



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v Bratislave, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členov senátu JUDr. Ing. Miroslava Gavalca a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu: **J. H., F.**, zastúpený: A., s.r.o., N., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/3425-19643/2008/990013-r zo dňa 06.03.2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 15S/12/2008-42 zo dňa 17.12.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 15S/12/2008-42 zo dňa 17. decembra 2008 **p o t v r d z u j e**.

Žalobcovi 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. 15S/12/2008-42 zo dňa 17.12.2008 Krajský súd v Nitre zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/224/3425-19643/2008/990013-r zo dňa 06.03.2008, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Topoľčany č. 642/230/45826/07/Bob zo dňa 21.11.2007, ktorým bol

žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2001 v sume 1 274 868,-- Sk.

Krajský súd v Nitre napadnutý rozsudok zdôvodnil tým, že rozhodnutie žalovaného ako aj postup, ktorý vydaniu rozhodnutia predchádzal, bol v súlade so zákonom.

K tomuto záveru prvostupňový súd dospel vychádzajúc z predloženého administratívneho spisu ako aj z obsahu podanej žaloby, či zo samotných vyjadrení účastníkov konania, z obsahu ktorých bolo preukázané, že v konaní došlo k porušeniu práva žalobcu na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov a tým aj k porušeniu § 30a zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov, (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.), pretože v tejto veci nebola ukončená daňová kontrola do tridsiatich resp. šesťdesiatich dní. Keďže zákon nespája nedodržanie uvedenej zákonnej lehoty so žiadnymi sankciami vo vzťahu k správne orgánu, nemožno z uvedeného vyvodit' záver, že nedodržaním uvedených lehôt by boli akékoľvek údaje získané žalovaným a správcom dane v rozpore so zákonom, resp. takto získané dôkazy by neboli použiteľné v rámci rozhodovacej činnosti správneho orgánu.

V súvislosti s navýšením rozsahu príjmov v sume 571 784,-- Sk a k zníženiu výdavkov o sumu 2 530 462,-- Sk a s tým súvisiaci vyrubený rozdiel dane z príjmov za obdobie roku 2001 žalobcovi v sume 1 274 868,-- Sk, krajský súd poukázal na podrobné a vyčerpávajúce odôvodnenie v rozhodnutí žalovaného, spočívajúce v rozsiahle vykonanom dokazovaní, ako aj zistení skutkového stavu, z ktorého podľa prvostupňového súdu nemožno vyvodit' záver, že správne orgány by nepostupovali dôsledne pri zisťovaní objektívneho stavu veci a ani súd nezistil takú právnu skutočnosť, ktorá by odôvodňovala nedodržanie zákonom predpísaného postupu žalovaného, ktorého výsledkom by bolo zistenie účtovných rozdielov vo vzťahu k dôvodnému navýšeniu daňového základu za zdaňovacie obdobie roku 2001.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca, domáhajúc sa zmeny rozhodnutia súdu prvého stupňa a zrušenia rozhodnutia správneho orgánu a vrátenie veci žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie, keďže zotrúval na námietke, že rozhodnutie žalovaného vychádza z nedostatočne zisteného skutkového stavu, je nepreskúmateľné pre neúplnosť spisu správneho orgánu a v neposlednom rade napadnuté

rozhodnutie vychádza z nesprávnej aplikácie právnych predpisov, čo v konečnom dôsledku vedie k nezákonnosti napadnutého rozhodnutia.

Za významné porušenie považuje odvolateľ nedodržanie lehôt správcom dane stanovených v § 15 ods. 9 a v § 30a ods. 7 a 8 zákona č. 511/1992 Zb. v znení platnom do 31.08.2007. Žalobca uvádza, že zo znenia týchto ustanovení je nevyhnutné konštatovať, že sa s určitosťou jedná o kogentne ustanovené zákonné lehoty a nie lehoty poriadkové, ako žalovaný mylne interpretuje vo svojom rozhodnutí. Z uvedeného vyplýva, že predmetná daňová kontrola začala dňa 19.05.2004 a skončila dňa 14.11.2007. Napriek žalobcovmu poukazovaniu na hrubé porušenie kogentných ustanovení zákona č. 511/1992 Zb., sa krajský súd s touto skutočnosťou v napadnutom rozsudku vôbec nevysporiadal.

Podľa odvolateľa tvrdenie žalovaného o tom, že zákon nespája s porušením uvedených ustanovení žiadne sankcie, neobstojí z dôvodu kogentnosti týchto ustanovení, ako aj z dôvodu, že takéto konanie správcu dane a v konečnom dôsledku aj rozhodnutie prvostupňového súdu je v rozpore s článkom 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.

Odvolateľ rovnako namieta, že so vznesenými námietkami v súvislosti s ust. § 29 ods. 4 zák.č. 511/1992 Zb. sa krajský súd nezaoberal, rovnako zo žaloby jednoznačne vyplýva, že dôkazy získané správnym orgánom v daňovom konaní, boli získané v rozpore s objektívnym právom, pričom táto skutočnosť bola v žalobe adekvátne preukázaná a právne zdôvodnená. Za takéhoto stavu sú takto získané dôkazy nezákonné a s poukazom na § 29 ods. 4 zák.č. 511/1992 Zb. pre účely daňového konania nepoužiteľné.

K podanému odvolaniu sa písomne dňa 19.03.2009 vyjadril žalovaný uvádzajúc, že odvolanie proti rozsudku Krajského súdu v Nitre zo dňa 17.12.2008 neobsahuje žiadne nové relevantné skutočnosti. Žalovaný sa v plnom rozsahu stotožnil s vysloveným právnym názorom vo vyššie citovanom rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/12/2008-42 .

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal vec podľa § 246c OSP v spojení s § 250ja ods.2 veta prvá OSP a napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

Podľa § 15 ods. 9 zák.č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31.08.2007 prevzatie dokladov a iných vecí podľa odseku 6 písm. g/ potvrdí zamestnanec správcu dane osobitne pri prevzatí. Zapožičané doklady a iné veci vráti správca dane kontrolovanému daňovému subjektu najneskôr do 30 dní od predloženia posledného dokladu alebo inej veci. V osobitne zložitých prípadoch, najmä ak je nevyhnutné vykonať vonkajšiu expertízu alebo zapožičané doklady a iné veci poskytnúť na účely trestného konania, môže túto lehotu predĺžiť najviac o 60 dní odvolací orgán (§ 48 ods. 1). O tejto skutočnosti správca dane písomne upovedomí daňový subjekt.

Podľa § 30a ods. 7 zák.č. 511/1992 Zb. 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 vyčisľujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona 8o) najviac o dvanásť mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa § 15 ods. 16, príslušným orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

Podľa § 30a ods. 8 zák.č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31.08.2007, ak správca dane alebo orgán podľa § 15 ods. 16 nemôže daňovú kontrolu ukončiť do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia, je povinný o tom s uvedením dôvodov písomne upovedomiť kontrolovaný daňový subjekt.

Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Podľa čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky výklad a uplatňovanie ústavných zákonov, zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s touto ústavou.

Podľa § 29 ods. 4 zák.č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31.08.2007, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky,

verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Z obsahu pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že Daňový úrad Topoľčany vydal pod č. 642/340/29328/2004/Kovč, Miš oznámenie o výkone daňovej kontroly a predvolanie zo dňa 29.04.2004, ktoré žalobca prevzal dňa 06.05.2004. V spise sa nachádza zápisnica o začatí daňovej kontroly č. 642/340/37404/2004/Miš zo dňa 19.05.2004. Protokol č. 642/320/42510/2007/Miš zo dňa 19.10.2005 o výsledku zistenia z kontroly z dane z príjmov fyzických osôb za rok 2001, ktorý bol vypracovaný dňa 19.10.2007 a vyjadrenie k protokolu podal žalobca dňa 30.10.2007 a doručil ho Daňovému úradu Topoľčany dňa 02.11.2007.

Správca dane Daňový úrad Topoľčany vydal vo veci dňa 21.11.2007 dodatočný platobný výmer za zdaňovacie obdobie roku 2001, vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzických osôb vo výške 1 274 868,-- Sk.

Odvolačí súd sa nestotožnil s výkladom žalovaného i súdu prvého stupňa, že lehoty uvedené v § 30a ods. 7 zák.č. 511/1992 Zb. sú iba poriadkovými lehotami zakotvenými v zákone na zabezpečenie opatrenia proti nečinnosti správcu dane. Najvyšší súd poukazuje na to, že ide o procesné lehoty, ktoré zákon stanovil na vykonanie daňovej kontroly. 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. Výklad žalovaného vedie k záveru, že už začatá daňová kontrola môže vzhľadom na poriadkový charakter lehôt prebiehať u daňového subjektu neobmedzene. Daňová kontrola pritom predstavuje zásah do súkromnoprávnej sféry subjektu a preto tento zásah sa spravuje univerzálnou zásadou proporcionality a ustanovenie lehôt na vykonanie daňovej kontroly je prejavom zásady proporcionality.

Odvolačí súd sa ďalej nestotožnil s výkladom vzťahu ust. § 25 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. k § 30a ods. 7 zák.č. 511/1992 Zb. Odvolačí súd konštatuje, že nie je možné zamieňať daňovú kontrolu s daňovým konaním, pretože daňové konanie je vymedzené legálnou definíciou uvedenou v § 1a písm. d/ zák.č. 511/1992 Zb., podľa ktorej daňovým konaním sa rozumie konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových

subjektov. Daňová kontrola formálne predchádza vyrubovaciemu daňovému konaniu, pričom až vo vyrubovacom konaní dochádza k rozhodovaniu o hmotných právach a povinnostiach daňových subjektov.

Zostávajúce námietky žalobcu ako daňového subjektu preskúmané žalovaným i súdom prvého stupňa smerujúce k navýšeniu príjmov a neuznaniu nákladov žalobcu považuje odvolací súd za nedôvodné a v celom rozsahu sa stotožnil s právnym názorom súdu prvého stupňa a žalovaného správneho orgánu. S poukazom na uvedené, stotožňujúc sa v ďalšom s odôvodnením rozsudku súdu prvého stupňa, potvrdil odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/12/2008-42 zo dňa 17. decembra 2008 podľa § 219 ods. 2 OSP.

O trovách odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 246c ods. 1 OSP, § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech, nepriznal právo náhradu trov odvolacieho konania.

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

V Bratislave dňa 23. apríla 2009

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková