

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci navrhovateľa: **Z. K., a.s.**, so sídlom M.M., zastúpený: *Advokátska kancelária JUDr. R. B., s.r.o., so sídlom E.L.*, proti odporcovi: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, v konaní proti nečinnosti orgánu verejnej správy, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky návrh **z a m i e t a** .

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

O d ô v o d n e n i e

Navrhovateľ sa návrhom zo dňa 15.04.2010 domáhal, aby súd uložil odporcovi povinnosť konať a vydať rozhodnutie vo veci daňových kontrol vedených pod číselnými označeniami: I/181/15821-90820/2008/Želi zo dňa 25.11.2008 v spojení s vydaním protokolu č. I/181/15821-2350/2010/Fec zo dňa 12.01.2010 a s tým súvisiacou daňovou kontrolou a č. I/181/15399-118939/2009/StašĽ zo dňa 28.10.2009 v spojení s vydaním protokolu č. I/181/15399-2712/2010/Sza zo dňa 13.01.2010 a s tým súvisiacou daňovou kontrolou do 30 dní odo dňa právoplatnosti uznesenia.

Svoj návrh odôvodnil tým, že ust. § 15 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o správe daní a poplatkov) vymedzuje zákonný rámec výkonu daňovej kontroly. V ust. § 15 ods. 13 zákona o správe daní a poplatkov je jasne vymedzené, že ak sa daňová kontrola vykonáva na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní, za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane sa považuje spísanie zápisnice o začatí daňovej kontroly.

V súlade s ust. § 44 ods. 4 zákona o správe daní a poplatkov, správca dane vyzoomie daňový subjekt platobným výmerom o určenom základe dane a o vyrubenej dani.

V nadväznosti na to § 44 ods. 6 zákona o správe daní a poplatkov zaväzuje správca dane vydať do 15 dní od skončenia daňovej kontroly platobný výmer.

Ustanovenie § 45 zákona o správe daní a poplatkov explicitne vymedzuje nemožnosť vyrubenia dane, určenia rozdielu dane alebo priznania nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo vrátenia dane po uplynutí lehoty 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.

Podľa názoru navrhovateľa, v nadväznosti na vyššie uvedené zákonné ustanovenia je odporca vo vzťahu k predmetným daňovým kontrolám povinný vydať platobné výmery, avšak v dôsledku uplynutia premlčacej lehoty nevyrubíť navrhovateľovi daň.

Táto skutočnosť podľa názoru navrhovateľa dokazuje, že odporca konal v rozpore so zákonom ustanovenými základnými zásadami daňového konania a ust. § 44 ods. 4 a 6 zákona o správe daní a poplatkov, čím sa jednoznačne a preukázateľne dopustil nezákonného postupu spočívajúceho v nečinnosti, t.j. odporca podľa názoru navrhovateľa bez vážneho dôvodu nekonal spôsobom ustanoveným príslušným právnym predpisom.

Navrhovateľ zdôraznil skutočnosť, že v dôsledku nečinnosti spočívajúcej v nevydaní platobného výmeru, navrhovateľ nemôže využiť všetky právne prostriedky obrany, ktoré mu priznáva ust. § 46 zákona o správe daní a poplatkov.

Odporca vo vyjadrení k návrhu zo dňa 03.06.2010 uviedol, že podľa ustanovenia § 15 ods. 13 zákona o správe daní začína dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu alebo dňom nasledujúcim po dni spísania zápisnice o dohode o výške dane, vyrubovacie konanie.

Ustanovenie § 45 ods. 1 zákona o správe daní stanovuje prekluzívnu lehotu pre vyrubenie dane. Podľa neho daň alebo rozdiel dane nemožno vyrubiť *po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie alebo od konca roka, v ktorom vznikla daňová povinnosť bez súčasnej povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie.*

Na uplynutie prekluzívnej lehoty prihliada správca dane z úradnej povinnosti. Pojem prekluzívnej lehoty je potrebné chápať tak, že jej uplynutím zaniká nielen právny nárok, ale aj subjektívne právo (oprávnenie). Ak by došlo k uskutočneniu vyrubenia dane aj po uplynutí prekluzívnej lehoty, takýto právny úkon by bol urobený v rozpore so zákonom, a teda protiprávne.

V prípade, že správca dane začne daňovú kontrolu v lehote na vyrubenie dane, avšak ukončí ju prerokovaním protokolu o výsledkoch zistenia z daňovej kontroly až po uplynutí

lehoty na vyrubenie dane, úkon smerujúci na vyrubenie dane nastane až po uplynutí lehoty na vyrubenie dane alebo začne kontrolu v zmysle § 15 zákona o správe daní, po uplynutí lehoty na vyrubenie dane (t.j. po uplynutí lehoty na vyrubenie dane alebo rozdielu dane v zmysle § 45 zákona o správe daní) vykoná daňovú kontrolu tak, akoby toto právo nezaniklo (t.j. použijúc inštitúty resp. zákonné prostriedky vzťahujúce sa na kontrolu), avšak daňovému subjektu v oboch prípadoch nebude zistený rozdiel dane vyrubenej, v závere protokolu bude táto skutočnosť uvedená.

Odporca na základe vyššie uvedených skutočností trvá na tom, že vydaním rozhodnutia o dodatočnom vyrubení dane alebo rozdielu dane, ktorého sa neoprávnené domáha žalobca, po uplynutí zákonom stanovenej lehoty, by došlo zo strany správcu dane k porušeniu zákona.

Odporca trvá na skutočnosti, že ako správny orgán nečinný nebol a v zmysle ustanovenia § 45 zákona o správe daní mal zákonnú prekážku, aby rozdiel dane vyrubil.

Odporca navrhol návrh zamietnuť a navrhovateľa zaviazať znášaním trov konania zo svojho.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd vecne príslušný podľa § 246 ods. 2 písm. b/ O.s.p., preskúmal vec bez nariadenia pojednávania (§ 250t ods. 4 veta prvá O.s.p.) a dospel k záveru, že návrh je nedôvodný a preto ho podľa § 250t ods. 4 veta štvrtá O.s.p. zamietol.

Z obsahu administratívneho spisu odporcu najvyšší súd zistil, že Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, odbor mimoriadnych kontrol, oddelenie výkonu mimoriadnych kontrol Prešov začalo dňa 25.11.2008 daňovú kontrolu na základe podnetu orgánov činných v trestnom konaní u daňového subjektu – žalobcu, predmetom ktorej boli *daň z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobia: rok 2001, rok 2002 a rok 2003, daň z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2004 a daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia: december 2002, január až december 2003 a január až december 2004.*

Dňa 12.01.2010 bol vypracovaný protokol č. I/181/15821-2350/2010/Fec o výsledku zistenia z daňovej kontroly začatej dňa 25.11.2008, kontrolovaného daňového subjektu – žalobcu, predmetom ktorej bola daň z príjmov právnických osôb za kontrolované obdobie rok 2001, v ktorej Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, odbor mimoriadnych kontrol, oddelenie výkonu mimoriadnych kontrol Prešov konštatovalo, že **miestne príslušný správca dane, Daňový úrad Prešov I, nevyrubí rozdiel dane vyplývajúci z výsledku kontroly**, pretože daňová kontrola je podľa ustanovenia § 15 ods. 13 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov ukončená dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu sa začína vyrubovacie konanie (§ 44). V zmysle ustanovení § 45 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb. 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 (§ 45 ods. 1).

Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, odbor mimoriadnych kontrol, oddelenie výkonu mimoriadnych kontrol Prešov začalo dňa 28.10.2009 daňovú kontrolu na základe podnetu orgánov činných v trestnom konaní u daňového subjektu – žalobcu, predmetom ktorej bola *daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia: november 2001, december 2001 a január až november 2002*.

Dňa 13.01.2010 bol vypracovaný protokol č. I/181/15399-2712/2010/Sza o výsledku zistenia z daňovej kontroly začatej dňa 28.10.2009, kontrolovaného daňového subjektu – žalobcu, predmetom ktorej bola daň z pridanej hodnoty za kontrolované zdaňovacie obdobia november 2001 a december 2001, v ktorej Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, odbor mimoriadnych kontrol, oddelenie výkonu mimoriadnych kontrol Prešov konštatovalo, že na základe výsledkov vykonanej daňovej kontroly **miestne príslušný správca dane kontrolovaného daňového subjektu, Daňový úrad Prešov I, nevydá**

1. ***dodatočné platobné výmery*** na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia november 2001 a december 2001
2. ***platobné výmery*** na zvýšenie dane z pridanej hodnoty podľa § 44 ods. 3 zák.č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov za zdaňovacie obdobia november 2001 a december 2001,

nakolko podľa ustanovenia § 45 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb. zaniklo právo vyrubiť daň za zdaňovacie obdobia november 2001 a december 2001 na dani z pridanej hodnoty.

Podľa § 250t ods. 1 O.s.p. fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá tvrdí, že orgán verejnej správy nekoná bez vážneho dôvodu spôsobom ustanoveným príslušným právnym predpisom tým, že je v konaní nečinný, môže sa domáhať, aby súd vyslovil povinnosť orgánu verejnej správy vo veci konať a rozhodnúť. Návrh nie je prípustný, ak navrhovateľ nevyčerpal prostriedky, ktorých použitie umožňuje osobitný predpis.

Podľa § 250t ods. 4 O.s.p. súd o návrhu rozhodne bez pojednávania uznesením. Ak súd návrhu vyhovie, vo výroku uvedie označenie orgánu, ktorému sa povinnosť ukladá, predmet a číslo správneho konania a primeranú lehotu, nie však dlhšiu ako tri mesiace, v ktorej je orgán verejnej správy povinný rozhodnúť. Súd môže na návrh orgánu verejnej správy túto lehotu predĺžiť. *Nedôvodný alebo neprípustný návrh súd zamietne.*

Podľa § 3 ods. 6 písm. g/ zák.č. 150/2001 Z.z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z.z. o správach finančnej kontroly v znení neskorších predpisov, daňové riaditeľstvo priamo alebo prostredníctvom pracovísk daňového riaditeľstva je

oprávnené vykonať daňovú kontrolu alebo opakovanú daňovú kontrolu, ktorá inak patrí do pôsobnosti daňových úradov.

Podľa § 4 ods. 3 písm. c/ zák.č. 150/2001 Z.z. **daňový úrad rozhoduje v daňovom konaní podľa osobitného predpisu** (zák.č. 511/1992 Zb.), **a to aj v prípadoch, keď sa daň vyrubuje na základe kontroly vykonanej** dožiadaným daňovým úradom alebo **daňovým riaditeľstvom alebo vykonanej spoločne**.

Navrhovateľ sa svojim návrhom domáhal, aby súd uložil odporcovi – Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky povinnosť konať a vydať rozhodnutia – platobné výmery v dôsledku skončenia daňových kontrol.

Z ustanovenia § 4 ods. 3 písm. c/ zák.č. 150/2001 Z.z. ale vyplýva, že rozhodnúť v daňovom konaní, t.j. aj vo vyrubovacom konaní, vydať rozhodnutie môže len daňový úrad a to aj v prípade, ak bola daňová kontrola vykonaná daňovým riaditeľstvom.

V danom prípade vykonalo daňové kontroly Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, pracovisko Prešov, avšak miestne a vecne príslušným daňovým úradom na vydanie navrhovateľom požadovaných rozhodnutí by bol Daňový úrad Prešov I. Poukazujúc na uvedené, senát Najvyššieho súdu SR dospel k záveru, že navrhovateľom označený odporca nie je v tomto konaní proti nečinnosti, pasívne legitimovaný.

Predpokladom toho, aby súd mohol návrhu navrhovateľa v konaní proti nečinnosti orgánu verejnej správy vyhovieť je okrem splnenia iných zákonných predpokladov, aby orgán verejnej správy, proti ktorému návrh smeruje, nekonal bez vážneho dôvodu spôsobom ustanoveným príslušným právnym predpisom. **Preto aby bol navrhovateľ úspešný v tomto konaní, musí byť podľa zákona (§ 250t ods. 1 O.s.p.) navrhovateľom označený odporca povinný konať a oprávnený vydať rozhodnutie, ktorého sa navrhovateľ v konaní o nečinnosti domáha. Ak označený odporca požadovanou kompetenciou na základe zákona nedisponuje (t.j. nie je zákonom oprávnený na vydanie požadovaného rozhodnutia), súd návrh zamietne ako nedôvodný.**

Vzhľadom k tomu, že v tomto prípade označený odporca nie je oprávnený na základe § 4 ods. 3 písm. c/ zák.č. 150/2001 Z.z konať a rozhodnúť tak, ako sa toho domáhal navrhovateľ, teda vydať rozhodnutia vo vyrubovacom konaní, najvyšší súd nemohol odporcovi ani požadovanú povinnosť uložiť. Na základe uvedeného návrh navrhovateľa ako nedôvodný podľa § 250t ods. 4 veta štvrtá O.s.p. zamietol.

O trovách konania senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky rozhodol podľa § 250t ods. 5 O.s.p. tak, že navrhovateľovi nepriznal právo na náhradu trov konania, pretože návrhu nebolo vyhovené.

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

V Bratislave dňa 12. júla 2010

JUDr. Jana ZEMKOVÁ PhD. v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková