

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/110/2013
Identifikačné číslo spisu:	5012200968
Dátum vydania rozhodnutia:	30.10.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Milan Morava
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:5012200968.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členov senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Příbelskej, PhD., v právnej veci žalobcu Zdenka Kavuliaka, s miestom podnikania Ružomberok, Bystrická cesta 198/46, IČO: 37040227, zastúpeného advokátom Mgr. Marošom Uhaľom, advokátska kancelária UHAĽ, s.r.o., so sídlom vo Zvolene, Nám. SNP 6/11, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020508/1/1165058/2012 z 13.09.2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline z 12. júna 2013, č.k. 21S/133/2012-38 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline z 12. júna 2013, č.k. 21S/133/2012-38, p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

Krajský súd v Žiline (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom z 12. júna 2013, č.k. 21S/133/2012-38 ako nedôvodnú zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020508/1/1165058/2012 z 13.09.2012. Napadnutým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu Daňového úradu Ružomberok (ďalej len „správca dane“) č. 661/230/25992/2008/Ros-X/292 zo dňa 07.08.2008, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2005 v sume 1 171 875,- Sk (38 899,12 €) podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov („ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“).

Krajský súd sa oboznámil s obsahom administratívneho spisu žalovaného i správca dane a postupom podľa § 247 a nasl. Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná. Žalovaný a správca dane dostatočne zistili skutkový stav veci a na jeho základe dospeli k správne právnemu názoru, pričom žalovaný sa podľa krajského súdu dostatočným spôsobom vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu

v odvolaní podanom proti prvostupňovému správne rozhodnutiu. Dospel k záveru, že správca dane neporušil ust. § 30 a ods. 7 zákona o správe daní v znení ku dňu 31.07.2008 a daňová kontrola bola vykonaná v zákonom stanovenej lehote.

Ďalej sa krajský súd podrobne zaoberal jednotlivými námietkami žalobcu ohľadom nesprávneho posúdenia skutkového stavu žalovaným, ktorý podľa jeho názoru neukončil daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Krajský súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že žalobca bol správcom dane upovedomený listom z 30.1.2008, ktorý osobne prevzal dňa 30.1.2008, o predĺžení lehoty na vykonanie daňovej kontroly do 31.7.2008 vzhľadom na to, že boli zistené skutočnosti, ktoré si vyžadovali ďalšie zisťovania a preverovania, ktoré nebolo možné ukončiť v zákonom stanovenej lehote. Krajský súd mal za preukázané, že správca dane výzvou zo dňa 2.6.2008 vyzval žalobcu na prerokovanie protokolu o výsledku zistenia daňovej kontroly č. 661/320/19427/08/Ben-A/60 zo dňa 2.7.2008, ktoré sa malo uskutočniť dňa 30.7.2008 na Daňovom úrade Ružomberok. Výzvu si žalobca prevzal osobne dňa 8.7.2008. Správca dane dňa 31.7.2008 spísal úradný záznam z dôvodu, že žalobca sa nedostavil dňa 30.7.2008 na prerokovanie protokolu i napriek tomu, že výzvu prevzal osobne dňa 8.7.2008. Písmenné vyjadrenie k protokolu správca dane zaevidoval pod č. 23874 a vypracoval dodatok k protokolu zo dňa 21.7.2008. Krajský súd uviedol, že po preskúmaní vyjadrenia k protokolu č. 661/320/19427/08/Ben-A/60 podaného žalobcom dňa 15.07.2008, tento nenamietal procesné pochybenia správcu dane, avšak polemizoval so správcom dane o aplikácii zákona o DPH (§ 19 ods. 1 zákona o DPH). Krajský súd k tejto skutočnosti skonštatoval, že žalobcovi bolo zrejmé a bolo mu jasné, že vo výzve zo dňa 2.6.2008 sa má vyjadriť k protokolu č. 661/320/19427/08/Ben-A/60 zo dňa 2.7.2008. Žalobca dátum 2.6.2008 uvedený vo výzve v priebehu daňového konania nenamietal, pričom túto námietku uplatnil až v žalobe zo dňa 21.12.2012. Krajský súd vo vzťahu k tejto námietke uviedol, že predmetná výzva na vyjadrenie k protokolu bola vyhotovená skôr, ako samotný protokol, ku ktorému sa mal žalobca vyjadriť. Dodal, že vzhľadom na to, že žalobca sa nedostavil na prerokovanie, protokol sa považuje za doručený dňa 30.7.2008.

V lehote ustanovenej zákonom (§ 204 ods. 1 OSP, § 246c ods. 1 veta prvá OSP) podal proti tomuto rozsudku krajského súdu odvolanie žalobca, namietajúc, že krajský súd na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam (§ 205 ods. 2 písm. d/ OSP) a jeho rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/ OSP). V prvom rade napadol záver krajského súdu ohľadom posúdenia zákonnosti vykonanej daňovej kontroly. Žalobca má za to, že inštitút predĺženia lehoty na vykonanie daňovej kontroly by mal predstavovať ojedinelú výnimku pri vykonávaní daňovej kontroly vzhľadom na jej dôsledky v priebehu daňovej kontroly voči daňovému subjektu. Namietal, že súd prvého stupňa sa nezaoberal dôvodnosťou predĺženia lehoty na vykonanie daňovej kontroly, nakoľko takto získaný prostriedok je nezákonný a v daňovom konaní ho nemožno použiť. V tejto súvislosti poukázal na nález Ústavného súdu SR, sp.zn. III ÚS 24/2010. Ďalej namietal, že prvostupňový súd sa vôbec nezaoberal preskúmaním samotného dôvodu daňovej kontroly a poukázal na nález Ústavného súdu ČR, sp.zn. I ÚS 1835/07, keďže podľa jeho názoru zásah do sféry jednotlivca musí byť ospravedlnený konkrétnou skutočnosťou alebo dôvodom takéhoto obmedzenia. Ďalej uviedol, že dôvodnosť daňovej kontroly bližšie špecifikoval Najvyšší správny súd ČR, sp.zn. 2 Afs 59/2009. Žalobca je toho názoru, že vzhľadom na skutočnosť, že princíp a účel daňovej kontroly v Českej republike je rovnaký ako v našich podmienkach, mali by byť citované judikáty použiteľné aj v podmienkach SR a preto sa mal prvostupňový súd zaoberať dôvodom daňovej kontroly z pohľadu, či sa nejednalo len o formálnu daňovú kontrolu.

Následne žalobca vytkol krajskému súdu, že sa vo svojom rozsudku žiadnym relevantným spôsobom nevysporiadal s námietkou žalobcu, že v protokole o výsledku daňovej kontroly je uvedený neskorší dátum ako dátum na výzve k vyjadreniu sa k protokolu k výsledku daňovej kontroly. Uviedol, že prvostupňový súd sa uspokojil s tvrdením žalovaného, že sa jedná o písarsku chybu, avšak podľa jeho názoru bol správca dane povinný aplikovať ustanovenie § 54 zákona o správe daní a poplatkov aj na výzvu na prerokovanie protokolu o daňovej kontrole ihneď potom, ako zistil, že sa jedná o omyl. Žalobca na základe týchto skutočností navrhol, aby Najvyšší súd SR rozhodnutie Krajského súdu v Žiline, č.k. 21S/133/2012-38 z 12. júna 2013 zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie. Žalobca si súčasne

uplatnil náhradu trov konania.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu je toho názoru, že druhostupňový súd správne aplikoval ustanovenia príslušných daňových predpisov a dospel k správne rozhodnutiu vo veci. Uviedol, že v danej veci neboli vznesené iné námietky žalobcu, než tie, ku ktorým sa už vyjadroval. Dodal, že vzhľadom k tomu, že boli zistené skutočnosti, ktoré si vyžadovali ďalšie zisťovanie a preverovanie, predĺženie lehoty bolo v súlade so zákonom č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov platnom v rozhodnom čase. Z uvedených dôvodov navrhol rozsudok krajského súdu potvrdiť, plne sa stotožniac s právnym posúdením veci v odôvodnení odvolaním napadnutého rozsudku.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1020508/1/1165058/2012 z 13.09.2012, ktorým potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 661/230/25992/2008/Ros-X/292 zo dňa 07.08.2008, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2005 v sume 1 171 875,- Sk (38 899,12 €). V danej veci bolo spornou otázkou posúdenie zákonnosti vykonanej daňovej kontroly.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

Podľa § 245 ods. 2 OSP pri rozhodnutí, ktoré správny orgán vydal na základe zákonom povolenej voľnej úvahy (správne uváženie) preskúmava súd, či také rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk stanovených zákonom. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia.

V prípadoch, 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, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s obsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Žiline, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odvolaní napadnutého rozsudku. Tieto závery vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s tým najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc správne posúdenie veci krajským súdom za správne a na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedených v odvolaní doplnia nasledovné:

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a s inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotno-právnymi, ako aj procesno-právnymi predpismi.

Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Najvyšší súd nezistil procesné vady, ktoré by samy o sebe boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia Krajského súdu v Žiline. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správnych orgánov, námietkami žalobcu, ako aj vyjadreniami správnych orgánov na tieto námietky.

Podľa § 15 ods. 2 zákona o správe daní v znení účinnom do 31.08.2007, správou daní po prerokovaní protokolu, protokol podpisuje kontrolovaný daňový subjekt alebo jeho zástupca zamestnanec správcu dane. Odmietnutie podpisu kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom, zamestnanec správcu dane v protokole zaznamenaná spolu s dôvodom odmietnutia, ak je mu známy. Jedno vyhotovenie protokolu odovzdá zamestnanec správcu dane kontrolovanému daňovému subjektu alebo jeho zástupcovi. V deň prerokovania protokolu sa považuje za deň jeho doručenia. Ak kontrolovaný daňový subjekt alebo jeho zástupca odmietne protokol podpísať alebo prevziať, alebo sa sám, alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní protokolu v deň určený vo výzve, považuje sa za deň prerokovania a doručenia protokolu deň, ktorý je určený vo výzve na prerokovanie tohto protokolu.

Podľa § 30a ods. 7 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení účinnom do 31.08.2007 správca dane ukončí daňovú kontrolu (§ 15) 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 vyčísľujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona najviac o dvanásť mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa § 15 ods. 16, príslušným orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa v plnom rozsahu stotožnil s odôvodnením napadnutého rozsudku Krajského súdu a preto sa v súlade s § 219 ods. 2 OSP obmedzuje len na konštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozsudku a na zdôraznenie uvádza, že lehoty uvedené v § 30a ods. 7 zák. č. 511/1992 Zb. sú zákonné procesné lehoty, ktoré zákon stanovil na vykonanie daňovej kontroly. Keďže sú stanovené priamo zákonom, nie je možné, aby ich správca dane nerešpektoval, resp., aby mu boli prolongované jeho nadriadeným orgánom nad zákonom stanovenú hranicu. Ide o lehoty počas plynutia ktorých je daňový subjekt povinný strpieť výkon daňovej kontroly a plniť povinnosti voči správcovi dane ustanovené daňovému subjektu v § 15 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. Daňová kontrola predstavuje zásah orgánu verejnej správy do súkromnoprávnej sféry subjektu, preto môže byť vykonaný len v rozsahu a spôsobom ustanoveným zákonom (čl. 2 ods. 2 Ústavy SR). 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.

Z obsahu pripojených spisov Najvyšší súd považuje za preukázané, že Daňové riaditeľstvo SR vyhovel žiadosti správcu dane zo dňa 7.1.2008 a predĺžilo daňovú kontrolu do 31.07.2008, o ktorej bol žalobca upovedomený. Vzhľadom na to, že sa žalobca nedostavil na prerokovanie protokolu, považuje sa protokol doručený dňa 30.07.2008. Po ukončení daňovej kontroly správca dane vyhotovil protokol zo dňa 2.7.2008 a dodatok č. 1 s dátumom vypracovania dňa 21.7.2008. Z uvedeného vyplýva, že správca dane nevykonával daňovú kontrolu dlhšie ako to ustanovuje zákon a zároveň rešpektoval zásadu primeranosti a zákonnosti v daňovom konaní, keďže v predmetnom konaní boli zistené skutočnosti, ktoré si vyžadovali ďalšie zisťovanie a preverovanie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie, považoval námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti rozsudku Krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie

danej veci, keď Krajský súd sa s námietkami vznesenými v žalobe náležite vysporiadal a stotožniac sa s dôvodmi napadnutého rozsudku napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline ako vecne správny, podľa § 250 ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle ust. § 250k ods. 1 OSP v spojení s ust. § 224 ods. 1 OSP za použitia ust. § 246c ods. 1 veta prvá OSP. Žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

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 v znení účinnom od 1.5.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.