



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobcu **J. J.**, bytom L., P., zastúpeného JUDr. D. M., advokátom so sídlom M., P., proti žalovanému **Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. I/225/5478-41098/2008/997038-r zo dňa 6. mája 2008, č. I/225/5476-41284/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, č. I/225/5475-41279/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, č. I/225/5474-41282/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, č. I/225/5477-41280/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, na odvolanie žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove, č. k. 3S/25/2008-149 zo dňa 9. septembra 2011, jednohlasne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove, č. k. 3S/25/2008-149 zo dňa 9. septembra 2011, **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom 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 :

Žalobou doručenou krajskému súdu dňa 14. júla 2008, vedenou pod sp. zn. 3S/25/2008, sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5478-41098/2008/997038-r zo dňa 6. mája 2008, ktorým bol potvrdený dodatočný

platobný výmer Daňového úrad Poprad č. 717/230/1505/08/Rov zo dňa 21. januára 2008, ktorým bola zamietnutá žiadosť o obnovu konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úrad Poprad č. 717/21/1605/13899/94 zo dňa 4. novembra 1994 vo veci penále na dani z príjmov obyvateľstva za rok 1991 a 1992 v sume 1 305 199 Sk.

Žalobou doručenou krajskému súdu dňa 14. júla 2008, vedenou pod sp. zn. 3S/29/2008, sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5476-41284/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úrad Poprad č. 717/230/4623/08/Rov zo dňa 28. januára 2008, ktorým bola zamietnutá žiadosť o obnovu konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úrad Poprad č. 717/21/769/7930/94 zo dňa 2. júna 1994 vo veci pokuty za nevedenie účtovníctva za rok 1991 a 1992 vo výške 150 000 Sk.

Žalobou doručenou krajskému súdu dňa 14. júla 2008, vedenou pod sp. zn. 3S/30/2008, sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5475-41279/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úrad Poprad č. 717/230/1572/08/Rov zo dňa 21. januára 2008, ktorým bola zamietnutá žiadosť o obnovu konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úrad Poprad č. 717/21/374/3404/96 zo dňa 15. februára 1996 vo veci penále na dani z príjmov obyvateľstva za rok 1992 vo výške 1 818 567 Sk.

Žalobou doručenou krajskému súdu dňa 14. júla 2008, vedenou pod sp. zn. 3S/31/2008, sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5474-41282/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úrad Poprad č. 717/230/1611/08/Rov zo dňa 21. januára 2008, ktorým bola zamietnutá žiadosť o obnovu konania ukončeného právoplatným

rozhodnutím Daňového úrad Poprad č. 717/220/86738/98/Ro-1271 zo dňa 12. októbra 1998 vo veci penále za nezaplatenie preddavkov na dani z príjmov fyzických osôb za rok 1997 vo výške 29 283 Sk.

Žalobou doručenou krajskému súdu dňa 14. júla 2008, vedenou pod sp. zn. 3S/32/2008, sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5477-41280/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úrad Poprad č. 717/230/1273/08/Rov zo dňa 21. januára 2008, ktorým bola zamietnutá žiadosť o obnovu konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úrad Poprad č. 717/21/1998/94/16541 zo dňa 20. decembra 1994 vo veci penále za nezaplatenie preddavkov na dani z príjmov fyzických osôb za rok 1993 v sume 123 398 Sk.

Vzhľadom na totožnosť účastníkov a skutkovú súvislosť napadnutých rozhodnutí krajský súd postupom podľa § 112 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) spojil veci na spoločné konanie vedené pod sp. zn. 3S/25/2008.

Rozsudkom č. k. 3S/25/2008-149 zo dňa 9. septembra 2011 Krajský súd v Prešove podľa § 250j ods. 2 písm. a/ OSP zrušil rozhodnutia žalovaného č. I/225/5478-41098/2008/997038-r zo dňa 6. mája 2008, č. I/225/5476-41284/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, č. I/225/5475-41279/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, č. I/225/5474-41282/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, č. I/225/5477-41280/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008, ako aj im predchádzajúce rozhodnutia Daňového úradu Poprad č. 717/230/1505/08/Rov zo dňa 21. januára 2008, č. 717/230/4623/08/Rov zo dňa 21. januára 2008, č. 717/230/1572/08/Rov zo dňa 21. januára 2008, č. 717/230/1611/08/Rov zo dňa 21. januára 2008,

č. 717/230/1273/08/Rov zo dňa 21. januára 2008 a vrátil ich žalovanému na ďalšie konanie. Zaviazal žalovaného nahradiť žalobcovi trovy konania.

Krajský súd podľa § 250j ods.1 OSP preskúmal napadnuté rozhodnutia a konanie, ktoré im predchádzalo v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobách, vypočul účastníkov konania, oboznámil sa s obsahom administratívnych spisov a jednohlasne dospel k záveru, že žaloby sú dôvodné, lebo rozhodnutia správnych orgánov vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku poukázal na to, že predmetom preskúmania sú rozhodnutia správcu dane (ďalej len „správneho orgánu“), ktorými zamietol žiadosť žalobcu (zo dňa 21. júna 2002) o obnovu piatich konaní právoplatne ukončených rozhodnutiami správneho orgánu vo veci vyrubenia sankcií (penále a pokuty) z dôvodov uvedených v § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“). Žalovaný ako odvolací orgán rozhodnutia podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. potvrdil.

Podľa jeho názoru základom je vyriešenie otázky, či s poukazom na § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. zaniklo alebo nezaniklo právo na vyrubenie dane, pričom s vyriešením tejto otázky súvisia rozsudky Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/61-67/2003-50 zo dňa 26. novembra 2004 v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sž-o-KS/33/05 zo dňa 27. apríla 2006, v ktorých súdy na základe tej istej žiadosti o obnovu konaní zo dňa 21. júna 2002 riešili otázku, či žiadosť o obnovu konaní bola podaná včas.

Poukázal na znenie ustanovenia § 51 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. a § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001 a konštatoval, že ak teda prvostupňový správny orgán aj žalovaný dospeli k záveru, že pre účely § 51 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001 (...najneskôr však pred uplynutím lehoty, v ktorej zaniká právo daň vyrubiť...) nezaniklo právo daň vyrubiť, pričom pod pojmom daň treba pri aplikácii § 1a písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb. chápať aj penále a pokuty, a teda žiadosť o povolenie obnovy konania zo dňa 21. júna 2002 bola podaná včas, nemôžu pre účely § 52 ods. 2 citovaného zákona použiť iný výklad a tvrdiť, že právo na vyrubenie dane (penále a pokuty) zaniklo, a to v časti preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5478-41098/2008/997038-r zo dňa 6. mája 2008 v lehote do 15. februára 1995 za rok 1991 a do 15. februára 1996 za rok 1992, v časti preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5476-41284/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 v lehote do 28. júna 1994, v časti preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5475-41279/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 v lehote do 15. februára 1996 za rok 1992, v časti preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5474-41282/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 v lehote do 31. decembra 1998 a v časti preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5477-41280/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 v lehote do 31. decembra 1994. Ak z týchto dôvodov zamietli žiadosť o obnovu konania, nerešpektovali právny názor najvyššieho súdu, ktorý je pre nich záväzný (§ 250j ods. 6 OSP) a ich rozhodnutia vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Proti tomuto rozsudku podal včas odvolanie žalovaný a navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Nestotožnil sa s dôvodmi, pre ktoré krajský súd zrušil napadnuté rozhodnutia žalovaného. Závery krajského súdu namietal z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci.

