestom Bojnice, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľný obchod bol skutočne v deklarovanom rozsahu aj uskutočnený. V daňovom konaní je dôkazné bremeno na platiteľovi, ktorý preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať

v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Správny orgán prvého stupňa podľa názoru krajského súdu dostatočne zistil skutkový stav veci, jeho rozhodnutie bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi a v intenciách rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžf 34/2012 zo dňa 29.04.2013 pokračoval v daňovom konaní. Krajský súd nevzhladol žiadne pochybenie správneho orgánu v daňovom konaní. Vo svojom rozhodnutí sa vysporiadal so všetkými námietkami, ktoré žalobca ako platiteľ dane uvádzal počas celého daňového konania. Krajský súd po preskúmaní rozhodnutia žalovaného skonštatoval, že žalovaný sa vysporiadal so všetkými námietkami, ktoré žalobca uviedol v odvolaní. Uvedené námietky v odvolaní sú totožné s námietkami, ktoré žalobca uviedol v žalobe a keďže krajský súd súhlasil s právnym názorom žalovaného pri ich vyhodnotení, v písomnom vyhotovení rozsudku na ne poukázal a sám ich už podrobne nerozoberal. O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi právo na ich náhradu nepriznal.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a žiadal, aby najvyšší súd zmenil rozsudok krajského súdu, napadnuté rozhodnutie žalovaného spolu s rozhodnutím správcu dane zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Namietal, že rozhodnutie krajského súdu nie je v súlade so zákonom, keďže krajský súd a rovnako tak aj žalovaný nerešpektovali právny názor najvyššieho súdu vyslovený v tejto veci (rozsudok sp. zn. 5Sžf/34/2012 zo dňa 29.04.2013). Podľa názoru žalobcu napadnutý rozsudok je jednoznačným potvrdením toho, že krajský súd nepostupoval vo veci dôsledne a s vecou sa riadne neoboznámil. Napadnutý rozsudok krajského súdu žalobca považoval za nemajúci povahu ústavného a zákonného súdneho rozhodnutia a zároveň za rozsudok, ktorý nespĺňa potrebné zákonné náležitosti (§ 157 ods. 2 OSP). Z odôvodnenia napadnutého rozsudku predovšetkým nevyplýva, ktoré skutočnosti považoval krajský súd za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil a tiež ako vec právne posúdil. Tiež nemal krajský súd dbať na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé. Žalobca mal za to, že krajský súd nepostupoval podľa týchto pravidiel. Svedčí o tom aj tá skutočnosť, že dôvody jeho rozhodnutia vyvolávajú oprávnené pochybnosti o tom, či a do akej miery sa krajský súd zaoberal postupom a rozhodovaním žalovaného a správcu dane, keď k tomu nič konkrétne a bližšie neuviedol a svoju argumentáciu obmedzil len na popis doterajšieho priebehu konania v tejto daňovej veci a zopakovanie stanovísk a vyjadrení jednotlivých účastníkov.

To, že krajský súd sa v napadnutom rozsudku priklonil na stranu žalovaného a správcu dane a bez akéhokoľvek bližšieho posúdenia prevzal všetky ich výhrady voči uplatnenému nároku žalobcu na priznanie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie október 2009 v sume 94.050 Eur, podľa žalobcu ešte neznamená, že nemal postupovať zákonne a vo svojom rozhodnutí jasne a výstižne vysvetliť, prečo tak postupoval a najmä uviesť svoje úvahy pri hodnotení dôkazov a právnom posúdení veci. Týmto postupom krajský súd podľa žalobcu porušil jeho právo na spravodlivý súdny proces podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky.

Žalobca zdôraznil, že krajský súd vážne pochybil, keď sa stotožnil s rozhodnutiami daňových orgánov, pretože ich základom sú dôkazy, ktoré neboli získané v súlade so zákonom, a preto sú absolútne nepoužiteľné. Daňové orgány nemohli z takýchto dôkazov vychádzať a tieto použiť na zdôvodnenie svojich rozhodnutí. Rozporoval názor krajského súdu o tom, že správca dane nepoužil ako dôkaz protokol z daňovej kontroly, o ktorom sa už najvyšší súd vyjadril, že nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ale opieral sa len o dôkazy získané v priebehu daňovej kontroly v zákonnej (ročnej) lehote a o zistenia vykonané vo vyrubovacom a odvolacom konaní po rozhodnutí najvyššieho súdu. V tejto súvislosti žalobca namietal, že krajský súd logicky nevysvetlil, ako je možné použiť jednotlivé dôkazy z daňovej kontroly, ktorá nebola vykonaná zákonným spôsobom a nemala legitímny charakter. Mal za to, že dôkazy získané v priebehu nelegálnej daňovej kontroly nie sú zákonnej povahy a nemôžu byť v konaní nikdy použité. Krajský súd sa v súlade s rozhodovacou činnosťou najvyššieho súdu mal zaoberať aj posúdením skutočnosti, ktorá bola pre jeho konečné rozhodnutie zásadnej povahy a síce, do akého štádia sa toto daňové konanie dostalo po rozhodnutí najvyššieho súdu.

Pretože daňová kontrola, o ktorej najvyšší súd skonštatoval, že bola nezákonnej povahy, uplynutím zákonom stanovenej lehoty skončila a keďže daňové orgány odpočítanie nadmerného odpočtu DPH v jednoročnej lehote zákonným spôsobom neuznali, podľa žalobcu bolo ich povinnosťou po uplynutí zákonnej lehoty tak urobiť. Pokiaľ daňové orgány nemohli pokračovať v daňovej kontrole, nemohli ani legitímne zhromažďovať ani ďalšie dôkazy na odmietnutie nároku žalobcu.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu súhlasil s napadnutým rozsudkom Krajského súdu v Bratislave a s vysloveným právnym záverom sa stotožňoval.

III.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 62/2015 Z.z. Správny súdny poriadok upravujúci v zmysle § 1 písm. a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, a v zmysle § 1 písm. b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 25.10.2018 podľa § 156 ods.1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá 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.

Podľa § 15 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) daňovou kontrolou sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje; pri správe daní vykonávanej daňovým úradom alebo colným úradom daňovú kontrolu vykonáva zamestnanec správcu dane podľa § 1a písm. j) prvého alebo druhého bodu na základe poverenia miestne príslušného správcu dane. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. veta prvá, o výsledku zistenia z daňovej kontroly alebo o určení dane podľa pomôcok vyhotoví zamestnanec správcu 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.

Podľa § 15 ods. 13 zákona č. 511/1992 Zb. daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Určenie dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6) je ukončené dňom prerokovania protokolu s daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Určenie dane

dohodou je ukončené dňom spísania zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5). Dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu alebo dňom nasledujúcim po dni spísania zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5) sa začína vyrubovacie konanie (§ 44); to neplatí, ak správca dane, ktorým je colný úrad, daňovou kontrolou zistí, že daňovému subjektu, ktorý nemá povinnosť podávať daňové priznanie podľa osobitných zákonov, za kontrolované zdaňovacie obdobie daňová povinnosť nevznikla. Doručenie protokolu podľa odseku 12 alebo spísanie zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5) sa považuje za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2). Ak sa vykonáva daňová kontrola na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní (odsek 3), za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2) sa považuje spísanie zápisnice o začatí daňovej kontroly.

Podľa § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb. 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 § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke (§ 26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

Podľa § 25a ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane môže konanie prerušiť najdlhšie na dobu 30 dní, ak to z dôležitých dôvodov zhodne navrhnú účastníci konania. Ak nie je ukončené konanie o predbežnej otázke alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, môže správca dane túto lehotu primerane predĺžiť, najdlhšie však na čas, kým sa rozhodne o predbežnej otázke alebo o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

Podľa § 25a ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane pokračuje v konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka konania, len čo pominuli prekážky, pre ktoré sa konanie prerušilo, prípadne len čo uplynula lehota uvedená v odseku 2. Pokračovanie v konaní správca dane písomne oznámi účastníkom konania.

Podľa § 25a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

V zmysle ustanovenia § 44 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. platí, že ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia (§ 15 ods. 13) platobný výmer alebo dodatočný platobný výmer

Podľa § 250j ods. 7 OSP správne orgány sú viazané právnym názorom súdu.

Podľa § 250ja ods. 4 OSP súd prvého stupňa aj správny orgán sú viazané právnym názorom odvolacieho súdu, ak bolo rozhodnutie zrušené a vec bola vrátená na ďalšie konanie.

IV.

Úlohou krajského súdu bolo preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného a posúdiť, či tento vo vzťahu k žalobcovi postupoval v súlade so zákonom, keď potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu (správca dane), ktorým správca dane určil žalobcovi rozdiel dane v sume 94.050 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2009.

Pre rozhodovanie v danej veci malo zásadný význam to, že Daňový úrad Trenčín, pobočka Prievidza, vykonal u platiteľa dane z pridanej hodnoty (žalobcu) daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie október 2009, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 675/320/5482/2011/Tak zo dňa 27.01.2011. Na základe výsledkov zistených vykonanou

daňovou kontrolou Daňový úrad Trenčín vydal dodatočný platobný výmer č. 475/230/14952/11/Las zo dňa 08.03.2011, voči ktorému sa daňový subjekt odvolal a správca dane postúpil odvolanie daňového subjektu na rozhodnutie odvolacieho orgánu. Odvolací orgán vydal dňa 04.10.2011 rozhodnutie č. I/226/10478-101569/2011/9906600-r, ktorým dodatočný platobný výmer potvrdil. Voči rozhodnutiu odvolacieho orgánu daňový subjekt podal žalobu. Krajský súd v Trenčíne vydal dňa 04.04.2012 rozsudok č. k 13S/1/2012-63, ktorým žalobu daňového subjektu (žalobcu) zamietol. Voči tomuto rozsudku Krajského súdu v Trenčíne sa daňový subjekt odvolal.

Vo vecne súvisiacom predchádzajúcom konaní Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací, rozsudkom sp. zn. 5Sžf/34/2012 zo dňa 29.04.2013 zmenil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k 13S/1/2012-63 zo dňa 04.04.2012 tak, že zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/226/10478-101569/2011/9906600-r zo dňa 04.10.2011 a dodatočný platobný výmer správcu dane č. 675/230/14952/11/Las zo dňa 08.03.2011 a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie. Dôvodom zrušenia rozhodnutí správnych orgánov bola skutočnosť, že lehota na výkon daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie október 2009 nebola dodržaná, teda daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol z nej nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť. V prípade, že použitý bol, je celé daňové konanie zaťažené vadou nezákonnosti a rozhodnutie, ktoré je jeho završením a vychádza zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly a zachytených v protokole o takejto kontrole, je rovnako nezákonné.

Vzhľadom na tento záver treba zdôrazniť, že v prípade daňovej kontroly ide o závažný zásah a nadmernú záťaž pre kontrolovaný daňový subjekt, preto je ohraničená dĺžka jej trvania zákonnou lehotou. Ako už bolo konštatované najvyšším súdom, správca dane v danom prípade nerespektoval zákonom stanovenú lehotu na vykonanie daňovej kontroly v zmysle § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb., 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 určení rozdielu 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, ako aj v ďalšom konaní (odvolacom a vyrubovacom), odvolací súd uvádza, že zákonnosť daňovej kontroly zásadným spôsobom ovplyvňuje zákonnosť dôkazov v rámci nej obstaraných a vykonaných. V tejto súvislosti odvolací súd 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 odvolacieho 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 (§ 15 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). Za stavu, keď správca dane napriek prekročeniu zákonom stanovenej lehoty na vykonanie daňovej kontroly pokračoval vo vyrubovacom konaní a vydal rozhodnutie o určení rozdielu dane, dopustil sa závažného procesného pochybenia, majúceho za následok nezákonnosť preskúmaného rozhodnutia správcu dane a rozhodnutia žalovaného. Obdobný právny názor odvolací súd vyvolil aj v rozsudku sp. zn. 3Sžfk/9/2016 zo dňa 21.03.2016.

V.

Keď teda krajský súd v konaní 5S/82/2014 a rovnako tak aj žalovaný dospeli k právnomu záveru, že rozhodnutie správcu dane bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi a v intenciách rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžf 34/2012 zo dňa 29.04.2013, tento ich názor nepovažoval odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny. Preto odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil podľa § 220 OSP tak, že rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100306/1/74100/2014/5050 zo dňa 10. februára 2014 a rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9313401/5/4859265/2013/Tak zo dňa 29. októbra 2013 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, v ktorom viazaný právnym názorom najvyššieho súdu bude postupovať v naznačenom smere.

O trovách konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 a § 250k ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 a § 151 ods. 1 a 2 OSP tak, že úspešnému žalobcovi vznikol nárok na náhradu trov konania, nakoľko si však právny zástupca náhradu trov právneho zastúpenia nevyčísľil ani v odvolaní ani v lehote 3 dní od vyhlásenia rozsudku, žalobcovi bola priznaný iba nárok na náhradu v rozsahu zaplatených súdnych poplatkov za žalobu a za odvolanie v sume 2 x 70 eur, spolu 140 eur.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.