



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: **JUDr. S. V.**, bytom C. proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č.j.: I/227/7962-44459/2008/994291-r zo dňa 7. júla 2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/3/2009 - 59 zo dňa 9. decembra 2010 v spojení s opravným uznesením č. k. 14S/3/2009 – 82 zo dňa 13. apríla 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/3/2009 – 59 zo dňa 9.12.2010 v spojení s opravným uznesením č. k. 14S/3/2009 – 82 zo dňa 13.4.2011 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom sa náhrada 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 Krajský súd v Trnave zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorý v odvolacom konaní potvrdil rozhodnutie správcu dane č. j.: 648/230/9441/08/Loš zo dňa 10.3.2007, ktorým správca dane nevyhovel žiadosti žalobcu o vrátenie daňového preplatku vyplývajúceho z dodatočného daňového priznania na dani z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2001 vo výške 440.130,--Sk (14.593,16 €) z dôvodu, že dodatočné daňové priznanie nebolo podané v zákonom stanovenej lehote podľa § 39 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

Krajský súd takto rozhodol, keď sa stotožnil so žalovaným v tom, že aj keď žalobca podal postupom v zmysle ust. § 39 zák. č. 511/1992 Zb. dodatočné daňové priznanie za rok 2001, tak právny režim dodatočného daňového priznania sa v danom prípade spravuje procesnou úpravou zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom v čase podania dodatočného daňového priznania, t.j. ku dňu 31.12.2007. Pri posudzovaní včasnosti a oprávnenosti nároku žalobcu je rozhodujúce znenie zákona č. 511/1992 Zb. účinné od 1.9.2007, t.j. v zmysle novely vykonanej zákonom č. 215/2007 Z. z., ktorá stanovuje lehotu na podanie dodatočného daňového priznania na dobu 4 rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo podať daňové hlásenie, bez ohľadu na to, že v čase kedy bolo podávané pôvodné daňové priznanie, v ust. § 39 nebola stanovená žiadna lehota na podanie dodatočného daňového priznania. Krajský súd ďalej dôvodil tým, že ust. § 45, ktoré stanovuje podmienky zániku práva na vrátenie dane je všeobecným ustanovením, ktoré v ods. 1 stanovuje pre svoju aplikáciu ako podmienku, že tento zákon alebo osobitný zákon neustanovuje inak a z toho potom vyplýva, že po nadobudnutí účinnosti novely zákona č. 215/2007 Z. z. t.j. po 1.9.2007 sa nemôže žalobca domáhať svojho práva na vrátenie dane na základe dodatočného daňového priznania s poukazom na plynutie 5 ročnej lehoty, pretože z osobitného ustanovenia § 39 ods. 3 vyplýva kratšia lehota 4 rokov. Krajský súd ďalej poukázal na to, že zo žiadneho ustanovenia zákona č. 215/2007 Z. z. a ani zákona č. 511/1992 Zb. nevyplýva, že na úpravu lehôt na podanie dodatočného daňového priznania sa považuje rozhodujúci právny stav ku dňu, ku ktorému bolo pôvodné daňové priznanie za zdaňovacie obdobie podané. Taktiež úpravu vykonanú novelou zák. č. 215/2007

Z. z., spôsobujúcu v konečnom dôsledku skrátenie lehoty na podanie dodatočného daňového priznania v prípadoch ako je žalobca, nie je možné považovať za zásah do existujúcich právnych vzťahov, ktoré by vyvolali stav právnej neistoty z dôvodu priameho a neočakávaného zásahu do minulých skutkových právnych vzťahov, ktorý je v nesúlade s čl. 1 ods. 1 Ústavy SR.

Proti rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalobca a žiadal, aby odvolací súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Uviedol, že súčasťou žaloby bol aj jeho návrh, aby krajský súd prerušil konanie a požiadal Ústavný súd SR o rozhodnutie, či prijatím zákona č. 215/2007 Z. z. prišlo alebo neprišlo k retroaktivite zákona a tým porušeniu práva odvolateľa, pričom krajský súd v dôvodoch rozhodnutia konštatuje, že zákon je retroaktívny. Bol preto povinný v zmysle čl. 144 ods. 3 Ústavy SR konanie prerušiť a podať návrh na začatie konania pred ústavným súdom, avšak uznesením návrhu žalobcu na prerušenie konania nevyhoviel a túto skutočnosť odôvodnil tým, že nie je viazaný návrhom účastníka. Žalobca ďalej okrem iného uviedol, že krajský súd nepovažoval za potrebné žalobcu ani vypočuť na pojednávaní, čo považuje za formu zaujatosti a spoločného postupu štátnych orgánov proti občanovi. Žalobca taktiež dôvodil tým, že prijatý zákon č. 215/2007 Z. z. je retroaktívny, pretože mení a zrušuje právne vzťahy, ktoré vznikli ešte na základe zákona platného pred jeho účinnosťou. Takýto postup je v rozpore nielen s ústavou ale aj Listinou základných práv a slobôd a odporuje článkom 1 ods. 1 vety prvej, čl. 12 ods. 2, čl. 13 ods. 4 a čl. 55 ods. 1 Ústavy SR. Zákon č. 215/2007 Z. z. stanovil pre rok 2007 podstatne tvrdšie pravidlá na podanie dodatočných príp. opravných daňových priznaní ako pre iné roky, či už predchádzajúce alebo nasledujúce. Poukázal na pojmy pravej a nepravej retroaktivity a že aj ústavný súd sa vyjadril, že zákonodarca môže výnimočne uplatniť retroaktívne ustanovenia nových (existujúcich) právnych stavov, avšak v takom prípade musí preukázať závažné dôvody všeobecného záujmu (PL.ÚS 3/00). V súvislosti s otázkou preukázania žiadosti o vrátenie preplatku poukázal na znenie ust. § 63 ods. 4 druhá veta zák. č. 511/1999 Zb. a § 45 ods. 1 zák. č. 511/1999 Zb.. Uviedol, že požiadal o vrátenie preplatku tak, že pri predkladaní daňového priznania dňa 31.12.2007 priložil aj žiadosť o vrátenie daňového preplatku vo výške 440.130,--Sk na príslušný účet a preto obranu žalovaného, že toto podanie nespĺňa zákonnú formu, považuje za účelovú a následne urgoval žalovaného o vrátenie preplatku. Obranu žalovaného považuje za účelovú, pretože žiadny právny predpis nepredpisuje formu žiadosti a z predloženého Potvrdenia o podaní daňového priznania

je nespochybniteľné, že odvolateľ žiadosť uplatnil v lehote, t.j. do 5 rokov. Skutočnosť, že žalovaný jeho žiadosť obdržal, potvrdil na tlačive, ktoré si sám určil a neexistuje žiaden relevantný dôvod túto skutočnosť vyvrátiť.

Žalovaný sa písomne k odvolaniu žalobcu v lehote určenej krajským súdom nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 O.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok v spojení s opravným uznesením a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p., bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p. a § 214 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. 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 jednomyseľne k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 18. apríla 2012 podľa § 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na obsah podanej žaloby posudzoval, či správne orgány pri rozhodovaní vychádzali z dostatočne zisteného skutkového stavu veci a s ohľadom na námietku žalobcu ohľadne nesprávneho vyhodnotenia dôkazov zisťoval, či konanie bolo vedené takým procesným postupom, ktorý zabezpečoval správny výsledok, a či boli dôkazy vykonané spôsobom zodpovedajúcim pravidlám spravodlivého procesu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel v odvolacom konaní k záveru, že krajský súd o žalobe žalobcu rozhodol súladne so zákonom a preto bolo potrebné jeho rozhodnutie potvrdiť a to z nasledovných dôvodov:

Odvolací súd považuje za potrebné poukázať na príslušnú právnu úpravu, pod ktorú je potrebné subsumovať daný prípad a z ktorej vychádzal krajský súd pri rozhodovaní.

Podľa § 39 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení účinnom do 31.8.2007 (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) dodatočné priznanie alebo hlásenie môže daňový subjekt predložiť aj v tom prípade, ak zistí, že jeho daňová povinnosť má byť nižšia, ako bola uvedená v daňovom priznaní alebo hlásení alebo správcom dane vyrubená. Znížiť základ dane na základe dodatočného daňového priznania alebo hlásenia možno len v prípade uplatnenia skutočností, ktoré neboli predmetom daňovej kontroly alebo opakovanej daňovej kontroly. Dodatočné daňové priznanie alebo hlásenie nemôže daňový subjekt predložiť po uplynutí jedného roka od ukončenia daňovej kontroly.

Podľa § 39 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom od 1.9.2007 t. j. po nadobudnutí účinnosti novely zákona č. 215/2007 Z. z. dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie môže daňový subjekt podať, ak zistí, že jeho daňová povinnosť má byť nižšia, ako bola uvedená v daňovom priznaní alebo hlásení, najneskôr však do štyroch 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. Dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie môže daňový subjekt podať aj v tom prípade, ak zistí, že jeho daň má byť nižšia, ako bola správcom dane vyrubená. Znížiť základ dane na základe dodatočného daňového priznania alebo dodatočného hlásenia možno len v prípade uplatnenia skutočností, ktoré neboli predmetom daňovej kontroly alebo opakovanej daňovej kontroly.

Podľa § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. 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 § 45 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. 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 vyrozumiený. 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.

Podľa § 63 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení účinnom k 31.12.2007 daňový preplatok (ďalej len „preplatok“) je suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň.

Podľa § 63 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb. preplatok sa použije na úhradu splatného preddavku na daň a na úhradu prípadného daňového nedoplatku. O prevedení preplatku na úhradu splatného preddavku na daň a na úhradu daňového nedoplatku sa daňový dlžník vyrozumie. Za deň úhrady tohto daňového nedoplatku sa považuje deň, ktorý nasleduje po dni vzniku preplatku.

Podľa § 63 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. preplatky daňového subjektu na jednotlivých druhoch daní, cla a iných platiab 13c) možno použiť na kompenzáciu jeho daňových nedoplatkov na inej dani, cle a iných platiabách. O tom musí správca dane písomne upovedomiť daňový subjekt.

Podľa § 63 ods. 4 zák. č. 511/1992 Zb. ak nemožno preplatok použiť podľa ods. 2 a 3, správca dane na žiadosť daňového subjektu tento preplatok použije na úhradu inej dane alebo ho vráti, ak je väčší ako 100,--Sk. Ak osobitný zákon neustanovuje inak, správca dane vráti preplatok do jedného mesiaca od doručenia žiadosti o jeho vrátenie; preplatok na dani z príjmov za príslušné zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania podľa osobitného zákona, 6ec) najneskôr však do 40 dní odo dňa vzniku preplatku. Ak sa žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva. Preplatok nemožno vrátiť, ak žiadosť o jeho vrátenie bola podaná po zániku práva

vyrubiť daň alebo rozdiel dane (§ 45). Žiadosť o vrátenie preplatku alebo o jeho preúčtovanie nepodlieha správnym poplatkom.

Podľa § 63 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. ak nepožiada daňový subjekt, ktorého daňová povinnosť už úplne zanikla, o vrátenie daňového preplatku do troch rokov od konca roku, v ktorom nadobudol právoplatnosť posledný platobný výmer na daň, na ktorej je preplatok, nárok na vrátenie preplatku zaniká.

Podľa § 63 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. ak správca dane vráti preplatok po lehote ustanovenej v odseku 4, je povinný zaplatiť daňovému subjektu úrok vo výške trojnásobku základnej úrokovej sadzby Národnej banky Slovenska platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mala byť suma preplatku podľa tohto zákona vrátená, pričom úrok sa vypočíta zo sumy preplatku a počtu dní jeho zadržania. Rovnako správca dane zaplatí daňovému subjektu úrok aj v prípadoch oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu a spotrebnej dane, na ktorú bolo uplatnené jej vrátenie, ak sa nadmerný odpočet a spotrebná daň nepoužijú podľa odsekov 8 a 10.

Podľa § 63 ods. 7 zák. č. 511/1992 Zb. proti rozhodnutiu správcu dane o žiadosti o vrátenie preplatku môže daňový subjekt podať odvolanie do pätnástich dní odo dňa jeho doručenia. Odvolanie nemá odkladný účinok.

Z vyššie citovaných ustanovení vyplýva, že právna konštrukcia, ktorú vo veci aplikoval krajský súd v danom prípade je súladná so zákonom. Je pravdou, ako vyplýva zo spisového materiálu, že žalobcovi ako mandatárovi na základe mandátnej zmluvy uzavretej so správcom konkurznej podstaty JUDr. D. S. bola v roku 2001 vyplatená suma 3.275.000,--Sk (ako podiel na odmene konkurzného správcu) a to dňa 28.12.2001. Tento príjem žalobca zaradil do daňového priznania za rok 2001 spolu s ďalšími výdavkami a jeho daňová povinnosť potom činila 440.130,--Sk, ktorú sumu z titulu daňovej povinnosti správcovi dane zaplatil. Následne v priebehu konkurzného konania bol konkurzný správca JUDr. S. vyzvaný na vrátenie všetkých finančných prostriedkov a to novému konkurznému správcovi a žalobca z tohto titulu predtým mu vyplatený príjem 3.275.000,--Sk vrátil JUDr. D. S. Žalobca si dodatočným daňovým priznaním za rok 2001, ktoré podal dňa 31.12.2007 vyčíslil preplatok dane 440.130,--Sk. Tieto

skutočnosti žalobca uviedol pre informovanie správcu dane, keď žalobca bol správcom dane Daňovým úradom Piešťany vyzvaný, aby mu objasnil na základe akej právnej normy trvá na podaní dodatočného daňového priznania zo dňa 31.12.2007.

V danom prípade bolo úlohou odvolacieho súdu posúdiť rozpornosť tvrdení účastníkov, či žiadosť žalobcu o vrátenie daňového preplatku v sume 440.130,--Sk uplatnená v dodatočnom daňovom priznaní zo dňa 31.12.2007, bola podaná včas.

V danom prípade je i medzi účastníkmi podľa názoru odvolacieho súdu nesporné, že pôvodná lehota na podanie dodatočného daňového priznania za rok 2001 podľa zák. č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31.8.2007 bola do 31.12.2007.

Pôvodná lehota, ktorá v danom prípade bola do 31.12.2007 sa zmenila novelou zákona č. 511/1992 Zb. a to v dôsledku zákona č. 215/2007 Z. z., keď zákonodarca zakotvil do ust. § 39 ods. 3 lehotu na podanie dodatočného daňového priznania a to „najneskôr do štyroch rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie“. Zákon č. 215/2007 Z. z. nadobudol účinnosť od 1.9.2007. Predtým v ust. § 39 ods. 3 nebola zakotvená lehota na podanie dodatočného daňového priznania. Dovtedy mohli daňové subjekty vychádzať z právnej úpravy zakotvenej v § 45 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb., kde bola ustanovená lehota piatich rokov, pretože neexistovala osobitná právna úprava, ktorú zákonodarca zaviedol zákonom č. 215/2007 Z. z. od 1.9.2007.

V danom prípade si žalobca neuvedomil právne následky a dôsledky novej právnej úpravy v ust. § 39 ods. 3 (osobitne upravená lehota pre dané prípady), ktorá bola skrátená na 4 roky. V danom prípade preto i podľa názoru odvolacieho súdu vzhľadom na podanie dodatočného daňového priznania až dňa 31.12.2007 si uplatnil žalobca svoje právo po zákonom stanovenej lehote, pretože už v zmysle novej právnej úpravy účinnej od 1.9.2007 mu uplynula 4 ročná lehota dňom 31.12.2006.

Takýto postup správcu dane vyplýva i z úpravy v ust. § 110g ods. 1, 3, kde zákonodarca upravil zákonný postup v prípadoch, keď daňové konanie začalo a nebolo ukončené do 31.8.2007

a tiež upravil zákonný postup v prípadoch prijatých podaní daňových subjektov doručených do 31.8.2007.

Z uvedeného vyplýva, že Daňový úrad Piešťany vzhľadom na termín podania a prijatia dodatočného daňového priznania až po 1.9.2007 musel na daný prípad aplikovať novelizované znenie ust. § 39 ods. 3 zák. č. 215/2007 Z. z..

Z uvedeného dôvodu preto žalobca nemôže dôvodne namietať, že ust. § 39 ods. 3 skrátilo lehotu na podanie dodatočného daňového priznania za rok 2001 na 4 roky, pri zachovaní lehoty 5 rokov v ust. § 45 ods. 1.

Odvolaací súd k námietkam žalobcu ohľadne retroaktivity zákona č. 215/2007 Z. z. považuje za potrebné uviesť, že tento zákon, ktorý upravil a zakotvil do § 39 ods. 3 lehotu 4 rokov s účinnosťou od 1.9.2007, vyšiel v zbierke zákonov dňa 4. mája 2007 v čiastke č. 97/2007. Žalobca mal preto podľa názoru Najvyššieho súdu SR dostatočný časový priestor, aby mohol podať dodatočné daňové priznanie riadne a včas, pretože od zverejnenia príslušnej novely v zbierke zákonov mu plynula v podstate lehota cca 4 mesiacov.

Pokiaľ žalobca namietal, že sa nemohol zúčastniť pojednávania dňa 9.12.2010, kedy bol krajským súdom vyhlásený rozsudok vo veci, tak odvolaací súd sa stotožňuje s názorom krajského súdu, že v danom prípade neexistovala právna prekážka, pre ktorú by bol musel krajský súd vytýčené pojednávanie odročiť. Sám žalobca sa totiž ospravedlnil z neúčasti na pojednávaní dňa 9.12.2010 a zaslal krajskému súdu od MUDr. D. PN č. J961391. Žalobca však nepožiadaval zároveň o odročenie pojednávania (č. l. 45). Z tohto dôvodu z hľadiska ustálenej súdnej praxe nič potom nebránilo krajskému súdu, aby vo veci mohol konať a meritórne rozhodnúť.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd SR napadnutý rozsudok krajského súdu ako súladný so zákonom podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. potvrdil.

O trovách konania rozhodol odvolací súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. za použitia § 246c ods. 1 O.s.p. Žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému trovy odvolacieho konania nevznikli.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.

V Bratislave dňa 18. apríla 2012

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth