



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v Bratislave, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Tatiany Hanečkovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD v právnej veci žalobcu **R., a.s.**, právne zastúpeného JUDr. E. K., proti žalovanému **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/10833-64115/2006/990311-r zo dňa 07.09.2006, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/226/2006-40 zo dňa 07.03.2007, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, č.k. 23S/226/2006-40 zo dňa 07.03.2007 **p o t v r d z u j e .**

Žalovaný je povinný nahradiť žalobcovi trovy konania **26 150 Sk**, do 3 dní od právoplatnosti rozsudku na účet právneho zástupcu žalobcu JUDr. E. K.

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom krajský súd rozhodnutie žalovaného č. I/221/10833-64115/2006/990311- r zo dňa 07.09.2006 zrušil podľa § 250j ods.2, písm. a/ O.s.p. a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Súčasne uložil žalovanému povinnosť nahradiť žalobcovi trovy konania 70 178,50 Sk na účet právneho zástupcu žalobcu.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že žalovaný napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici I č. 651/230/27034/05/Hni zo dňa 31.05.2006, ktorým bol podľa § 44 ods.6, písm. b/ bod 1 zák.č. 511/1992 Zb. v platnom znení žalobcovi vyrubení rozdiel dane z príjmov

právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2004 v sume 974 388 Sk a zaviazal ho zaplatiť tento rozdiel do 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia na účet Daňového úradu v Banskej Bystrici I. Krajský súd zistil, že daňový subjekt si v zmysle príslušných ustanovení uplatňoval odpočet daňovej straty vykázanej súhrnne za roky 1999-2001. Najväčšia časť tejto daňovej straty pripadá práve na rok 1999, a preto v celej postupnosti zisťovania daňovej povinnosti za rok 2004 je rozhodujúci práve tento rok 1999. Výška straty bola vyčíslená v daňovom priznaní za tento rok, ktoré sa vykonalo vo roku 2000, a správca dane až do roku 2006 nepristúpil k revidovaniu tohto pôvodného daňového priznania. Pri zisťovaní daňovej straty sa postupuje rovnako, ako pri zisťovaní základu dane, teda tým procesom daňovej kontroly, ktorý stanovuje § 15 a nasl. zákona o správe daní, a teda aj s tými náležitosťami, ako sú dokazovanie, rozhodovanie, vyrubovanie dane, ale taktiež i s otázkou zániku práva vyrubiť takúto daň alebo rozdiel dane. Ak teda správca dane v roku 2006 vykonával kontrolu dane za rok 2004, mal v zmysle zákona právo ju zmeniť na základe právne významných skutočností, ktoré daňovou kontrolou zistil dozadu v rámci piatich rokov prekluzívnej lehoty stanovenej § 45 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb.. Nie je možné prijať argument, že pri kontrole a zistení daňovej povinnosti za rok 2004 môže správca dane ísť späť aj za hranicu piatich rokov, a to či už na základe kontroly originálnych dokladov, alebo na základe kontroly podľa pomôcok. Ak teda daňovému subjektu začala plynúť prekluzívna lehota od konca roku, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie za rok 1999, t.j. od 31.12.2000, nie je možné podľa názoru krajského súdu takto založenú právnu skutočnosť na základe daňového priznania meniť po uplynutí piatich rokov, teda kontrolou v roku 2006. Ak zisťovanie základu dane je obmedzené stanovenou prekluzívnou lehotou, v zmysle ust. § 17 ods. 24 zák.č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov právnických a fyzických osôb sa to isté vzťahuje i na zisťovanie daňovej straty, pretože tieto dve konania sú si narovneň postavené. Krajský súd si osvojil argumentáciu žalobcu uvedenú v žalobe ohľadne uplatnenia tejto preklúzie, pretože ide v podstate o zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane po uplynutí stanovenej lehoty.

Proti tomuto rozsudku podal žalovaný včas odvolanie. Navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa zmenil. Uviedol, že správca dane v rámci kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2004 zistil, že navrhovateľ si v tomto zdaňovacom období (treťom roku odpočítavania straty) uplatnil v rozpore s ustanovením § 52 ods. 8 zák.č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov na riadku 410 daňového priznania odpočet pomernej časti straty v sume 5 543 679 Sk. Podľa tabuľky D1 predloženého daňového priznania ide o jednu pätinu straty, ktorá je súčtom daňových strát vykázaných v daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia 1999 (daňová strata v sume 25 641 805 Sk), 2000 (daňová strata v sume 2 030 016 Sk) a daňovej straty určenej po vykonanej kontrole za zdaňovacie obdobie 2001 (daňová strata 46 547 Sk). Vzhľadom na to, že odpočet daňovej straty mal vplyv na správne určenie dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2004, správca dane začal dňa 12.04.2006 daňovú kontrolu zameranú na preverenie správnosti vykázania daňovej

straty za zdaňovacie obdobie 1999. Správca dane v súlade s § 29 ods. 6 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov určil za zdaňovacie obdobie 1999 základ dane z príjmov právnických osôb v sume 9 000 Sk a daň v sume 3 600 Sk. O určení dane podľa pomôcok podľa pomôcok bol vypracovaný protokol č. 651/320/21868/2006/otr zo dňa 04.05.2006. Daň v sume 3 600 Sk, vzhľadom na ustanovenie § 45 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb v znení neskorších predpisov, podľa ktorého daň ani rozdiel dane nemožno vyrubiť po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, vyrubená nebola. Na základe skutočnosti, že za zdaňovacie obdobie 1999 nebola vyčíslená daňová strata, ale daň z príjmov právnických osôb v sume 3 600 Sk, správca dane upravil pomernú časť odpočítavanej straty na riadku 410 daňového priznania zo sumy 5 543 679 Sk na sumu 415 318 Sk. Z vyššie uvedeného vyplýva, že kontrola (v tomto prípade určenie dane podľa pomôcok) za zdaňovacie obdobie 1999 bola vykonaná za účelom preverenia správnosti výšky pomernej časti odpočítanej straty v zdaňovacom období 2004, ktorá mala vplyv na správne určenie základu dane a dane z príjmov právnickej osoby za toto zdaňovacie obdobie. Žalobca odpočítaval daňovú stratu za zdaňovacie obdobie 1999 spolu s daňovými stratami za zdaňovacie obdobia 2000 a 2001 v ďalších zdaňovacích obdobiach a tento odpočet mal vplyv na základ dane a daň z príjmov v týchto zdaňovacích obdobiach, preto bol povinný preukazovať správnosť výšky odpočítavanej straty v jednotlivých obdobiach.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal vec podľa § 246c, § 214 ods. 1 O.s.p bez pojednávania podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. a napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa podľa § 250ja ods. 4 O.s.p., v spojení s § 219 O.s.p. ako vecne správy potvrdil.

Najvyšší súd zistil, že spor medzi účastníkmi spočíva vo výklade ust. § 45 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb. Žalovaný nepopiera, že v zmysle uvedeného ustanovenia zaniklo právo vyrubiť daň za rok 1999. Zánik tohto práva však podľa jeho názoru mu nebráni nanovo určiť základ dane a určiť iným spôsobom daňovú stratu a tým spätne zmeniť daňovú povinnosť za rok 1999. Najvyšší súd ako základ sporu účastníkov konania identifikoval právne východisko žalovaného k aplikácii ust. § 45 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb., uvedené na strane 4, druhý odsek odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného č. I/221/10833-64115/2006/990311-r zo dňa 07.09.2006, podľa ktorého „... za zdaňovacie obdobie 1999 v súlade s ustanovením § 45 ods.1 zákona o správe daní daň vyrubená nebola. **Skutočnosť uvedené v protokole o určení dane podľa pomôcok boli využité pri daňových kontrolách za ďalšie zdaňovacie obdobia, čo zákon o správe daní nezakazuje**“.

Podľa § 45 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov 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 daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo nárok na vrátenie dane.

K vyrubeniu dane v dochádza na základe kumulatívneho súhrnu skutočností, ktoré daňový subjekt uvedie v daňovom priznaní a ktorých súhrn sa prejavuje v určení základu dane. Ide o kumuláciu skutočností. Uvedené ustanovenie je nevyhnutné vykladať tak, že jednotlivé skutočnosti, ktoré sú podkladom pre určenie základu dane a ktoré daňový subjekt deklaroval možno pre účely vyrubenia dane, či už v podobe vyrubenia dane alebo daňovej straty použiť a využiť len v rámci zákonom určenej prekluzívnej lehoty, ustanovenej v § 45 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb. Účelom ustanovenia § 45 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb. je zabezpečiť stabilitu právnych vzťahov po uplynutí lehoty na vyrubenie dane. V dôsledku toho nemožno po uplynutí lehoty na vyrubenie dane ani vykonávať daňovú kontrolu na tieto skutočnosti. Z hľadiska použitého výkladu najvyšší súd poukazuje na čl. 152 ods. 4 Ústavy SR v spojení s čl. 13 ods. 1, 4 Ústavy SR, zásadu proporcionality a čl. 2 ods. 2 Ústavy SR.

O trovách konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c O.s.p. Žalobca mal v odvolacom konaní úspech, preto mu vznikol nárok na náhradu trov odvolacieho konania, ktoré pozostávali z náhrady trov právneho zastúpenia za 2 úkony právnej služby poskytnutej žalobcovi advokátom podľa vyhl.č. 655/2004 Z.z. **26 150 Sk** (vyjadrenie zo dňa 1.6.2007 k odvolaniu žalovaného 14 650 Sk, zastupovanie pred NS SR na vyhlásení rozsudku dňa 14.2.2008 – **7 325 Sk, 19% DPH 4 175 Sk**).

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

V Bratislave dňa 14. februára 2008

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

za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková