



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Anny Elexovej a sudcov JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a JUDr. Ing. Miroslava Gavalca v právnej veci žalobcu **A. S., a.s.**, V. F. 739, L. H., IČO: X., zastúpeného advokátom JUDr. B. N., H. 27, B. B., proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Banská Bystrica**, v konaní o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/228/6822-45599/2005/993168-r z 15. júla 2005 o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. 10 S 250/2005-40 zo 14. novembra 2006 rozhodol

t a k t o :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. 10 S 250/2005-40 zo dňa 14. novembra 2006 **potvrďuje**.

Žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e :

Rozsudkom zo dňa 14.11.2006 krajský súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného z 15.7.2005, ako aj rozhodnutia Daňového úradu v Liptovskom Mikuláši z 15.4.2005 z dôvodu ich nezákonnosti a vrátenia veci na ďalšie konanie.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že po preskúmaní napadnutého rozhodnutia dospel k záveru, že daňové orgány posúdili vec

po právnej stránke správne, v súlade so zákonom a preto považoval žalobu za nedôvodnú. Aj podľa krajského súdu postupoval žalobca v rozpore so zákonom, ustanovením § 14 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., tým, že odmietnutím predložiť požadované doklady neumožnil zamestnancom správcu dane vykonať miestne zisťovanie. Podľa krajského súdu z ustanovenia § 14 uvedeného zákona nevyplýva povinnosť správcu dane uviesť daňovému subjektu, u ktorého sa má vykonať miestne zisťovanie, ktoré konkrétne doklady budú predmetom zisťovania. Preto označenie mesiacov príslušného roku, za ktoré mal daňový subjekt pripraviť doklady, správcom dane v písomnom oznámení považoval krajský súd s poukazom na jeho viazanosť daňovým tajomstvom v zmysle § 23 uvedeného zákona za správny postup. Uvedené správanie žalobcu bolo nesplnením povinnosti nepeňažnej povahy podľa tohto zákona a preto v súlade s § 35 ods. 12 zákona mu mohol správca dane uložiť pokutu.

Krajský súd tiež preskúmal, či pri ukladaní pokuty daňové orgány postupovali podľa odseku 13 uvedeného zákonného ustanovenia a zistil, že pri stanovení výšky pokuty vychádzali z objemu realizovaných zdaniteľných plnení, ktoré boli predmetom dožiadania, pričom vzali do úvahy, že sa žalobca dopustil porušenia po prvýkrát. Na základe uvedeného v rámci prípustnej voľnej úvahy uloženie pokuty v dolnej hranici považoval za správne.

V lehote podanom odvolaní proti tomu rozsudku žalobca namietal, že záver krajského súdu o postupe žalobcu v rozpore s § 14 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. nemá oporu v skutkovom stave ani v platnej právnej úprave, a je s nimi v úplnom rozpore. Krajský súd sa podľa odôvodnenia rozsudku vôbec nevysporiadal s podstatnou námietkou žaloby, že sa správca dane neriadil základnými zásadami daňového konania podľa § 2 ods. 1,2 a 8 uvedeného zákona, ktoré platia aj pri miestnom zisťovaní, ako procesnom úkone. Rozsah práv daný § 14 ods. 1, 2 zákona môže správca dane vykonávať len v rozsahu podľa zákona, t.j. nevyhnutne potrebnom na dosiahnutie účelu zákona. Je právom každého zúčastneného kontrolovať dodržiavanie vymedzených kompetencií správcu dane, preto bolo právom žalobcu žiadať uvedenie dôvodu miestneho zisťovania a presné vymedzenie jeho rozsahu a obsahu. Nezodpovedá tak pravde, že by žalobca touto požiadavkou znemožnil vykonanie miestneho zisťovania. Za nepravdivý považoval žalobca úradný záznam vyhotovený správcom dane, pretože si do jeho obsahu uviedol údaje podľa vlastného účelu. Keďže z ďalších vyjadrení správcu dane je zrejmé, že sa miestne zisťovanie týkalo overenia dokladov konkrétneho daňového subjektu, žiadosť správcu predložiť doklady za celé roky bez ich konkretizácie je plnením povinností žalobcu nad rámec nevyhnutnej miery. Týmto nesprávnym postupom porušil správca dane práva žalobcu, skutočnosťou ktorou sa krajský súd vôbec nezaoberal, preto je rozsudok nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov. Podľa uvedeného sa žalobca nedopustil žiadneho porušenia povinností nepeňažnej povahy.

Žalobca taktiež namietal správnosť rozsudku krajského súdu pokiaľ považoval odôvodnenie rozhodnutia daňových orgánov o určení výšky pokuty za dostatočné. Objem finančných prostriedkov ako základ prípadného porušenia povinností žalobcom a teda podklad pre určenie výšky pokuty podľa žalobcu vôbec neobstojí.

Žiadal preto zmeniť napadnutý rozsudok a zrušiť rozhodnutia daňových orgánov a konanie zastaviť a žalobcovi priznať náhradu trov konania.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu nesúhlasil s výkladom § 14 ods. 1 zákona žalobcom, podľa ktorého je rozsah oprávnení správcu dane pri výkone miestneho zisťovania úzko vymedzený. Miestne zisťovanie nie je zjednodušenou formou daňovej kontroly, ale je jedným z tých úkonov, prostriedkom, ktorým sa zhromažďujú informácie a na ktorý podľa povahy zistených skutočností môžu nadväzovať ďalšie inštitúty správy daní. Správca dane tak nie je povinný vopred upovedomiť subjekt o miestnom zisťovaní, avšak môže tak urobiť, ak je pre úspešný priebeh miestneho zisťovania potrebná predchádzajúca príprava preverovaného subjektu alebo zabezpečenie podmienok pre realizáciu oprávnení zamestnanca správcu dane stanovených § 14 ods. 2,3 zákona o správe daní. Oznámenie o miestnom zisťovaní správca dane nevydá, ak by táto informácia mohla spôsobiť zmarenie účelu miestneho zisťovania alebo negatívne ovplyvniť jeho priebeh.

Ak teda v predmetnom prípade správca dane oznámil žalobcovi, že dňa 10.2.2005 vykoná miestne zisťovanie, počas ktorého požiada o prístup k účtovným písomnostiam za rok 2005, konkrétne k evidencii vyšlých faktúr za júl 2003 a august 2003, vyšlých faktúr a evidencii DPH za toto obdobie a podporných dokladov súvisiacich s vyšlými faktúrami, nepostupoval protizákonne. Naopak, poukázal na to, že pri vykonávaní tohto pokusu o miestne zisťovanie v dobe bežnej prevádzky v súlade s uvedeným § 14 ods. 2 zákona o správe daní po viac ako dvoch hodinách po vstupe do firmy člen predstavenstva oznámil, že žiadne doklady nebudú predložené a nebude so zamestnancami správcu dane vôbec jednať.

Žalovaný nesúhlasil s tvrdením žalobcu, že neodôvodnil potrebu uloženia pokuty a tiež jej výšku a poukázal na str. 2 rozhodnutia správcu dane, kde sa s uvedeným vysporiadal.

Navrhol preto potvrdiť napadnutý rozsudok ako vecne správny.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 O.s.p. prejednal vec podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. bez nariadenia pojednávania a v zmysle ods. 4 tohto ustanovenia verejne podľa § 156 O.s.p. po oznámení vyhlásil vo veci rozsudok.

Podľa dôvodov žaloby a odvolania uvádzaných žalobcom predmetom tohto konania je posúdenie správnosti postupu daňových orgánov pri výkone oprávnení daných správcovi dane ustanovením § 14 ods. 1, 2, 3 zákona o správe daní a poplatkov a následne hodnotenie správania žalobcu ako porušenie povinností žalobcom a teda zákonnosť rozhodnutia vydaného v jeho dôsledku.

Krajský súd z podkladov spisu zistil, že správca dane na základe dožiadania iného správcu dane oznámením z 26.1.2005 požiadal žalobcu dňa 10.2.2005 o prístup k účtovným písomnostiam za rok 2003, konkrétne k evidencii vyšších faktúr za mesiace júl a august 2003, evidencii DPH za uvedené mesiace a podporných dokladov súvisiacich s vyššími faktúrami a že daňový subjekt určený deň 10.2.2005 zamestnancom správcu dane po preukázaní sa preukazmi vykonanie miestneho zisťovania neumožnil, odmietol predložiť požadované doklady. Uvedený postup žalobcu bol preto aj podľa krajského súdu v rozpore s § 14 ods. 5 zákona.

Po posúdení jednotlivých úkonov správcu dane vykonaných v rámci oprávnenia vykonávať miestne zisťovanie zakotveného v § 14 zákona v súlade s ustanoveniami § 2 ods. 1 § 29 ods. 1,2 zákona dal totiž za pravdu žalovanému, že nie je povinnosťou správcu dane oboznámiť daňový subjekt s predmetom miestneho zisťovania, a to i vzhľadom na ustanovenie § 23 zákona, podľa ktorého je správca dane viazaný daňovým tajomstvom.

Preto nevidel dôvod pre uvedené správanie sa žalobcu a jeho posúdenie ako správny delikt nesplnenia niektorých povinností nepeňažnej povahy v zmysle § 35 ods. 12 zákona a uloženie pokuty, považoval za zákonné.

So záverom krajského súdu o posúdení postupu žalobcu ako správny delikt sa stotožnil aj odvolací súd. Zistený skutkový stav totiž preukazuje, že správca dane do termínu vykonania predmetného miestneho zisťovania oznámil žalobcovi dostatočný rozsah uloženej povinnosti tak, aby bola preukázaná jej primeranosť na dosiahnutie účelu a žalobca mohol posúdiť, či boli pritom zachované jeho práva a právom chránené záujmy. Preto aj odvolací súd konštatuje, že správca dane postupoval v súlade so zásadami platnými v daňovom konaní a naopak, pre správanie žalobcu nezistil žiaden oprávnený dôvod.

Podľa odvolacieho súdu možno však súhlasiť so žalobcom, že oprávnenie vyplývajúce správcovi dane z ustanovenia § 14 ods. 1,2 zákona nemôže byť vždy úplne neobmedzené, ako to uvádzal žalovaný. Z ustanovenia § 14 nevyplýva, že pri jeho výkone nemusia byť dodržané zásady daňového konania. Podľa čl. 2 ústavy správny orgán pri výkone danej právomoci môže postupovať iba podľa zákona a ním daného rozsahu. Teda, aj keď podľa uvedeného zákonného ustanovenia pre určité kroky je stanovený neobmedzený rozsah, neznamená to, že pri vykonaní samotného opatrenia nemusia byť dodržané

zásady podľa § 2 ods. 1, 2 a 8 tak, aby súčasne nedošlo k porušeniu daňového tajomstva podľa § 23 zákona.

V danej veci, ako vyplynulo zo spisu žalovaného, oznámenie údajov uvedených v písomnom oznámení neznamenalo porušenie ustanovenia § 23 zákona, preto počiatkový odmietajúci postoj žalovaného sa nejavil ako opodstatnený.

Pokiaľ žalobca namietal záver krajského súdu o správnosti postupu daňových orgánov pri uložení pokuty a jej výšky s poukazom na nedostatočné zdôvodnenie potreby jej uloženia ako aj výšky, odvolací súd dospel k záveru, že aj tieto námietky sú neopodstatnené. Z napadnutých rozhodnutí vyplýva, že pri stanovení výšky správca dane neporušil zásadu voľného uváženia a prijaté uváženie v zmysle zákona dostatočne zdôvodnil.

Podľa odôvodnenia porušenie povinnosti umožniť vykonanie práva miestneho šetrenia, na ktoré, ako už bolo uvedené, nemal žalobca opodstatnené dôvody, považoval správca dane za natoľko závažné, že rozhodol o uložení pokuty, pričom ako to zdôvodnil žalovaný, aj s prihliadnutím, že ide o po prvé porušenie predpisov vo vzťahu k daňovým orgánom, stanovil výšku pri spodnej hranici zákonnej sadzby. Podľa odvolacieho súdu je toto uváženie v logickom súlade s podkladmi rozhodnutia, úvaha správneho orgánu je dostatočne zdôvodnená, pričom základ, z ktorého pri určení výšky vychádzal, jeho zákonnosti neodporoval.

Vzhľadom na uvedené záver krajského súdu o zákonnosti rozhodnutia bol správny. Aj odvolací súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že správny orgán zistil skutkový stav dostatočne, tento aj správne právne vyhodnotil, a keďže námietky žalobcu správnosť uvedeného záveru nespochybnili, napadnutý rozsudok podľa § 219 O.s.p. a § 250ja ods. 4 O.s.p. ako vecne správny potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p., § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi nepriznal ich náhradu.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok (§ 246c O.s.p.).

V Bratislave dňa 15.4.2008

JUDr. Anna Elexová, v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Anna Koláriková