



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Henčekovej, PhD. a členov senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: **J. J.**, *zastúpený advokátom JUDr. D. M.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného zo dňa 14. apríla 2008, číslo: I/225/3753-27328/2008/997038-r a číslo: I/225/3753-27709/2008/997038-r v spojení s rozhodnutiami Daňového úradu Poprad zo dňa 27. decembra 2007, číslo: 717/230/70327/07/Rov a číslo: 717/230/70328/07/Rov, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 3 S 23/2008-51 zo dňa 29. mája 2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 3 S 23/2008-51 zo dňa 29. mája 2009 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom č.k. 3 S 23/2008-51 zo dňa 29. mája 2009 Krajský súd v Prešove podľa § 250j ods. 2 písm. a/, d/ Občianskeho súdneho poriadku zrušil rozhodnutia žalovaného zo dňa 14. apríla 2008, číslo: I/225/3753-27709/2008/997038-r a číslo: I/225/3753-27328/2008/997038-r, ako aj im predchádzajúce

rozhodnutia Daňového úradu Poprad zo dňa 27. decembra 2007, číslo: 717/230/70328/07/Rov a číslo: 717/230/70327/07/Rov a vrátil ich žalovanému na ďalšie konanie. Zaviazal žalovaného nahradiť žalobcovi trovy konania.

Preskúmanými rozhodnutiami žalovaný ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Poprad zo dňa 27. decembra 2007, číslo: 717/230/70327/07/Rov, ktorým zamietol žiadosť žalobcu o obnovu konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Poprad zo dňa 28. júna 1993, číslo: 717/21/674/93/6434 a rozhodnutie Daňového úradu Poprad zo dňa 27. decembra 2007, číslo: 717/230/70328/07/Rov, ktorým zamietol žiadosť žalobcu o obnovu konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Poprad zo dňa 28. júna 1993, číslo: 717/21/673/93/6433.

Krajský súd podľa § 250j ods.1 Občianskeho súdneho poriadku preskúmal napadnuté rozhodnutia a konanie, ktoré im predchádzalo v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobách, vypočul účastníkov konania, oboznámil sa s obsahom administratívneho spisu a dospel k záveru, že žaloby sú dôvodné, lebo rozhodnutia správnych orgánov vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci a pre nedostatok dôvodov a nezrozumiteľnosť sú nepreskúmateľné.

Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku poukázal na to, že v obidvoch prípadoch je predmetom preskúmania rozhodnutie správcu dane (ďalej len správneho orgánu), ktorým zamietol žiadosť žalobcu o obnovu konania z dôvodov uvedených v § 52 ods. 2 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.“), t.j. že zaniklo právo na vyrubenie dane. Žalovaný ako odvolací orgán rozhodnutia podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. potvrdil.

Podľa jeho názoru základom je vyriešenie otázky, či s poukazom na § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. zaniklo alebo nezaniklo právo na vyrubenie dane, pričom s vyriešením tejto otázky súvisia rozsudky Krajského súdu v Prešove č.k. 1 S 61/03-50 zo dňa 26. novembra 2004 v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 SŽ-o-KS 33/05 zo dňa 27. apríla 2006, v ktorých súdy na základe tej istej žiadosti o obnovu konania (zo dňa 21. júna 2002) riešili otázku, či žiadosť o obnovu konania bola podaná včas.

Poukázal na znenie ustanovenia § 51 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. a § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1.decembra 2001 a konštatoval,

že ak teda prvostupňový správny orgán aj žalovaný dospeli k záveru, že pre účely § 51 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001 (...najneskôr však pred uplynutím lehoty, v ktorej zaniká právo daň vyrubiť...) nezaniklo právo daň vyrubiť, a teda žiadosť o povolenie obnovy konania zo dňa 21. júna 2002 bola podaná včas, nemôžu pre účely § 52 ods. 2 citovaného zákona použiť iný výklad a tvrdiť, že právo na vyrubenie dane zaniklo dňa 31. decembra 1996. Ak z týchto dôvodov zamietli žiadosť o obnovu konania, nerešpektovali právny názor najvyššieho súdu, ktorý je pre nich záväzný (§ 250j ods. 6 Občianskeho súdneho poriadku), ich rozhodnutia vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci a pre nedostatok dôvodov a nezrozumiteľnosť sú nepreskúmateľné.

Proti tomuto rozsudku podal včas odvolanie žalovaný a navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Nestotožnil sa s dôvodmi, pre ktoré krajský súd zrušil napadnuté rozhodnutia žalovaného. Závery krajského súdu namietal z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci.

Žalovaný nesúhlasil s konštatovaním súdu, že daňové orgány v konaní, v ktorom skúmali splnenie procesných podmienok na povolenie obnovy konania podľa § 52 ods. 2 zákona č. 511/1991 Zb., nerešpektovali právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyslovený v rozsudku sp. zn. 5 Sž-o-KS 33/05 zo dňa 24. apríla 2006. Predmetom tohto súdneho konania bolo posúdenie plynutia lehoty na podanie žiadosti o povolenie obnovy konania daňovým subjektom v zmysle § 51 ods. 3 citovaného zákona v nadväznosti na prijatú novelu tohto zákona č. 493/2001 Z.z., ktorá nadobudla účinnosť dňa 1. decembra 2001. Daňové orgány rešpektovali uvedený právny názor najvyššieho súdu a riadili sa ním spôsobom, že v ďalšom konaní považovali žiadosť daňového subjektu za včas podanú. Daňové orgány tak v plnom rozsahu akceptovali výklad ustanovenia § 45 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb. pre účely § 51 ods. 3 tohto zákona, t.j. pre posudzovanie včasnosti podania žiadosti o povolenie obnovy konania. Následne na to v ďalšom daňovom konaní bolo povinnosťou daňových orgánov posúdiť, či nezaniklo právo na vyrubenie dane pre účely povolenia obnovy konania. V napadnutých rozhodnutiach konštatovali, že právo na vyrubenie dane v zmysle ustanovenia § 45 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb. zaniklo, a preto obnovu konania nepovolili.

V odvolaní tiež poukázal na skutočnosť, že predmet súčasného konania nezodpovedá predmetu súdneho konania na najvyššom súde, a ak by takéto zovšeobecnenie výkladu malo platiť aj pre účely § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.,

vytvoril by sa tým neprijateľný precedens možnosti vyrubenia dane aj po uplynutí zákonom stanovenej prekluzívnej lehoty.

Podľa jeho názoru daňový orgán v tomto prípade pre účely povolenia obnovy konania posudzoval v súlade s ustanovením § 45 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1991 Zb. plynutie lehoty na vyrubenie dane. Predovšetkým posudzoval reálne skutkové a procesné okolnosti tohto prípadu, ktorých uskutočnenie, respektíve neuskutočnenie ovplyvňuje začiatok, priebeh a ukončenie jej plynutia v rámci jej maximálne možného trvania 10 rokov. Teda predovšetkým v zmysle charakteru tejto lehoty, že je lehotou prekluzívnou, boli daňové orgány povinné posudzovať jej plynutie.

Opakovane uviedol, že podľa vtedy platnej úpravy za príslušné zdaňovacie obdobia (1991 a 1992) nebolo možné daň vyrubiť po uplynutí troch tokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie. Ak pred uplynutím tejto lehoty bol vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane, plynie trojročná lehota znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumený. V tomto prípade bola daň vyrubená v lehote ustanovenej v § 42 ods. 2 tohto zákona, t.j. v lehote troch rokov od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o úkone smerujúcom na vyrubenie dane vyrozumený. V tejto lehote sa stal platobný výmer aj právoplatný. Správca dane totiž vykonal jediný úkon vo veci vyrubenia dane za uvedené zdaňovacie obdobia, a tým bolo vykonanie kontroly ukončenej dňa 28. júna 1993, preto nová trojročná lehota na vyrubenie dane podľa § 45 ods. 2 tohto zákona skončila dňa 31. decembra 1996.

Poukázal tiež na to, že ak by žalovaný nepodal opravný prostriedok a žalovaný by mal byť viazaný právnym názorom súdu, nastala by situácia, že správca dane v obnovenom konaní vyrubí daň po uplynutí prekluzívnej lehoty, čo by znamenalo postup nad rámec jeho zákonných možností.

Žalobca na odvolanie žalovaného uviedol, že právo vyrubiť daň zaniká najneskôr (objektívna lehota) v 10 ročnej lehote začínajúcej plynúť od konca roka (31.12.), v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie (§ 45 ods. 2 zákona č. 511/1991Zb. účinného do 31. novembra 2001, ktoré znenie je podľa rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v tejto veci potrebné aplikovať). Keďže podľa § 49 ods. 2 tohto zákona daňové priznanie sa podáva do 31.3. nasledujúceho roka, tak v tomto prípade, aj pri staršom z napadnutých rozhodnutí t.j. za rok 1991, uplynula táto desaťročná lehota až dňa 31. decembra 2002, pri druhom rozhodnutí neskôr. Návrh na obnovu konania bol podaný dňa 21. júna 2002, preto ani v jednom

z napadnutých rozhodnutí neuplynula lehota na vyrubenie dane, a preto pre jej uplynutie nemožno návrh na povolenie obnovy konania zamietnuť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku) preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá Občianskeho súdneho poriadku bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods. 2 a § 214 Občianskeho súdneho poriadku v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá Občianskeho súdneho poriadku 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 nie je dôvodné. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 29. septembra 2010 (§ 156 ods. 1 a 3 Občianskeho súdneho poriadku v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá Občianskeho súdneho poriadku).

Ako vyplynulo z obsahu súdneho spisu, ktorého súčasťou je i administratívny spis žalovaného správneho orgánu žalobou zo dňa 15. mája 2008 vedenou pod sp. zn. 3 S 23/2008 sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného zo dňa 14. apríla 2008, číslo: I/255/3753-27328/2008/997038-r v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Poprad zo dňa 27. decembra 2007 číslo: 717/230/70327/07/Rov. Žalobou zo dňa 15. mája 2008 vedenou pod sp. zn. 3 S 24/2008 sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného číslo: I/225/3753-27709/2008/997038-r v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Poprad zo dňa 27. decembra 2007 číslo: 717/230/70328/07/Rov. Krajský súd podľa § 112 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku v spojení s § 246c Občianskeho súdneho poriadku spojil veci 3 S 23/2008 a 3 S 24/2008 na spoločné konanie, ďalej vedené pod sp. zn. 3 S 23/2008.

Žalovaný správny orgán v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že dňa 21. júna 2002 podal žalobca žiadosť o povolenie obnovy konania ukončeného právoplatnými rozhodnutiami Daňového úradu Poprad zo dňa 28. júna 1993, číslo: 717/21/674/93/6434 a číslo: 717/21/673/93/6433. Týmto platobnými výmermi bola dodatočne vyrubená, podľa § 41 ods. 1 zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov a zákona č. 389/1990 Zb. o dani z príjmov obyvateľstva, daň z príjmov obyvateľstva za zdaňovacie obdobie 1992 a zdaňovacie obdobie 1991. Daň z príjmov obyvateľstva bola právoplatne vyrubená v lehote ustanovenej v § 45 ods. 2 zákona č. 511/1991 Zb., t.j. v lehote troch rokov od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o úkone smerujúcom na vyrubenie dane alebo

jej doplatku vyrozumený. V tejto lehote sa platobný výmer stal aj právoplatný. Správca dane totiž vykonal jediný úkon vo veci vyrubenia dane a doplatku dane za rok 1992, 1991, a tým bolo vykonanie kontroly ukončenej dňa 28. júna 1993, preto trojročná lehota na vyrubenie dane podľa § 45 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení vtedy účinnom skončila dňa 31. decembra 1996. Pri rozhodovaní o povolení obnovy bolo potrebné skúmať splnenie zákonnej podmienky vyplývajúcej z ustanovenia § 52 ods. 2 zákona č. 511/1991 Zb., t.j. či nezaniklo právo na vyrubenie dane. Správca dane zistil, že žalobca mal povinnosť podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roku 1992 v lehote do 15. februára 1993, a za zdaňovacie obdobie roku 1991 v lehote do 15. februára 1992. Od konca týchto rokov začala pre správca dane plynúť podľa § 45 ods.1 zákona č. 511/1992 Zb. trojročná lehota na vyrubenie dane alebo jej doplatku. Dňa 28. júna 1993 správca dane ukončil kontrolu a vydal platobné výmery, ktorými vyrubil daň z príjmu obyvateľstva. Vzhľadom na to, že v tejto lehote bol vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo jej doplatku, bolo možné aplikovať ustanovenie prvej vety § 45 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. Lehota na zánik práva tak začala plynúť od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt vyrozumený o tomto úkone, teda od konca roka 1993. Keďže v priebehu plynutia tejto ďalšej trojročnej nebol vykonaný žiadny ďalší úkon smerujúci na prípadné vyrubenie dane alebo jej doplatku, ktorý by túto lehotu predĺžil, právo na vyrubenie dane v oboch prípadoch definitívne zaniklo dňa 31. decembra 1996, a tým zanikla i možnosť povolenia obnovy konania.

Predmetom odvolacieho konania v danej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým boli zrušené rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vec im bola vrátená na ďalšie konanie, ktorými správny orgán potvrdil rozhodnutia správca dane o nepovolení obnovy konania žalobcovi. Predmetom preskúmvacieho konania bolo posúdenie právnej otázky, či v prejednávanom prípade došlo k zániku práva na vyrubenie dane a tým následne k zániku možnosti povolenia obnovy konania s poukazom na § 52 ods. 2 zákona č. 511/1991 Zb.

Podľa § 51 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001 žiadosť musí byť podaná do šiestich mesiacov odo dňa, kedy sa žiadateľ preukázateľne dozvedel o dôvodoch obnovy, najneskôr však pred uplynutím lehoty, v ktorej zaniká právo daň vyrubiť. Tieto lehoty nemožno predĺžiť ani odpustiť ich zmeškanie.

Zánik práva vyrubiť daň je upravený v § 45 ods. 1 zákona č. 511/1991 Zb, podľa ktorého ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno

vyrubiť daň ani jej doplatok alebo priznať nárok na daňový odpočet po uplynutí troch rokov od konca roku, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ňom vznikla daňová povinnosť, bez toho, aby tu súčasne bola povinnosť daňové priznanie alebo hlásenie podať.

Podľa ods. 2 citovaného ustanovenia, ak bol pred uplynutím tejto lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo jej doplatku, plynie trojročná lehota znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumiený. Vyrubiť a dodatočne vyrubiť daň však je možné najneskôr do desiatich rokov od konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom vznikla daňová povinnosť bez súčasnej povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie.

Podľa § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001 obnova konania sa môže povoliť alebo nariadiť, ak nezaniklo právo na vyrubenie dane.

Ako správne uviedol krajský súd, správne orgány pri posudzovaní žiadosti o povolenie obnovy konania mali postupovať podľa § 51 ods. 3 v spojení s § 45 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001.

Odvolací súd udáva, zhodne s názorom vysloveným v rozsudku krajského súdu, že správne orgány pri vydávaní preskúmaných rozhodnutí nerešpektovali právny názor vyslovený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sž-o-KS 33/05.

Odvolací súd rovnako poukazuje na rozsudok sp. zn. 5 Sž-o-KS 33/05, v ktorom najvyšší súd okrem iného v kontexte s výkladom § 51 ods. 3 zákona č. 511/1991 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001 vyslovil, že právo vyrubiť daň a dodatočne vyrubiť daň zaniká v lehote 10 rokov od konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom vznikla daňová povinnosť bez súčasnej povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie a novelou § 51 ods. 3 došlo v podstate k skráteniu desaťročnej lehoty na lehotu trojročnú.

S uvedeným právnym názorom vysloveným vo vyššie citovanom rozsudku sa Najvyšší súd Slovenskej republiky v plnom rozsahu stotožňuje a naň poukazuje.

Vzhľadom k tomu sa odvolací súd taktiež stotožňuje i so skutkovými a právnymi závermi prvostupňového súdu. Rozsudok krajského súdu považuje za vecne správny. Odvolanie žalovaného neobsahuje žiadne nové tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

Preto Najvyšší súd SR ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 1, 2 Občianskeho súdneho poriadku potvrdil. Pritom sa stotožnil s právnym posúdením a dôvodmi krajského súdu, viazaný tiež rozsahom a dôvodmi odvolania podľa § 212 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku ako aj rozsahom a dôvodmi podanej žaloby (§ 249 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku).

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa § 250k ods. 1, § 224 ods. 1 v spojení s § 142 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal. Žalobca si náhradu trov konania nevyčíslil do troch pracovných dní od vyhlásenia tohto rozhodnutia v zmysle § 151 ods. 1, 2 Občianskeho súdneho poriadku a žalovaný nemá nárok na ich náhradu.

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

V Bratislave dňa 29. septembra 2010

JUDr. Jana Henčeková, PhD., v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Nikoleta Adamovičová