Žalovaný nesúhlasil s konštatovaním súdu, že daňové orgány v konaní, v ktorom skúmali splnenie procesných podmienok na povolenie obnovy konania podľa § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., nerešpektovali právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyslovený v rozsudku sp. zn. 5Sž-o-KS/33/05 zo dňa 24. apríla 2006. Predmetom tohto súdneho konania bolo posúdenie plynutia lehoty na podanie žiadosti o povolenie obnovy konania daňovým subjektom v zmysle § 51 ods. 3 citovaného zákona v nadväznosti na prijatú novelu tohto zákona č. 493/2001 Z. z., ktorá nadobudla účinnosť dňa 1. decembra 2001. Daňové orgány rešpektovali uvedený právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a riadili sa ním spôsobom, že v ďalšom konaní považovali žiadosť daňového subjektu za včas podanú. Daňové orgány tak podľa žalovaného v plnom rozsahu akceptovali pre účely § 51 ods. 3 cit. zákona, t.j. pre posudzovanie včasnosti podania žiadosti o povolenie obnovy konania, právny záver Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, v zmysle ktorého je pre posúdenie tejto otázky potrebné aplikovať zákon č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 30. novembra 2001, teda do prijatia novely č. 493/2001 Z. z., preto nie je možné v týchto prípadoch aplikovať trojročnú lehotu, ale lehotu desaťročnú. Namietal, že následne na to v ďalšom daňovom konaní bolo povinnosťou daňových orgánov posúdiť, či nezaniklo právo na vyrubenie dane pre účely povolenia obnovy konania. V napadnutých rozhodnutiach konštatovali, že právo na vyrubenie penále a pokuty v podľa § 40r ods. 3 zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov (ďalej len „zákon č. 286/1992 Zb.“) a § 37 ods. 1, 2 zákona č. 563/1991 Zb. o účtovníctve (ďalej len „zákon č. 563/1991 Zb.“) zaniklo, a preto obnovu konania nepovolili.

V odvolaní tiež poukázal na skutočnosť, že predmet súčasného konania nezodpovedá predmetu súdneho konania vedeného na Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, a preto takéto zovšeobecnenie výkladu nemôže platiť aj pre účely § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., keďže jeho aplikáciu Najvyššieho súdu Slovenskej

republiky v tomto konaní neposudzoval a nevyjadril svoj právny názor na túto problematiku.

Krajskému súdu taktiež vyčítal nesprávnosť jeho záveru, že zo zákona č. 511/1992 Zb. nevyplýva rôznosť posudzovania otázky zániku práva vyrubiť penále a pokutu pre účely § 51 ods. 3 a § 52 ods. 2 cit. zákona. Podľa názoru žalovaného lehota určená v § 45 zákona č. 511/1992 Zb., v ktorej zaniká právo daň vyrubiť, je pre účely § 51 ods. 3 vo vzťahu k dani objektívnou lehotou pre podanie žiadosti o obnovu konania. Zdôraznil, že za zásadnú podmienku uplatnenia tohto práva pokladá podmienku zachovania lehoty subjektívnej.

Ohľadom dĺžky objektívnej lehoty vo vzťahu k dani uviedol, že zodpovedá nožnej dĺžke prebiehajúceho daňového konania (§ 45 ods. 1 a 2 cit. zákona), za podmienky vykonania úkonu smerujúceho k vyrubeniu dane. Preto podľa žalovaného iba vo vzťahu k dani teoreticky môže byť lehota na podanie žiadosti o povolenie obnovy konania a lehota na vyrubenie dane rovnaká, nakoľko obe tieto lehoty sú určené v zákone č. 511/1992 Zb. Za odlišnú situáciu považoval prípad obnovy konania vo vzťahu k sankciám, keď šesťmesačnú lehotu na podanie žiadosti o obnovu konania (ktorá musí plynúť v rámci objektívnej lehoty) určoval v tom čase procesný predpis, t.j. zákon č. 511/1992 Zb. a lehotu na vyrubenie sankcií zase hmotnoprávny predpis, ktorým je zákon č. 286/1992 Zb. a zákon č. 563/1991 Zb.

V závere odvolania uviedol, že v prejednávanom prípade ide o posúdenie otázky, či zaniklo právo na vyrubenie penále a pokuty, ktorého časové medze sú určené v hmotnoprávnom predpise, preto sa nestotožnil s myšlienkou aplikácie vyššie uvedených záverov Najvyššieho súdu Slovenskej republiky aj na procesné okolnosti prejednávanej veci.

Žalobca vo svojom písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť a súčasne žalobcovi priznať náhradu trov odvolacieho konania. Uviedol, že obrana žalovaného nemá oporu v relevantných predpisoch právneho poriadku Slovenskej republiky. Dal do pozornosti, že Najvyšší súd Slovenskej republiky vyslovil záväzný právny názor, že žiadosť na obnovu konania bola podaná včas, teda v čase jej podania bola zachovaná aj lehota na vyrubenie dane. Uvedené podľa žalobcu potvrdzuje skutočnosť, že zachovanie lehoty na vyrubenie dane je aj zákonnou podmienkou včasnosti podania žiadosti o obnovu konania, čo jednoznačne vyplýva z § 53 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. Nestotožnil sa ani s námietkou žalovaného, že aj keď žiadosť o obnovu konania bola podaná včas, nemožno ju povoliť, keďže došlo k zániku práva na vyrubenie dane, čo je dôvodom na nepovolenie obnovy konania v zmysle § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. Za rovnako nesprávny pokladal aj záver žalovaného, že lehota na vyrubenie penále a pokút, čiže nie dane, je zakotvená v § 40r zákona č. 286/1992 Zb. v znení účinnom do 30. novembra 2001 a nie v § 45 zákona č. 511/1992 Zb. Mal za to, že žalovaný opomenul kogentné ustanovenie § 1a zákona č. 511/1992 Zb. definujúce pojem daň pre účely tohto zákona, t.j. aj pre obnovu konania. Vyslovil názor, že do zákonnej definície pojmu daň patria aj penále a pokuta ako daňové plnenia, ktoré sú predmetom tohto konania. Za správny postup preto pokladal aplikáciu § 45 zákona č. 511/1992 Zb. v prejednávanej veci.

Za neopodstatnenú pokladal aj odvolaciu námietku žalovaného, že predmet tohto konania nie je totožný s predmetom konania vedeného na Najvyššom súde Slovenskej republiky pod sp. zn. 5Sž-o-KS/33/05, na ktorého záväzný právny názor krajský súd poukázal v napadnutom rozhodnutí. Vyslovil, že v oboch konaniach je ich predmetom preskúmanie rozhodnutí žalovaného o nepovolení obnovy konania, teda predmet konania je totožný. Zdôraznil, že odvolacím súdom bol vyslovený

záväzný právny názor, že žiadosť o obnovu konania bola podaná včas a nedošlo k zániku práva vyrubiť daň.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 OSP) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2, § 214 ods. 2 OSP s tým, že termín verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 29. novembra 2012 (§ 156 ods. 1 a 3 OSP).

Ako vyplynulo z obsahu súdneho spisu, ktorého súčasťou je i administratívny spis žalovaného správneho orgánu žalobou zo dňa 9. júla 2008 vedenou pod sp. zn. 3S/25/2008 sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5478-41098/2008/997038-r zo dňa 6. mája 2008 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Poprad č. 717/230/1505/08/Rov zo dňa 21. januára 2008. Žalobou zo dňa 9. júla 2008 vedenou pod sp. zn. 3S/29/2008 sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5476-41284/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Poprad č. 717/230/4623/08/Rov zo dňa 28. januára 2008. Žalobou zo dňa 9. júla 2008 vedenou pod sp. zn. 3S/30/2008 sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5475-41279/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Poprad č. 717/230/1572/08/Rov zo dňa 21. januára 2008. Žalobou zo dňa 9. júla 2008 vedenou pod sp. zn. 3S/31/2008 sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5474-41282/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Poprad č. 717/230/1611/08/Rov zo dňa 21. januára

2008. Žalobou zo dňa 9. júla 2008 vedenou pod sp. zn. 3S/32/2008 sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/5477-41280/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Poprad č. 717/230/1273/08/Rov zo dňa 21. januára 2008. Krajský súd podľa § 112 ods. 1 OSP v spojení s § 246c OSP spojil veci 3S/25/2008, 3S/29/2008, 3S/30/2008, 3S/31/2008 a 3S/32/2008 na spoločné konanie, ďalej vedené pod sp. zn. 3S/25/2008.

