



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: **O. S., S.**, zastúpeného: *Advokátska spoločnosť s.r.o.*, F. Rákócziho č. 12, Nové Zámky, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky** so sídlom Vazovova ul. č. 2, Bratislava, právny nástupca Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, so sídlom Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo 16. februára 2011 č. I/224/2333-11436/2011/990013-r, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/27/2011-38 z 13. septembra 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/27/2011-38 z 13. septembra 2011 **m e n í** tak, že rozhodnutie žalovaného zo 16. februára 2011 č. I/224/2333-11436/2011/990013-r, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Nové Zámky z 9. novembra 2010 č. 631/230/64732/10/Dr, **z r u š u j e** a vec **v r a c i a** správnym orgánom na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný titulom náhrady trov konania zaplatiť žalobcovi sumu 132 € do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Nitre rozsudkom č. k. 11S/27/2011-38 z 13. septembra 2011 zamietol žalobu žalobcu, podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“), ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného zo 16. februára 2011 č. I/224/2333-11436/2011/990013-r, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov účinného do 31. decembra 2011 (ďalej len „zákon o správe daní“) a potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Nové Zámky z 9. novembra 2010 č. 631/230/64732/10/Dr, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2001 v sume 59.229,23 € z dôvodu porušenia ust. § 24 zák. č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DP“), pretože správca dane mu neuznal uplatnenie daňových výdavkov vynaložených na nadobudnutie tovarov od dodávateľa – spoločnosti KRIMSON, spol. s r.o. a spochybnil reálne dodanie tovaru a uskutočnenie obchodných prípadov s touto spoločnosťou.

Krajský súd v Nitre posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 2 ods. 1, 2 a 6, § 29 ods. 1, 2, 4 a 8, § 44 ods. 1, 4 a 6 písm. a) bod 1 a písm. b) bod 1, § 45 ods. 1 a 2 zákona o správe daní, ako aj z ustanovení § 5 ods. 1, § 23 ods. 1, § 24 ods. 1 a § 25 ods. 1 zákona o DP a po preskúmaní napadnutého rozhodnutia, ako aj postupu správneho orgánu v rozsahu vymedzenom žalobou, dospel k záveru, že žalobca si zahrnul do daňových výdavkov i také výdavky, vynaloženie ktorých dostatočne nepreukázal a porušil tak ust. § 25 ods. 1 zákona o DP účinnom do 31. decembra 2001, v dôsledku čoho mu za rok 2001 nebola uznaná strata v sume 58.197,96 € a bol mu vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby v sume 59.229,23 €.

Z odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu vyplýva, že krajský súd rovnako ako správca dane a žalovaný dospel k tomu záveru, že žalobcovi nemožno uznať ako daňové výdavky (náklady) tie výdavky, resp. náklady, ktoré podľa predložených výdavkových pokladničných dokladov mal vynaložiť na úhradu predložených faktúr vystavených v období od 2. marca 2001 do 12. novembra 2001, nakoľko vynaloženie týchto výdavkov deklarovanému dodávateľovi tovaru, t.j. spoločnosti KRIMSON, spol. s r.o. nie je dostatočne preukázané. Žalobca v priebehu opakovanej daňovej kontroly, ani v priebehu daňového konania nepreukázal, že medzi ním ako odberateľom a spoločnosťou KRIMSON, spol. s r.o. ako dodávateľom, sa reálne uskutočnilo zdaniteľné plnenie podľa predložených dodacích

listov a faktúr.

Krajský súd poukázal na to, že daňové zákony – ani zákon o daniach z príjmov – neukladajú daňovým subjektom, akým spôsobom si majú preveriť subjekt, s ktorým obchodujú (v tomto prípade dodávateľa tovaru) a či osoba, s ktorou obchodujú, je skutočne tá, za ktorú sa vydáva a pod. Zákon ponecháva na zvážení každého daňového subjektu, akým spôsobom si preverí dôveryhodnosť svojich obchodných partnerov, pričom nemusí ich dôveryhodnosť (ba dokonca ani identitu) preverovať žiadnym spôsobom. V takom prípade sa však vystavujú riziku, že nesplnia zákonné podmienky pre uplatnenie si daňových výdavkov. Žalobcovi bola dorubená daň z príjmov fyzickej osoby z dôvodu, že sám nepreukázal vynaloženie výdavkov na dodanie tovaru a služieb od ním deklarovaného dodávateľa t.j. spoločnosti KRIMSON, spol. s r.o., pričom toto nepreukazujú ani ním predložené a podpísané dodacie listy a iné doklady, pretože podľa expertízneho posúdenia podpisu bývalého konateľa tejto spoločnosti sa na predložených dokladoch nenachádza jeho podpis.

Z toho dôvodu správca dane podľa názoru krajského súdu správne doplnil dokazovanie o výsluchy svedkov (bývalého a súčasného konateľa spoločnosti KRIMSON, spol. s r.o., konateľa spoločnosti MIKRON SLOVAKIA s.r.o.), pričom nemohlo byť a ani nebolo predmetom dokazovania pri opakovanej daňovej kontrole u žalobcu, či daňové predpisy porušil i iný daňový subjekt.

Krajský súd ďalej uviedol, že správca dane platobným výmerom z 10. júla 2007 síce vyčíslil žalobcovi stratu z podnikateľskej činnosti na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2001 v sume 1.753.272,--Sk, t.j. 58.197,96 €, nakoľko sa strata zistená po daňovej kontrole neodlišovala do dane uvedenej v daňovom priznaní, avšak po opakovanej daňovej kontrole určil základ dane v sume 4.480.000,--Sk po zaokrúhlení. S poukazom na takto zistený základ dane, potom bola určená daňová povinnosť žalobcu za rok 2001 po opakovanej daňovej kontrole v sume 1.784.340,--Sk a rozdiel dane z príjmov, ktorý bol žalobcovi vyrubený je 59.229,237 €.

K žalobcom namietanému zániku práva vyrubiť daň za zdaňovacie obdobie roku 2001 krajský súd uviedol, že s poukazom na ust. § 45 ods. 1 zákona o DP vznikla žalobcovi v roku 2002 povinnosť podať daňové priznanie k dani z príjmov za rok 2001, čo znamená, že daň z príjmov za tento rok mu bolo možné vyrubiť do konca roka 2007.

V roku 2007 však bola u žalobcu vykonaná daňová kontrola a o výsledku zistenia z nej bol 29. mája 2007 spísaný protokol, z ktorého vyplýva, že kontrolou neboli zistené porušenia zákona o DP, ktorý bol so žalobcom prerokovaný 4. júla 2007, kedy mu bol i doručený, čo žalobca v priebehu daňového konania ani v podanej žalobe nenamietal. Následne 10. júla 2007 správca dane vydal rozhodnutie, v ktorom vyčíslil žalobcovi stratu z podnikateľskej činnosti za zdaňovacie obdobie roku 2001 v sume 1.753.272,--Sk.

Doručenie protokolu o výseku zistenia z daňovej kontroly sa podľa § 45 ods. 2 vyššie citovaného zákona považuje za úkon smerujúci k vyrubeniu dane, pričom zákon podľa názoru krajského súdu nevyžaduje aj zistenie porušenia daňových predpisov, v dôsledku čoho potom opätovne začala od 1. januára 2008 plynúť päťročná lehota na vyrubenie dane, ktorá uplynie 31. decembra 2012.

Uvedené podľa názoru krajského súdu v predmetnej veci znamená, že možnosť vyrubiť daň je podľa zákona prípustná v lehote desiatich rokov, ak správca dane urobil úkon smerujúci k vyrubeniu dane, za ktorý sa považuje okrem iného i doručenie protokolu o daňovej kontrole pred uplynutím päťročnej lehoty, ktorá začína plynúť od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie. Päťročná lehota nepremlčateľnosti dane je teda zo zákona predĺžená až na desať rokov, ak bola splnená podmienka urobiť úkon smerujúci k vyrubeniu pred uplynutím piatich rokov. Táto lehota začína plynúť od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone upovedomený a skončí sa uplynutím desiatich rokov.

Protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly a jeho doručenie daňovému subjektu je potrebné vždy, i v prípade nezistenia porušenia daňových predpisov, považovať za úkon smerujúci k vyrubeniu dane a to s poukazom na ust. § 44 ods. 6 zákona o správe daní, v zmysle ktorého správca dane vydá platobný výmer, ak sa daň uvedená v daňovom priznaní a zistená daňovou kontrolou neodlišuje, alebo dodatočný platobný výmer, ak sa daň zistená po daňovej kontrole odlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní.

Z uvedených dôvodov teda podľa názoru krajského súdu nezaniklo právo správcu dane vyrubiť žalobcovi daň z príjmov za zdaňovacie obdobie roku 2001.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa ustanovenia § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi pre jeho neúspech v konaní náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Namietal, že krajský súd sa dostatočne nevysporiadal so skutočnosťou, že opakovaná daňová kontrola a dodatočné vyrubenie dane je nezákonné pre zánik práva vyrubiť daň na základe toho, že v rozhodujúcom období po zdaňovacom období za rok 2001 nebol vykonaný taký relevantný úkon, ktorý by mal za následok predĺženie zákonnej lehoty na dorubenie dane, pretože pokiaľ bola vykonaná daňová kontrola so záverom, z ktorého vyplýva súlad dane priznanej s daňou zistenou, nie je súladné s ústavnou zásadou právnej istoty takýto záver správcu dane po desiatich rokoch revidovať a správnosť priznanej dane spochybňovať.

V tomto smere žalobca opätovne poukázal na obsah podanej žaloby, ako tiež na nález Ústavného súdu ČR, ktorý krajskému súdu predložil a z ktorého uvádzaný právny záver vyplýva, pričom sa s týmto v plnom rozsahu stotožnil. V spomínanom náleze ÚS ČR (I.ÚS 1835) odkazuje na čl. 2 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd a tento odkaz podľa názoru žalobcu musí byť akceptovaný aj v rámci rozhodnutí súdov SR, pričom práve s odkazom na toto ustanovenie je zdôvodňovaný samotný účel vykonávanej daňovej kontroly a následne aj jej dopad na daňové subjekty.

Tiež poukázal na to, že postupom správcu dane bol nútený preukazovať skutočnosti, na ktoré žalobca nemôže mať dopad a nemôže disponovať prostriedkami na ich preukázanie, pričom navyše samotné faktické dodanie tovaru dodávateľom žalobcu spoločnosťou KRIMSON s.r.o. nebolo spochybnené, i keď je pravdou, že v rámci reťaze dodávateľsko-odberateľských vzťahov mohli byť nejasné skutočnosti, avšak len medzi spoločnosťou KRIMSON s.r.o. a jeho dodávateľmi. Rovnako nebolo v konaní sporné ani to, že dodaný tovar u žalobcu slúžil na výkon podnikateľskej činnosti a že bol riadne zaplatený, takýto výdavok je teda bezpochyby daňovým výdavkom už len z tohto dôvodu.

Žalobca na záver pripomenul, že ďalšie speňaženie sporného tovaru a navýšenie príjmovej časti u žalobcu spochybňované nebolo.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu nevyjadril.

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.supcourt.gov.sk, a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné.

Rozsudok bol verejne vyhlásený 22. augusta 2012 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

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).

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje

povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Ďalšou dôležitou zásadou daňového konania je zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti a ktorá vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiskálne záujmy štátu, zákon o správe daní obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa § 44 ods. 1 zákona o správe daní, vo vyrubovacom konaní určí správca daň, ktorá má byť daňovému subjektu vyrubená.

Podľa ods. 2, ak sa daňová povinnosť odchyľuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo hlásení alebo od dane, ktorú daňový subjekt v daňovom konaní uznal, musí byť zo spisového materiálu zrejmé, podľa akých pomôcok alebo na akom podklade správca dane dorubil daň odlišne, ako i dôvody tohto rozdielu. Obdobne musí byť zo spisového materiálu zrejmé, ako bol zistený daňový základ a určená daň stanovená, ak sa tak stalo bez priznania alebo hlásenia daňového subjektu.

Podľa ods. 6, ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia (§ 15 ods. 13)

a) bod. 1., platobný výmer, ak daň zistená po daňovej kontrole alebo po opakovanej daňovej kontrole sa neodlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní, alebo hlásení, alebo dodatočnom hlásení, alebo od dane vyrubenej správcom dane;

b) bod. 1., dodatočný platobný výmer, ak sa daň zistená po daňovej kontrole odlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní alebo hlásení alebo dodatočnom hlásení alebo ak sa daň zistená po opakovanej daňovej kontrole odlišuje

od dane vyrubenej správcom dane po daňovej kontrole, alebo ak sa odlišuje od rozdielu dane v dodatočnom platobnom výmere.

Podľa § 45 ods. 1, ak tento zákon alebo osobitný zákon neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo priznať nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo vrátenie dane po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo nárok na vrátenie dane; ak ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty podľa osobitného predpisu, 11daf) 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.

Podľa ods. 2, ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane, plynú lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane je možné najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu, alebo nárok na vrátenie dane.

V prejednávacej veci nie je sporné, že daňový subjekt za zdaňovacie obdobie 2001 bol povinný podať daňové priznanie k dani z príjmov v roku 2002. Päťročná lehota, v ktorej bol správca dane oprávnený vyrubiť daň mala uplynúť v zmysle § 45 ods. 1 zákona o správe daní 31. decembra 2007. Správca dane pred uplynutím tejto lehoty vykonal u žalobcu daňovú kontrolu, o ktorej bol vyhotovený Protokol č. 631/320/35104/2007/Bch,Ky z 29. mája 2007, ktorý bol žalobcovi doručený 4. júla 2007 a podľa jej výsledkov nebol dôvod na vydanie dodatočného platobného výmeru, ale bol vydaný platobný výmer na daň z príjmov fyzických osôb č. 631/230/44846/07/Dr z 10. júla 2007, podľa ktorého sa strata zistená po daňovej kontrole neodlišovala od straty uvedenej v daňovom priznaní k dani z príjmov fyzických osôb podanom za zdaňovacie obdobie rok 2001. Toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť 3. augusta 2007.

Podľa zistenia odvolacieho súdu vyrubovacie konanie bolo týmto ukončené právoplatným rozhodnutím. Žiadne ďalšie konanie v lehote 5-tich rokov podľa § 45 ods. 1 od konca roka, v ktorom vznikla daňová povinnosť nezačalo, t.j. právo vyrubiť daň alebo rozdiel dane zaniklo 31. decembra 2007.

Pokiaľ sa krajský súd stotožnil s názorom žalovaného, že protokol z roku 2007 a jeho

doručenie žalobcovi spôsobilo predĺženie lehoty na vyrubenie dane na ďalších 5 rokov v zmysle § 45 ods. 2 zákona o správe daní, t.j. do konca roku 2012, odvolací súd pripomína, že takýto výklad nemá oporu v § 45 ods. 2 zákona o správe daní. Toto ustanovenie totiž predpokladá predĺženie lehoty na vyrubenie dane vykonaním úkonu, ktorý k vyrubeniu dane smeruje v prípade, ak bol do konca lehoty určenej v § 45 ods. 1 vykonaný úkon smerujúci k vyrubeniu dane.

V prejednávacom prípade bola však v tejto lehote daň aj vyrubená v zmysle § 44 ods. 6 písm. a) bod 1. zákona o správe daní, a preto sa protokol č. 631/230/44846/07/Dr z 10. júla 2007 nemohol považovať za úkon smerujúci k vyrubeniu akejkoľvek dane v budúcnosti, keďže na základe tohto úkonu už bola daň vyrubená.

Odvolací súd pripomína, že krajský súd opomenul skutočnosť, že po doručení protokolu (4. júla 2007) začala plynúť lehota na vyrubenie dane podľa § 44 ods. 6 zákona do 15 dní od skončenia daňovej kontroly (§ 15 ods. 3), čo v danom prípade aj nastalo.

Ak bol teda protokol doručený žalobcovi 4. júla 2007 úkonom, na základe ktorého bolo vydané rozhodnutie z 10. júla 2007, ktoré sa stalo právoplatným 3. augusta 2007, niet rozumného právneho dôvodu, aby bol ten istý protokol súčasne aj úkonom na vyrubenie dane kedykoľvek v budúcnosti, pretože zistenia z neho vyplývajúce sa už stali podkladom pre vydanie rozhodnutia a tým bol jeho zmysel a sledovaný legitímny cieľ, zistenie skutočnosti pre vyrubenie dane, aj naplnený.

Odvolací súd sa stotožnil s právnym záverom najvyššieho súdu vyslovenom v súvisiacich rozhodnutiach 4 Sžf 2/2012 a 4 Sžf 5/2012 z 26. júna 2012, podľa ktorého formálna existencia doručenia dokladu o vykonaní úkonu, smerujúceho k vyrubeniu dane sama osebe nie je spôsobilá naplniť kritériá na predĺženie lehoty na vyrubenie dane. Podľa čl. 152 ods. 4 ústavy aj ustanovenie § 45 ods. 2 zákona o správe daní je potrebné vykladať tak, aby sa postupom príslušného orgánu pri posudzovaní podmienok zreálnenia lehoty na vyrubenie dane neporušil princíp právnej istoty (čl. 1 ods. 1 Ústavy SR). Doručenie a prejednanie protokolu, ktoré nevyústilo do vydania dodatočného platobného výmeru, ale naopak potvrdilo vecnú správnosť daňového priznania, je dostatočným dôvodom pre opodstatnenosť tvrdenia žalobcu o právnej istote, ktorá z doručeného prerokovaného protokolu a následného rozhodnutia vyplynula.

Pri výklade krajského súdu a žalovaného, by jeden úkon na vyrubenie dane pred uplynutím „prvej“ päťročnej lehoty na jej vyrubenie, podľa § 45 ods. 1 zákona o správe daní, bez ohľadu na to, že rozhodnutie o vyrubení dane na jeho základe bolo aj vydané, postačoval na vydanie ďalšieho alebo ďalších rozhodnutí po opakovanej daňovej kontrole, čo by v praxi znamenalo, že u každého daňového subjektu, u ktorého bola vykonaná daňová

kontrola, doručený protokol a vydané rozhodnutie – platobný alebo dodatočný platobný výmer, ktorý sa stal právoplatným, by sa automaticky predĺžila lehota na opätovné vyrubenie dane alebo rozdielu dane podľa § 45 ods. 2 zákona o správe daní len preto, že bol doručený „prvý“ protokol o výsledku daňovej kontroly.

Aj v prípade, že nemožno vylúčiť vykonanie následnej (opakovanej) daňovej kontroly, nemôže byť dôvodom predĺženia lehoty na vyrubenie dane od 31. decembra 2007, doručenie protokolu 4. júla 2007, ako úkon smerujúci na vyrubenie dane, keďže tento úkon už dôvodom na vyrubenie dane bol a jeho cieľ sa naplnil.

V danom prípade podľa názoru odvolacieho súdu, opakovaná daňová kontrola bola vykonaná až v roku 2010 a dodatočný platobný výmer, ktorý je predmetom preskúmania v tomto konaní bol vydaný 9. novembra 2010 (protokol o výsledku zistenia z opakovanej daňovej kontroly bol so žalobcom prerokovaný 3. novembra 2010).

Podľa názoru odvolacieho súdu úkonom smerujúcim na vyrubenie dane rozhodnutím Daňového úradu Nové Zámky z 9. novembra 2010 č. 631/230/64732/10/Dr, bolo doručenie protokolu č. 631/320/58077/10/Má, Ky z 29. septembra 2010 a jeho prerokovanie so žalobcom 3. novembra 2010, čo je evidentne po uplynutí päťročnej lehoty na vyrubenie dane splatnej v roku 2002 a existencia doručenia Protokolu č. 631/320/35104/2007/Bch,Ky z 29. mája 2007 žalobcovi, 4. júla 2007, vzhľadom na právoplatné rozhodnutie č. 631/230/44846/07/Dr z 10. júla 2007 je pre rozhodnutie z 9. novembra 2010 irelevantná.

Odvolací súd preto za prvoradý dôvod zmeny rozsudku krajského súdu považoval nesprávne právne posúdenie otázky zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane podľa § 45 zákona o správe daní a dôvodnosťou dodatočného platobného výmeru vzhľadom na zistenia daňovej kontroly v roku 2010 sa nezaoberal.

Z uvedených dôvodov sa odvolací súd nestotožnil s rozhodnutím krajského súdu, a napadnutý rozsudok zmenil podľa § 220 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 OSP, nakoľko neboli podmienky ani na jeho potvrdenie ani zrušenie.

Podľa § 250k ods. 1 OSP žalobcovi prináleží náhrada trov konania pozostávajúca z náhrady trov právneho zastúpenia, ktorá však doposiaľ nebola vyčíslená za prvostupňové konanie a ani za odvolacie konanie (ku dňu vyhotovenia rozhodnutia), preto náhrada týchto trov mu nebola priznaná. Súd priznal žalobcovi náhradu zaplateného súdneho poplatku

vo výške 132 € (66 € za konanie pred súdom prvého stupňa a za odvolacie konanie taktiež 66 €).

Pokiaľ ide o zmenu v osobe žalovaného, táto nastala v dôsledku prijatia zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva, § 2 ods. 1 a § 10 ods. 1.

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

V Bratislave, dňa 22. augusta 2012

JUDr. Alena Poláčková, PhD., v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth