



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Aleny Poláčkovej PhD. a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: **V., spol. s r.o.**, zastúpeného advokátkou JUDr. B. T., proti žalovaným: **1/ Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, 2/ Daňový úrad Komárno**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaných č. 1/224/16697-95016/2008/990886-r zo dňa 11. decembra 2008 a č. 621/230/ 39521/08/Nát zo dňa 5. septembra 2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 15 S 7/2009-82 zo dňa 12. mája 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 15 S 7/2009-82 zo dňa 12. mája 2010 **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 :

Krajský súd v Nitre rozsudkom č. 15S/7/2009-82 z 12. mája 2010 zastavil konanie voči žalovanému v 2. rade podľa § 250d ods. 3 a § 250h ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) z dôvodu, že žalobca žalobu v tejto časti vzal späť

a zamietol žalobu žalobcu proti žalovanému v 1. rade, ktorá smerovala proti rozhodnutiu žalovaného č. 1/224/16697-95016/2008/990886-r z 11. decembra 2008, ktorým podľa § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon o správe daní“), žalovaný zamietol odvolanie proti platobnému výmeru žalovaného v 2. rade č. 621/230/39521/08/Nát z 5. septembra 2008, ktorým bol podľa § 44 ods. 4 zákona o správe daní určený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby (ďalej len „DP“) za zdaňovacie obdobie rok 2006 v celkovej sume 950 563,-- Sk, ktorá bola určená na základe § 29 ods. 6 zákona o správe daní. Po preskúmaní predmetného rozhodnutia ako aj postupu správneho orgánu dospel krajský súd k záveru, že tieto sú vecne správne a v súlade so zákonom. Z obsahu administratívnych spisov krajský súd zistil, že žalobca je slovenskou právnickou osobou, ktorej štatutárny zástupca žiadnym relevantným spôsobom počas daňového konania nevyhlásil, že neovláda štátny jazyk, v ktorom daňové konanie prebiehalo, a preto nebol dôvod zo strany správnych orgánov predpokladať, že štatutárny zástupca žalobcu štátny jazyk neovláda a nebolo ani jeho povinnosťou ustanoviť tomuto, pre potreby daňového konania, tlmočníka.

Ďalej prvostupňový súd zistil, že písomnosti zasielané žalovaným v 2. rade na adresu sídla žalobcu neboli žalobcom preberané a preto správca dane správne postupoval podľa § 17 ods. 3 zákona o správe daní, keď použil inštitút tzv. náhradného doručenia a považoval zásielky adresované žalobcovi do vlastných rúk za doručené. V konaní nemal preukázané, že žalobca splnomocnil zástupcu plnomocenstvom na celé daňové konanie, ktorému by bolo možné doručovať písomnosti podľa § 17 ods. 5 zákona o správe daní.

V dôsledku vyššie uvedenej skutočnosti došlo potom k situácii, že žalovaný v 2. rade pristúpil k určeniu daňovej povinnosti žalobcu podľa pomôcok v zmysle § 29 ods. 6 zákona o správe daní, v rámci ktorého mal žalobca možnosť akékoľvek daňové doklady predkladať žalovanému v 1. rade do momentu doručenia Protokolu o určení dane podľa pomôcok (ďalej len „protokol“) podľa § 15 ods. 10 zákona o správe daní, t. j. do 28. júla 2008. Správne preto podľa názoru súdu prvého stupňa postupoval žalovaný v 2. rade, keď na doklady, ktoré žalobca predložil po tomto dátume, v zmysle § 15 ods. 2 zákona o správe daní neprihliadol.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca a žiadal, aby odvolací súd rozhodnutie krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodu, že súd prvého stupňa neúplne zistil skutkový stav, dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Predovšetkým namietal procesné pochybenia, ktorých sa mal prvostupňový súd v konaní dopustiť, a to nesprávne zloženie senátu krajského súdu, ktorý vo veci vyniesol rozsudok a nesprávny postup krajského súdu pri určení termínu vyhlásenia rozsudku.

Pokiaľ ide o vecnú stránku odvolania, žalobca predovšetkým tvrdil, že krajský súd nezohľadnil jeho námietky týkajúce sa nezákonného postupu žalovaných správnych orgánov, ktoré porušili Ústavu Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) najmä v tom, že nekonali s konateľom žalobcu v jeho materčine, tak ako im to ukladá čl. 47 ods. 4 ústavy, t. j. že počas daňovej kontroly, ako aj pri prerokovaní protokolu, nezabezpečili účasť nezávislého tlmočníka a nepredložili žalobcovi relevantné písomnosti preložené do jeho rodného jazyka. Vyslovil názor, že daňový orgán je povinný uvedenú zásadu akceptovať najmä z dôvodu základných práv jednotlivca, keď je daňovým subjektom zahraničný štátny občan a vtedy, ak od tohto jednotlivca žiadame, aby niečo osobne vykonal a že daňový subjekt si môže plniť svoje povinnosti len v tom prípade, pokiaľ rozumie nariadeniam správcu dane, písomnostiam správcu dane a vie so správcom dane komunikovať.

Čl. 47 ústavy je potrebné podľa jeho názoru vykladať v tom zmysle, že nielen aktívne získaná vedomosť štátneho orgánu o neovládaní slovenského jazyka účastníkom, ale aj iné náznaky osvedčujúce v každom štádiu konania túto skutočnosť, nútia konajúci orgán verejnej moci, aby preveril schopnosť účastníka komunikovať s ním v slovenskom jazyku.

Ďalej tiež namietal, rovnako ako aj v žalobe, že platobný výmer, ktorým bol určený rozdiel DP za zdaňovacie obdobie roku 2006 bol vydaný na základe nezákonného procesného postupu, keďže neboli splnené podmienky na určenie dane podľa pomôcok.

Opakovane namietal, že žalovaný v 2. rade bol povinný prihliadnuť

aj na doklady, ktoré predložil žalobca pri ústnom prejednaní protokolu a vzniesol aj novú námietku, týkajúcu sa použitých pomôcok, ako aj nesprávneho postupu žalovaného v 2. rade pri určení výšky dane podľa pomôcok.

Žalovaný v 1. rade sa k odvolaniu vyjadril podaním z 5. augusta 2010, v ktorom žiadal rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. Poukázal na to, že žalobca v odvolaní neuvádza žiadne nové skutočnosti ako tie, ktoré boli uvedené v žalobe a ku ktorým sa žalovaný v 1. rade už vyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods.2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP 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 k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený 26. januára 2011 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Pokiaľ žalobca v odvolaní namietal nesprávne zloženie senátu krajského súdu, je pravdou, že od začiatku pridelenia veci až do 14. apríla 2010 vo veci konal a rozhodoval senát 15S v zložení JUDr. J. B., predseda senátu a JUDr. E. H. a JUDr. P. L. – členovia senátu.

Na pojednávaní 28. apríla 2010 senát zasadol v zložení JUDr. J. B., predseda senátu a JUDr. P. L. a Mgr. E. N. – členovia senátu. Aj keď možno vytknúť krajskému súdu, že v spise sa nenachádza úradný záznam o dôvode zmeny v obsadení senátu, nie je táto zmena v rozpore so zákonom, keďže z platného rozvrhu práce Krajského súdu v Nitre na rok 2010 vyplýva, že zastupujúcim sudcom JUDr. H. v senáte 15S je v každom nepárny týždeň Mgr. N.. Dni 28. apríl 2010 ako aj 12. máj 2010, kedy došlo k vyhláseniu rozsudku, boli nepárne týždne (17. a 19. týždeň v roku 2010), a preto námietka žalobcu týkajúca sa nesprávneho zloženia senátu je neopodstatnená.

Rozvrh práce Krajského súdu v Nitre je verejne prístupný na stránke Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky.

Pokiaľ žalobca namietal, že nebol upovedomený o termíne vyhlásenia rozsudku, 12. máj 2010, táto námietka taktiež nie je dôvodná, nakoľko o tomto termíne boli účastníci upovedomení v súlade s § 250ia a § 156 ods. 3 OSP.

Pokiaľ ide o vecnú stránku odvolania, predmetom súdneho prieskumu v danom prípade je posúdenie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného, ako odvolacieho orgánu v daňovej veci, ktorý preskúmaval platobný výmer správcu dane, ktorým bol určený žalobcovi ako platiteľovi dane rozdiel DP za zdaňovacie obdobie rok 2006 vo výške 950 563,- Sk, postupom podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní.

Podľa čl. 47 ods. 2 ústavy každý má právo na právnu pomoc v konaní pred súdmi, inými štátnymi orgánmi alebo orgánmi verejnej správy od začiatku konania, a to za podmienok ustanovených zákonom.

Podľa ods. 4, kto vyhlási, že neovláda jazyk, v ktorom sa vedie konanie podľa odseku 2, má právo na tlmočníka.

Podľa § 9 ods. 3 zákona o správe daní, daňový subjekt, jeho zákonný zástupca alebo jeho opatrovník sa môže dať zastupovať zástupcom, ktorého si zvolí a ktorý koná v rozsahu plnomocenstva udeleného písomne s úradne overeným podpisom alebo ústne do zápisnice u správcu dane. Ak nie je rozsah plnomocenstva presne vymedzený, považuje sa toto plnomocenstvo za všeobecné. V tej istej veci môže mať len jedného zástupcu. Zástupca koná osobne, ak z obsahu plnomocenstva nevyplýva, že za zástupcu môže konať aj iná osoba; na takéto konanie udelí zástupca inej osobe plnomocenstvo s úradne osvedčeným podpisom. Konanie inej osoby v rozsahu udeleného plnomocenstva sa považuje za konanie zástupcu.

Podľa ods. 4 zastupovanie daňového subjektu zástupcom nevyklučuje, aby správca dane rokoval v nevyhnutných prípadoch s daňovým subjektom priamo alebo aby ho vyzval na vykonanie niektorých úkonov. Daňový subjekt je povinný výzve správcu dane vyhovieť. Správca dane musí o tomto konaní vyrozumieť zástupcu daňového subjektu.

Podľa § 15 ods. 2 správca dane doručí daňovému subjektu písomné oznámenie o výkone daňovej kontroly. Toto oznámenie musí obsahovať miesto a deň začatia daňovej kontroly, druh kontrolovanej dane a kontrolované zdaňovacie obdobie. Ak z dôvodov na strane daňového subjektu nemožno začať daňovú kontrolu v deň uvedený v oznámení o výkone daňovej kontroly, daňový subjekt je povinný túto skutočnosť do 8 dní od doručenia oznámenia o výkone daňovej kontroly oznámiť správcovi dane a dohodnúť so správcom dane iný deň začatia daňovej kontroly, pričom daňová kontrola sa nesmie začať neskôr ako 40 dní od doručenia oznámenia o výkone daňovej kontroly. Ak nedôjde k dohode medzi daňovým subjektom a správcom dane o začatí daňovej kontroly, považuje sa štyridsiaty deň za deň začatia daňovej kontroly. **Ak daňový subjekt nemožní vykonať daňovú kontrolu, správca dane je oprávnený zistiť základ dane a určiť daň podľa § 29 ods. 6; o tomto postupe je správca dane povinný vyhotoviť protokol o určení dane podľa pomôcok, pričom sa postupuje podľa odsekov 10, 12 a 13 a primerane podľa odseku 11;** v takom prípade správca dane uvedie pomôcky, ktoré použil. Ak daňový subjekt v priebehu určenia dane správcom dane podľa pomôcok predloží účtovné doklady a iné doklady, správca dane ich môže využiť ako pomôcky. Tieto doklady daňový subjekt môže predkladať len do doručenia protokolu o určení dane podľa pomôcok (§ 15 ods. 10).

Podľa ods. 5 písm. c) daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len "kontrolovaný daňový subjekt"), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo **predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,**

Podľa ods. 10 o výsledku zistenia z daňovej kontroly alebo o určení dane podľa pomôcok vyhotoví zamestnanec správcu dane protokol, ktorý doručí podľa § 17 alebo § 17a kontrolovanému daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie; vo výzve určí dátum prerokovania protokolu, pričom prerokovanie protokolu sa môže uskutočniť až po uplynutí lehoty na vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k tomuto protokolu. **Kontrolovaný daňový subjekt je oprávnený písomne sa vyjadriť k protokolu najneskôr do ôsmich pracovných dní odo dňa jeho doručenia.** Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt písomne vzdá práva na vyjadrenie k protokolu alebo požiada správcu

dane o prerokovanie protokolu v lehote kratšej, ako je určená vo výzve na prerokovanie protokolu, môže zamestnanec správcu dane na požiadanie kontrolovaného daňového subjektu prerokovať protokol aj v kratšej lehote. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt v deň určený vo výzve nemôže zúčastniť na prerokovaní protokolu, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane je oprávnený na základe písomného vyjadrenia kontrolovaného daňového subjektu alebo z vlastného podnetu v protokole opraviť chyby a iné nesprávnosti najneskôr v deň jeho prerokovania s kontrolovaným daňovým subjektom alebo s jeho zástupcom. Vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k protokolu podľa druhej vety vrátane jeho vyhodnotenia správcom dane správca dane zaznamená v dodatku k protokolu. Dodatok k protokolu je súčasťou protokolu.

Podľa § 17 ods. 1 správca dane doručuje úradné písomnosti adresátovi spravidla poštou. Tieto písomnosti však môže doručiť i svojimi zamestnancami.

Podľa ods. 3, ak nebol adresát písomnosti, ktorá má byť doručená do vlastných rúk, zastihnutý, hoci sa v mieste doručenia zdržuje, upovedomí ho doručovateľ vhodným spôsobom, že písomnosť príde doručiť znovu v určitý deň a hodinu. Ak bude nový pokus o doručenie bezvýsledný, uloží doručovateľ písomnosť na pošte alebo na obecnom úrade a adresáta o tom vhodným spôsobom vyrozumie. Ak si nevyzdvihne adresát písomnosť do pätnástich dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, i keď sa adresát o uložení nedozvedel.

Podľa ods. 8 písomnosti určené právnickej osobe sa doručujú zamestnancom oprávneným pre tohto adresáta prijímať písomnosti. Ak nie sú, doručuje sa písomnosť, ktorá je určená do vlastných rúk, tomu, kto je oprávnený za adresáta konať; ostatné písomnosti ktorémukoľvek jeho zamestnancovi, ktorý písomnosť prijme. Rovnako sa postupuje, ak adresát ustanovil na pošte osobu na prijímanie zásielok. Ak takéto osoby nie sú alebo ak na adrese pre doručovanie písomností do vlastných rúk nebola zastihnutá osoba, ktorá je oprávnená písomnosť prevziať, hoci právnická osoba na adrese doručovania má sídlo, postupuje sa podľa odseku 3.

Podľa ods. 10, ak nemožno doručiť písomnosť určenú do vlastných rúk právnickej osobe na adresu jej sídla, ktorú nahlásila správcovi dane pri plnení svojej registračnej alebo oznamovacej povinnosti alebo ktorú správca dane eviduje na základe

registrácie z úradnej moci (§ 31) alebo podľa osobitného zákona, 1b) písomnosť sa považuje za doručení adresátovi po troch dňoch od vrátenia nedoručenej písomnosti správcovi dane, a to aj vtedy, ak sa ten, kto je oprávnený konať za právnickú osobu, o tom nedozvie.

Podľa § 29 ods. 1 dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa ods. 2 správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa ods. 6, ak nesplní daňový subjekt pri dokazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daňovú povinnosť správne určiť a daň sa neurčí ani podľa odseku 5, alebo ak daňový subjekt vykonal úkony, ktoré svojím obsahom alebo účelom odporovali osobitnému predpisu alebo ho obchádzali a ktorých dôsledkom je zníženie základu dane, alebo v prípadoch podľa § 15 ods. 2, je správca dane pri určovaní daňovej povinnosti oprávnený použiť pomôcky, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom. Takýmito pomôckami môžu byť najmä listiny, výpisy z verejných záznamov, daňové spisy iných daňových subjektov, znalecké posudky a výpovede svedkov v iných daňových veciach, správy a vyjadrenia iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí, záujmových združení a vlastné poznatky správcu dane zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, ako aj jemu podobných daňových subjektov.

Podľa § 44 ods. 1 vo vyrubovacom konaní určí správca daň, ktorá má byť daňovému subjektu vyrubená.

Podľa ods. 2, ak sa daňová povinnosť odchyľuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo hlásení alebo od dane, ktorú daňový subjekt v daňovom konaní uznal, musí byť zo spisového materiálu zrejmé, podľa akých pomôcok alebo na akom podklade správca dane dorubil daň odlišne, ako i dôvody tohto rozdielu. Obdobne musí byť

zo spisového materiálu zrejme, ako bol zistený daňový základ a určená daň stanovená, ak sa tak stalo bez priznania alebo hlásenia daňového subjektu.

Podľa ods. 3, ak správca dane vyrubí daň podľa pomôcok, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstaral, prihliadne tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka, i keď ním neboli v konaní uplatnené.

Podľa § 48 ods. 4, ak odvolanie smeruje proti rozhodnutiu o dani určenej podľa pomôcok, skúma odvolací orgán dodržanie zákonných podmienok na použite tohto spôsobu určenia dane a dodržanie postupu podľa § 44 ods. 3. Ak odvolací orgán zistí, že tieto zákonné podmienky a postup podľa § 44 ods. 3 bol dodržaný, odvolanie pre jeho neodôvodnenosť zamietne.

Tak ako v žalobe aj v odvolaní žalobca predovšetkým namietal porušenie jeho základného práva garantovaného čl. 47 ods. 4 ústavy (kto vyhlási, že neovláda jazyk, v ktorom sa vedie konanie podľa odseku 2, má právo na tlmočníka). Odvolací súd súhlasí s jeho tvrdeniami, že správny orgán je povinný uvedenú zásadu akceptovať najmä z dôvodu ochrany základných práv jednotlivca, keď je daňovým subjektom zahraničný štátny občan a vtedy, ak od tohto jednotlivca žiada, aby niečo osobne vykonal.

Avšak odvolací súd zároveň pripomína, že v danom prípade je potrebné predovšetkým zdôrazniť, kto je daňovým subjektom, t. j. účastníkom daňového konania. Z administratívneho spisu, ako aj skutkových okolností je nepochybné, že daňovým subjektom je obchodná spoločnosť so sídlom na území Slovenskej republiky, t. j. slovenská právnická osoba (§ 21 ods. 2 druhá veta Obchodného zákonníka) a nie jej konateľ, ktorý je zahraničným štátnym občanom.

Aj keď konateľ spoločnosti s ručením obmedzeným, ako štatutárny orgán spoločnosti, koná v mene tejto právnickej osoby vo všetkých veciach, v zmysle zákona o správe daní nie je povinný on osobne v konaní pred daňovým orgánom daňový subjekt aj zastupovať. Takáto povinnosť nevyplýva zo žiadneho právneho predpisu ani zo zaužívanej obchodnej praxe, keď v daňových veciach, ktoré stále patria do tvrdého jadra výsad verejnej moci, konajú za podnikateľov, a to nielen tých, ktorí sú právnickými osobami, ale v mnohých prípadoch aj osobami fyzickými, účtovníci,

odborníci na daňovú problematiku, resp. daňoví poradcovia.

Iba v prípade, ak by účastníkom správneho konania bol zahraničný občan a daňový orgán by trval na tom, že tento je povinný pri výkone daňovej kontroly niečo osobne vykonať, resp. v danom prípade by daňový orgán trval na tom, že konateľ žalobcu je povinný osobne sa vyjadriť k určitým skutočnostiam, resp. niečo iné osobne vykonať, len a len v takomto prípade, pokiaľ by zahraničný štátny občan uplatnil svoje právo na tlmočníka, by mal daňový orgán povinnosť mu tohto zabezpečiť, pričom by bolo spravodlivé od daňového orgánu očakávať, že nielen aktívne získaná vedomosť o neovládaní slovenského jazyka účastníkom, ale aj iné náznaky osvedčujúce v každom štádiu konania túto skutočnosť, ho prinútiť, aby preveril schopnosť účastníka komunikovať s ním v slovenskom jazyku.

Takáto situácia však v predmetnom prípade nenastala. V administratívnom spise sa nenachádza jediná zmienka o tom, že by daňový orgán trval na osobnom vypočutí konateľa žalobcu.

Naopak, žalobcovi žiadna okolnosť nebránila v tom, aby pokiaľ jeho konateľ neovláda slovenský jazyk, v ktorom sa v zmysle slovenského právneho poriadku daňové konanie viedlo, poveril svojho zamestnanca, resp. inú osobu ovládajúcu slovenský jazyk, napr. účtovníčku, o ktorej sa sám žalobca vyjadril, že vedela o všetkých skutočnostiach týkajúcich sa daňového priznania za rok 2006 a disponovala príslušnými dokladmi, zastupovaním v daňovom konaní, resp. konaním v mene žalobcu pred daňovými orgánmi.

Navyše, zo skutkových okolností prípadu vyplýva, že daňový subjekt bol počas celého výkonu daňovej kontroly pasívny v tom zmysle, že zásielky zasielané na jeho adresu sídla uvedeného v obchodnom registri nepreberal, resp. sa daňovému úradu vracali s poznámkou adresát neznámy. Preto ani teoreticky nemohol žalovaný v 2. rade porušiť jeho práva garantované v čl. 47 ods. 4 ústavy, pretože k žiadnej výmene informácií medzi žalobcom a daňovým úradom nedošlo až do momentu prevzatia zásielky, v ktorej žalovaný v 2. rade zaslal žalobcovi na vyjadrenie protokol.

Vyjadrenie k protokolu zaslané žalovanému v 2. rade bolo napísané v slovenčine

a podpísané konateľom žalobcu.

O tom, že žalobca ovláda slovenský jazyk, resp. mal k dispozícii niekoho, kto slovenský jazyk nepochybne ovláda svedčí aj tá skutočnosť, že tak námietky voči protokolu, ako aj odvolanie proti rozhodnutiu žalovaného v druhom rade, boli napísané v slovenskom jazyku a podpísané priamo konateľom daňového subjektu.

Rovnako tak v odvolaní proti rozhodnutiu žalovaného v 2. rade žalobca nežiadal ustanovenie tlmočníka, a preto námietka žalobcu, že v konaní pred daňovými orgánmi bolo porušené jeho základné právo garantované v čl. 47 ods. 2 a 4 ústavy je zjavne nepodložená.

Námietky žalobcu týkajúce sa nesprávneho postupu žalovaného v 2. rade, pokiaľ ide o doručovanie písomností, možno považovať taktiež za účelové, pretože tak prvostupňový súd, ako aj odvolací súd dospel k záveru, že postup žalovaného v 2. rade bol v súlade so zákonom.

Z § 17 ods. 10 zákona o správe daní vyplýva, že ak nemožno doručiť písomnosť určenú do vlastných rúk právnickej osobe na adresu jej sídla, písomnosť sa považuje za doručенú adresátovi po troch dňoch od vrátenia nedoručenej písomnosti správcovi dane, a to aj vtedy, ak sa ten, kto je oprávnený konať za právnickú osobu, o tom nedozvie.

Je zrejmé, že jediná adresa sídla žalobcu, ktorá bola žalovanému v 2. rade známa a ktorá korešpondovala s adresou, ktorú žalobca nahlásil správcovi dane pri plnení svojej registračnej alebo oznamovacej povinnosti bola Novozámocká cesta č. 2/3862, Komárno, na ktorú boli všetky zásielky zasielané a z ktorej sa vracali s poznámkou adresát neznámy.

Navyše z úradného záznamu vyhotoveného zamestnancami žalovaného v 2. rade vyplýva, že v deň začatia daňovej kontroly, t. j. 28. augusta 2007 sa poverení zamestnanci daňového úradu Ing. Krátka a Bc. Jakubcová dostavili na adresu Novozámocká cesta č. 2/3862, Komárno, avšak v priestoroch sídla spoločnosti sa nenachádzala žiadna osoba oprávnená konať v mene spoločnosti. Žalovanému

v druhom rade, pokiaľ si mal splniť povinnosti, ktoré mu ukladá zákon, preto nezostávalo nič iné ako postupovať ďalej v súlade s § 17 zákona o správe daní.

Pokiaľ žalobca namietal, že mal problémy s miestnym doručovateľom, tak v kontexte daňového konania je táto námietka irelevantná. Nie je povinnosťou daňového orgánu pri komunikácii s daňovými subjektmi preverovať, či poštový doručovateľ a daňový subjekt spolu komunikujú dobre alebo nie.

Pokiaľ ide o samotný postup žalovaného v 2. rade, v rámci ktorého pristúpil na určenie daňovej povinnosti žalobcu podľa pomôcok, podľa názoru odvolacieho súdu boli splnené všetky zákonné podmienky na to, aby správca dane mohol takto postupovať.

Z vyššie uvedených zákonných ustanovení vyplýva, že pri výkone daňovej kontroly je predovšetkým povinnosťou daňového subjektu spolupracovať so správcom dane, navrhovať a predkladať dôkazy svedčiace o splnení si daňových povinností a umožniť správcovi dane vykonať daňovú kontrolu.

Až po nesplnení týchto povinností zo strany daňového subjektu je správca dane oprávnený, za účelom splnenia povinností, ktoré mu ukladá zákon, pristúpiť k náhradnému spôsobu výpočtu dane s použitím pomôcok, ktoré má k dispozícii, alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom.

V danom prípade došlo práve k tejto situácii, keď žalobca neumožnil správcovi dane vykonanie daňovej kontroly na DP za zdaňovacie obdobie 2006.

Odvolací súd považuje za potrebné túto skutočnosť zdôrazniť, pretože z odvolania podaného žalobcom je zrejmé, že žalobca túto skutočnosť opomína a snaží sa vyvolať dojem, že nie on, ale v prvom rade správca dane, porušil svoje zákonné povinnosti pri kontrole správnosti zaplatenia DP za obdobie roku 2006, keď podľa názoru žalobcu v rozpore so zákonom neprihliadol na doklady predložené žalobcom pri ústnom prejednaní protokolu 25. augusta 2008.

Aj keď možno spochybníť správnosť názoru žalovaného, ako aj krajského súdu, že daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva určenie dane podľa pomôcok môže preložiť doklady preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr do dátumu doručenia protokolu, odvolací súd je totiž toho názoru, že najneskôr je možné tieto doklady v zmysle § 15 ods. 2, ods. 5 písm. c) a ods. 10, druhá veta, doručiť v lehote 8 pracovných dní od doručenia protokolu, tak z administratívneho spisu vyplýva, že žalobca predmetné doklady v stanovenej lehote nepredložil, pretože vyjadrenie žalobcu k protokolu, doručené žalovanému v 2. rade 4. augusta 2008, žiadne prílohy neobsahovalo.

Preto pokiaľ relevantné daňové doklady predložil žalobca až na ústnom prejednaní protokolu 25. augusta 2008, na tieto už správca dane zo zákona prihliadnúť nemohol, keďže zmeškanie 8 dňovej lehoty, uvedenej v § 15 ods. 10 druhá veta, nemožno odpustiť (§15 ods. 10 tretia veta).

Pokiaľ žalobca v odvolaní proti rozsudku krajského súdu namietal aj samotnú výšku dane určenú v platobnom výmere, ako aj samotné použité pomôcky a postup žalovaného v druhom rade pri vyhodnocovaní týchto pomôcok, týmito námietkami sa odvolací súd nezaoberal, nakoľko tieto námietky neboli predmetom žaloby.

Podľa § 249 ods. 2 OSP žaloba musí okrem všeobecných náležitostí podania obsahovať označenie rozhodnutia a postupu správneho orgánu, ktoré napadá, vyjadrenie, v akom rozsahu sa toto rozhodnutie a postup napadá, uvedenie dôvodov, v čom žalobca vidí nezákonnosť rozhodnutia a postupu správneho orgánu, a aký konečný návrh robí.

Podľa § 250b ods. 1 žaloba sa musí podať do dvoch mesiacov od doručenia rozhodnutia správneho orgánu v poslednom stupni, pokiaľ osobitný zákon neustanovuje inak. Zameškanie lehoty nemožno odpustiť.

Podľa § 250h ods. 1 až do rozhodnutia súdu môže žalobca rozsah napadnutia správneho rozhodnutia obmedziť; rozšíriť ho môže len v lehote podľa § 250b.

Z uvedených ustanovení zákona ako aj z ustálenej judikatúry najvyššieho súdu vyplýva, že v správnom súdnictve súd nevyhľadáva za účastníka konkrétne dôvody nezákonnosti rozhodnutia správneho orgánu, ktoré podľa § 249 ods. 2 OSP majú tvoriť obsah žaloby a určovať rozsah preskúmania zákonnosti rozhodnutia súdom, ktorým

je súd podľa § 250h OSP viazaný.

Z dispozičnej zásady, ktorou sa súd v správnom súdnictve riadi, vyplýva žalobcovi z ustanovenia § 249 ods. 2 OSP zákonná povinnosť uviesť okrem všeobecných náležitostí žaloby (§ 42 ods. 3 a § 79 ods. 1 OSP) aj označenie rozsahu, v ktorom je rozhodnutie napadnuté, v čom žalobca vidí nezákonnosť rozhodnutia a aký konečný návrh robí.

Z obsahu žaloby vyplýva, že žalobca namietal len porušenie práva garantovaného čl. 47 ústavy, splnenie zákonných podmienok pri doručovaní písomností, ako aj splnenie podmienok pre určenie dane podľa pomôcok. Samotnú výšku dane z príjmov, ako aj použitie konkrétnych pomôcok pri určení dane z príjmov za rok 2006 v žalobe nenamietal.

Konkrétne pochybenia, ktorých sa mal správca dane dopustiť pri vyhodnocovaní získaných pomôcok a samotnom určení dane podľa pomôcok, ako aj ich podrobnú špecifikáciu, namietal žalobca až v odvolaní proti rozhodnutiu krajského súdu, avšak týmito námietkami sa už odvolací súd rešpektujúc dispozičnú a koncentračnú zásadu konania v správnom súdnictve zaoberať nemohol.

Odvolací súd na záver považuje za potrebné zdôrazniť, že určenie dane podľa pomôcok predstavuje náhradný spôsob určenia daňovej povinnosti. Správca dane k nemu pristúpi v prípade, ak daňový subjekt svojim konaním výkon daňovej kontroly neumožní. Táto forma určenia daňovej povinnosti preto nepredpokladá výkon ďalšieho dokazovania, ale je obmedzená iba na zhodnotenie podkladov, ktoré správca dane má k dispozícii, resp. ktoré si sám zaobstaral.

Preto úloha žalovaného, ako odvolacieho orgánu, bola v tomto prípade obmedzená iba na skúmanie dodržania zákonných podmienok na použitie tohto spôsobu určenia dane a na zistenie, či správca dane prihliadol na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka.

Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne

a presne zistil skutkový stav a vysporiadal sa so všetkými námietkami žalobcu.

Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli z väčšej časti totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Z uvedených dôvodov, s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu, Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovел a rozsudok Krajského súdu v Nitre ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 OSP potvrdil.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 OSP a účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca v konaní nebol úspešný.

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

V Bratislave dňa 26. januára 2011

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Nikoleta Adamovičová