Žalovaný správny orgán v odôvodnení rozhodnutia č. I/225/5478-41098/2008/997038-r zo dňa 6. mája 2008 uviedol, že dňa 21. júna 2002 podal žalobca žiadosť o povolenie obnovy konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Poprad č. 717/21/1605/13899/94 zo dňa 4. novembra 1994. Týmto platobným výmerom bolo vyrubené podľa § 40r zákona č. 286/1992 Zb. penále za nezaplatenie dane z príjmov obyvateľstva za rok 1992 a 1993 najneskôr v deň jej splatnosti a v plnej výške. Penále bolo právoplatne vyrubené v lehote ustanovenej v § 40r ods. 3 cit. zákona, t.j. v lehote troch rokov od doby splatnosti dane. V tejto lehote sa platobný výmer stal aj právoplatný. Pri rozhodovaní o povolení obnovy bolo potrebné skúmať splnenie zákonnej podmienky vyplývajúcej z ustanovenia § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. či nezaniklo právo na vyrubenie dane. Správca dane v tejto súvislosti poukázal na § 1a písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého sa na účely tohto zákona (teda aj § 52 ods. 2) subsumujú pod pojem „daň“ aj tam vymenované sankcie a poplatky spravované správcom dane, čo umožňuje extenzívny výklad pojmu „daň“, keď v zmysle cit. ustanovenia je „daňou“ aj penále. Ďalej uviedol, že zákonodarca v zákone č. 286/1992 Zb. ako hmotnoprávnom predpise, konkrétne v § 40r ods. 3 cit. zákona, ktorý má prednosť pred procesným predpisom, stanovil prekluzívnu lehotu na vyrubenie penále, t.j. tri roky od konca kalendárneho roka, kedy bola daň splatná. V medziach tohto ustanovenia hmotnoprávneho predpisu stanovil trojročnú objektívnu lehotu, v ktorej by nezaniklo právo vyrubiť penále. Podľa správcu dane táto objektívna lehota uplynula dňa

15. februára 1995 za rok 1991 a dňa 15. februára 1996 za rok 1992, preto z tohto dôvodu nepovolil obnovu konania a žiadosť daňového subjektu zamietol.

Zároveň v odôvodnení rozhodnutia č. I/225/5476-41284/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 žalovaný správny orgán uviedol, že dňa 21. júna 2002 podal žalobca žiadosť o povolenie obnovy konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Poprad č. 717/21/769/7930/94 zo dňa 2. júna 1994. Týmto platobným výmerom bola uložená podľa § 37 ods. 1 zákona č. 563/1991 Zb. pokuta za porušenie povinností vyplývajúcich z cit. zákona. Pokuta bola právoplatne uložená v lehote ustanovenej v § 37 ods. 2 tohto zákona, t.j. v lehote jedného roka odo dňa, keď sa orgán príslušný na jej uloženie dozvedel o porušení povinností; najneskôr v lehote troch rokov odo dňa, keď k porušeniu povinností došlo. V tejto lehote sa platobný výmer stal aj právoplatný. Pri rozhodovaní o povolení obnovy bolo potrebné skúmať splnenie zákonnej podmienky vyplývajúcej z ustanovenia § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. či nezaniklo právo na vyrubenie dane. Správca dane v tejto súvislosti poukázal na § 1a pism. a/ zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého sa na účely tohto zákona (teda aj § 52 ods. 2) subsumujú pod pojem „daň“ aj tam vymenované sankcie a poplatky spravované správcom dane, čo umožňuje extenzívny výklad pojmu „daň“, keď v zmysle cit. ustanovenia je „daňou“ aj pokuta. Ďalej uviedol, že zákonodarca v tomto hmotnoprávnom predpise (konkrétne v § 37 ods. 2), ktorý má prednosť pred procesným predpisom, stanovil prekluzívnu lehotu na uloženie pokuty, t.j. jeden rok odo dňa, keď sa orgán príslušný na jej uloženie o porušení povinností dozvedel; najneskôr túto pokutu možno uložiť do troch rokov odo dňa, keď k porušeniu povinností došlo. V medziach tohto ustanovenia hmotnoprávneho predpisu stanovil jednoročnú objektívnu lehotu, v ktorej by nezaniklo právo uložiť túto pokutu. Vychádzal pritom zo skutočnosti, že správca dane sa o porušení povinností zákona č. 563/1991 Zb. dozvedel na základe výsledkov kontroly dane z príjmov obyvateľstva za roky 1991 a 1992. Protokol o kontrole bol

prerokovaný dňa 28. júna 1993. Podľa správcu dane táto objektívna lehota uplynula dňa 28. júna 1994, preto z tohto dôvodu nepovolil obnovu konania a žiadosť daňového subjektu zamietol.

V odôvodnení rozhodnutia č. I/225/5475-41279/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 žalovaný správny orgán uviedol, že dňa 21. júna 2002 podal žalobca žiadosť o povolenie obnovy konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Poprad č. 717/21/374/3404/96 zo dňa 15. februára 1996. Týmto platobným výmerom bolo vyrubené, podľa § 40r zákona č. 286/1992 Zb. penále za nezaplatenie dane z príjmov obyvateľstva za rok 1992 najneskôr v deň jej splatnosti a v plnej výške. Penále bolo právoplatne vyrubené v lehote ustanovenej v § 40r ods. 3 cit. zákona, t.j. v lehote troch rokov od doby splatnosti dane. V tejto lehote sa platobný výmer stal aj právoplatný. Pri rozhodovaní o povolení obnovy bolo potrebné skúmať splnenie zákonnej podmienky vyplývajúcej z ustanovenia § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. či nezaniklo právo na vyrubenie dane. Správca dane v tejto súvislosti poukázal na § 1a písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého sa na účely tohto zákona (teda aj § 52 ods. 2) subsumujú pod pojem „daň“ aj tam vymenované sankcie a poplatky spravované správcom dane, čo umožňuje extenzívny výklad pojmu „daň“, keď v zmysle cit. ustanovenia je „daňou“ aj penále. Ďalej uviedol, že zákonodarca v zákone č. 286/1992 Zb. ako hmotnoprávnom predpise, konkrétne v § 40r ods. 3 cit. zákona, ktorý má prednosť pred procesným predpisom, stanovil prekluzívnu lehotu na vyrubenie penále, t.j. tri roky od konca kalendárneho roka, kedy bola daň splatná. V medziach tohto ustanovenia hmotnoprávneho predpisu stanovil trojročnú objektívnu lehotu, v ktorej by nezaniklo právo vyrubiť penále. Podľa správcu dane táto objektívna lehota uplynula dňa 15. februára 1996 za rok 1992, preto z tohto dôvodu nepovolil obnovu konania a žiadosť daňového subjektu zamietol.

Žalovaný správny orgán v odôvodnení rozhodnutia č. I/225/5474-41282/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 uviedol, že dňa 21. júna 2002 podal žalobca žiadosť o povolenie obnovy konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Poprad č. 717/220/86738/98/Ro-1271 zo dňa 12. októbra 1998. Týmto platobným výmerom bolo vyrubené, podľa § 40r zákona č. 286/1992 Zb. penále za nezaplatenie preddavkov na daň z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roka 1997. Penále bolo právoplatne vyrubené v lehote ustanovenej v § 40r ods. 3 cit. zákona, t.j. v lehote jedného roka po skončení zdaňovacieho obdobia (1997), za ktoré mali byť preddavky uhradené. V tejto lehote sa platobný výmer stal aj právoplatný. Pri rozhodovaní o povolení obnovy bolo potrebné skúmať splnenie zákonnej podmienky vyplývajúcej z ustanovenia § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. či nezaniklo právo na vyrubenie dane. Správca dane v tejto súvislosti poukázal na § 1a písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého sa na účely tohto zákona (teda aj § 52 ods. 2) subsumujú pod pojem „daň“ aj tam vymenované sankcie a poplatky spravované správcom dane, čo umožňuje extenzívny výklad pojmu „daň“, keď v zmysle cit. ustanovenia je „daňou“ aj penále. Ďalej uviedol, že zákonodarca v zákone č. 286/1992 Zb. ako hmotnoprávnom predpise, konkrétne v § 40r ods. 3 cit. zákona, ktorý má prednosť pred procesným predpisom, stanovil prekluzívnu lehotu na vyrubenie penále, t.j. jeden rok po skončení zdaňovacieho obdobia, za ktoré mali byť preddavky uhradené. V medziach tohto ustanovenia hmotnoprávneho predpisu stanovil jednoročnú objektívnu lehotu, v ktorej by nezaniklo právo vyrubiť penále. Podľa správcu dane táto objektívna lehota uplynula dňa 31. decembra 1998, preto z tohto dôvodu nepovolil obnovu konania a žiadosť daňového subjektu zamietol.

Súčasne v odôvodnení rozhodnutia č. I/225/5477-41280/2008/997038-r zo dňa 9. mája 2008 žalovaný správny orgán uviedol, že dňa 21. júna 2002 podal žalobca žiadosť o povolenie obnovy konania ukončeného právoplatným rozhodnutím

Daňového úradu Poprad č. 717/21/1998/94/16541 zo dňa 20. decembra 1994. Týmto platobným výmerom bolo vyrubené podľa § 40r zákona č. 286/1992 Zb. penále za nezaplatenie preddavkov na daň z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roka 1993. Penále bolo právoplatne vyrubené v lehote ustanovenej v § 40r ods. 3 cit. zákona, t.j. v lehote jedného roka po skončení zdaňovacieho obdobia (1993), za ktoré mali byť preddavky uhradené. V tejto lehote sa platobný výmer stal aj právoplatný. Pri rozhodovaní o povolení obnovy bolo potrebné skúmať splnenie zákonnej podmienky vyplývajúcej z ustanovenia § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. či nezaniklo právo na vyrubenie dane. Správca dane v tejto súvislosti poukázal na § 1a písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého sa na účely tohto zákona (teda aj § 52 ods. 2) subsumujú pod pojem „daň“ aj tam vymenované sankcie a poplatky spravované správcom dane, čo umožňuje extenzívny výklad pojmu „daň“, keď v zmysle cit. ustanovenia je „daňou“ aj penále. Ďalej uviedol, že zákonodarca v zákone č. 286/1992 Zb. ako hmotnoprávnym predpise, konkrétne v § 40r ods. 3 cit. zákona, ktorý má prednosť pred procesným predpisom, stanovil prekluzívnu lehotu na vyrubenie penále, t.j. jeden rok po skončení zdaňovacieho obdobia, za ktoré mali byť preddavky uhradené. V medziach tohto ustanovenia hmotnoprávneho predpisu stanovil jednoročnú objektívnu lehotu, v ktorej by nezaniklo právo vyrubiť penále. Podľa správcu dane táto objektívna lehota uplynula dňa 31. decembra 1994, preto z tohto dôvodu nepovolil obnovu konania a žiadosť daňového subjektu zamietol.

Predmetom odvolacieho konania v danej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým boli zrušené rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vec im bola vrátená na ďalšie konanie, ktorými správny orgán potvrdil rozhodnutia správcu dane o nepovolení obnovy konania žalobcoví. Predmetom preskúmavacieho konania bolo posúdenie právnej otázky, či v prejednávanom prípade došlo k zániku práva

na vyrubenie dane a tým následne k zániku možnosti povolenia obnovy konania s poukazom na § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.

Podľa § 51 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001 žiadosť musí byť podaná do šiestich mesiacov odo dňa, kedy sa žiadateľ preukázateľne dozvedel o dôvodoch obnovy, najneskôr však pred uplynutím lehoty, v ktorej zaniká právo daň vyrubiť. Tieto lehoty nemožno predĺžiť ani odpustiť ich zmeškanie.

Zánik práva vyrubiť daň je upravený v § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani jej doplatok alebo priznať nárok na daňový odpočet po uplynutí troch rokov od konca roku, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ňom vznikla daňová povinnosť, bez toho, aby tu súčasne bola povinnosť daňové priznanie alebo hlásenie podať.

Podľa ods. 2 citovaného ustanovenia, ak bol pred uplynutím tejto lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo jej doplatku, plynie trojročná lehota znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Vyrubiť a dodatočne vyrubiť daň však je možné najneskôr do desiatich rokov od konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom vznikla daňová povinnosť bez súčasnej povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie.

Podľa § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001 obnova konania sa môže povoliť alebo nariadiť, ak nezaniklo právo na vyrubenie dane.

Ako správne uviedol krajský súd, správne orgány pri posudzovaní žiadosti o povolenie obnovy konania mali postupovať podľa § 51 ods. 3 v spojení s § 45 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001.

Odvolačný súd udáva, zhodne s názorom vysloveným v rozsudku krajského súdu, že správne orgány pri vydávaní preskúmaných rozhodnutí nerešpektovali právny názor vyslovený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sž-o-KS/33/05.

Odvolačný súd rovnako poukazuje na rozsudok sp. zn. 5Sž-o-KS/33/05, v ktorom najvyšší súd okrem iného v kontexte s výkladom § 51 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 1. decembra 2001 vyslovil, že právo vyrubiť daň a dodatočne vyrubiť daň zaniká v lehote 10 rokov od konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom vznikla daňová povinnosť bez súčasnej povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie a novelou § 51 ods. 3 došlo v podstate k skráteniu desaťročnej lehoty na lehotu trojročnú.

S uvedeným právnym názorom vysloveným vo vyššie citovanom rozsudku sa Najvyšší súd Slovenskej republiky v plnom rozsahu stotožňuje a naň poukazuje.

V nadväznosti na vyššie uvedené odvolací súd námietku žalovaného, že predmet konania v prejednáwanej veci nezodpovedá predmetu konania vo veci vedenej na Najvyššom súde Slovenskej republiky pod sp. zn. 5Sž-o-KS/33/05, teda nie je možné aplikovať § 52 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. pokladal za neodôvodnenú, nakoľko v oboch konaniach bolo potrebné vysporiadať sa s otázkou,

či došlo k zániku práva na vyrubenie dane a tým následne k zániku možnosti povolenia obnovy konania.

Za neopodstatnenú pokladal odvolací súd aj námietku žalovaného o nesprávnom závere krajského súdu, že zo zákona č. 511/1992 Zb. nevyplýva rôznosť posudzovania otázky zániku práva vyrubiť penále a pokutu pre účely § 51 ods. 3 a § 52 ods. 2 cit. zákona, keď podľa názoru žalovaného lehota určená v § 45 zákona č. 511/1992 Zb., v ktorej zaniká právo daň vyrubiť, je pre účely § 51 ods. 3 vo vzťahu k dani objektívnou lehotou pre podanie žiadosti o obnovu konania, pričom zdôraznil, že za zásadnú podmienku uplatnenia tohto práva pokladá podmienku zachovania lehoty subjektívnej. S ohľadom na uvedené Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na § 1a písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb., v zmysle ktorého na účely tohto zákona sa daňou rozumie daň podľa zákona č. 286/1992 Zb. vrátane penále, úrokov a zvýšenia dane, ako aj pokuty a poplatky ustanovené zákonom, ktoré spravuje správca dane. Zároveň uvádza, že v prejednávanom prípade bola zachovaná šesťmesačná prekluzívna lehota, ktorá plynie od momentu, keď sa žalobca preukázateľne o dôvodoch obnovy dozvedel (t.j. odo dňa právoplatnosti rozhodnutia v trestnom konaní). Ak by táto uplynula, aplikácia desaťročnej objektívnej prekluzívnej lehoty (počítanej od konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie) by bola vylúčená. Opačne to však neplatí, pretože subjektívna šesťmesačná lehota môže plynúť len v rámci objektívnej desaťročnej lehoty.

Z týchto dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky nemohol prihliadnuť ani na námietku žalovaného, že v prípade obnovy konania vo vzťahu k sankciám nemôže byť lehota na podanie žiadosti o povolenie obnovy konania a lehota na vyrubenie dane rovnaká, keď šesťmesačnú lehotu na podanie žiadosti o obnovu konania (ktorá

musí plynúť v rámci objektívnej lehoty) určoval v tom čase procesný predpis, t.j. zákon č. 511/1992 Zb. a lehotu na vyrubenie sankcií zase hmotnoprávny predpis, ktorým je zákon č. 286/1992 Zb. a zákon č. 563/1991 Zb.

Vzhľadom k tomu sa odvolací súd taktiež stotožňuje i so skutkovými a právnymi závermi prvostupňového súdu. Rozsudok krajského súdu považuje za vecne správny. Odvolanie žalovaného neobsahuje žiadne nové tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

Preto Najvyšší súd SR ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 1, 2 OSP potvrdil. Pritom sa stotožnil s právnym posúdením a dôvodmi krajského súdu, viazaný tiež rozsahom a dôvodmi odvolania podľa § 212 ods. 1 OSP ako aj rozsahom a dôvodmi podanej žaloby (§ 249 ods. 2 OSP).

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodoval v zmysle § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 1 a s § 250k ods. 1 a s § 151 ods. 1, 2. Žalobcovi nepriznal náhradu trov tohto konania, napriek tomu, že bol v konaní úspešný, nakoľko jeho trovy konania pozostávali z trov právneho zastúpenia, ktorých vyčíslenie však odvolaciemu súdu nepredložil v súlade s § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 151 ods. 2 a iné trovy žalobcovi zo spisu nevyplývali, preto v takom prípade súd nie je viazaný rozhodnutím o prisúdení náhrady trov konania tomuto účastníkovi v rozhodnutí, ktorým sa konanie končí.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011)

P o u ě n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostředek nie je přípustný.

V Bratislave 29. novembra 2012

JUDr. Jaroslava Fúrová, v.r.

predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská