

Súd: Správny súd v Banskej Bystrici  
Spisová značka: BB-24S/96/2018  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 6018200491  
Dátum vydania rozhodnutia: 26. 06. 2024  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Drahomíra Mikulajová  
ECLI: ECLI:SK:SpSBB:2024:6018200491.11

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Banskej Bystrici, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Drahomíry Mikulajovej a členov senátu JUDr. Mgr. Kataríny Haviarovej (sudkyňa spravodajkyňa) a JUDr. Petra Piroša, v právnej veci žalobcu: A. B., nar. XX.XX.XXXX, bytom C. B. XX, XXX XX D. E., právne zast.: Advokátska kancelária JUDr. Marián Jusko s.r.o., so sídlom Račí potok 2385/30, 040 01 Košice - mestská časť Sever, IČO: 53 769 589, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 238637/2018 zo dňa 26. apríla 2018, takto

### rozhodol:

I. Súd žalobu **z a m i e t a**.

II. Žiadnemu z účastníkov konania náhradu trov konania **n e p r i z n á v a**.

### o d ô v o d n e n i e:

#### Administratívne konanie

1. Žalobca (daňový subjekt) podal dňa 30.03.2007 daňové priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2006, v ktorom priznal príjmy z podnikania, inej zárobkovej činnosti a z prenájmu podľa § 6 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „zákon o dani z príjmov“ alebo „zákon č. 595/2003 Z. z.“) vo výške 432 424,- Sk a uviedol výdavky vo výške 427 994,- Sk, pričom do zdaniteľných príjmov uvedených v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie 2006 nezahrnul sumu 1 717 332,- SK, ktorú mu uhradilo Stavebné bytové družstvo, Pod Donátom 3, Žiar nad Hronom, na základe rozsudku Okresného súdu v Žiari nad Hronom č. k. 8Cb/168/99-181 zo dňa 01.03.2005, potvrdeného rozsudkom Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 43Cob 175/2005 zo dňa 23.11.2005. Žalobca tak postupoval v rozpore so zákonom o dani z príjmov.

2. Na základe kontroly dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2006 Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej „správca dane“ alebo prvostupňový orgán“) vyrubil žalobcovi platobným výmerom č. 9622301/14/66/2012 zo dňa 30.01.2012 rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2006 v sume 57 496,51 Eur. Žalovaný toto rozhodnutie zrušil rozhodnutím č. 1020501/1/965561/2012 zo dňa 14.05.2012 a vec vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Po vykonanom vyrubovacom konaní vydal správca dane dodatočný platobný výmer č. 9615401/5/2196497/2012/Kriš zo dňa 14.08.2012, ktorý žalovaný potvrdil rozhodnutím č. 1100301/1/1272374/2012/5002 zo dňa 06.12.2012. Správnu žalobu, podanú žalobcom proti rozhodnutiu žalovaného č. 1100301/1/1272374/2012/5002 zo dňa 06.12.2012, Krajský súd v Banskej Bystrici zamietol rozsudkom č.k. 23S/43/2013-96 zo dňa 16.10.2013, ktorý potvrdil Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 4Sžf/2/2014 zo dňa 12.02.2014.

3. Následne žalobca podal návrh na obnovu predmetného daňového konania, ktorý žalovaný zamietol rozhodnutím č. 1100301/1/224972/2014/5002 zo dňa 14.05.2014 právoplatným dňa 24.06.2014. Dňa 07.04.2017 podal proti rozhodnutiu žalovaného č. 1100301/1/224972/2014/5002 zo dňa 14.05.2014 prokurátor Generálnej prokuratúry SSR protest, na základe ktorého žalovaný rozhodnutím č. 100721426/2017 zo dňa 27.04.2017, právoplatným dňa 31.05.2017 vyhovel protestu prokurátora a zrušil svoje rozhodnutie č. 1100301/1/224972/2014/5002 zo dňa 14.05.2014 o nepovolení obnovy daňového konania.

4. Správca dane následne v obnovenom konaní rozhodnutím č. 1401778/2017 zo dňa 20.10.2017 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“ alebo „rozhodnutie prvostupňového orgánu“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2006 v sume 57 496,51 Eur. V odôvodnení správca dane uviedol, že pri v obnovenom konaní prihliadal na právne závery uvedené v právoplatnom rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/43/2013-96 zo dňa 16.10.2013, v rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/2/2014 zo dňa 12.02.2014, v právoplatnom rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici sp. zn. 41Cob/319/2006-238 zo dňa 13.06.2007, ako aj na vyjadrenie uvedené v proteste prokurátora č. VI/1 Gd 372/16/1000-9 zo dňa 07.04.2017. V obnovenom konaní správca dane vyhodnotil nový dôkaz, rozsudok Okresného súdu v Žiari nad Hronom č.k. 5Cb 10//13-52 zo dňa 11.11.2013, vo vzájomnej súvislosti s ostatnými dôkazmi ako dôkaz získaný za istým cieľom, žalobou voči personálne a majetkovo prepojenej osobe, rozsudkom pre uznanie žalobou toho, kto neplatnosť spôsobil, bez dokazovania vo veci platnosti zmluvy o postúpení medzi žalobcom a zahraničným daňovým subjektom NATIONWIDE INCOME PROPERTIES, LLC, Las Vegas, Nevada, USA, bez vplyvu na výrok rozhodnutia žalovaného č. 9615401/5/2196497/2012/Kriš zo dňa 14.08.2012.

5. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie. O podanom odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 238637/2018 zo dňa 26. apríla 2018 tak, že rozhodnutie správcu dane potvrdil. Žalovaný ako odvolací orgán sa stotožnil s rozhodnutím správcu dane, pričom zhrnul administratívne konanie, uviedol odvolacie dôvody uvedené žalobcom v odvolaní, vyjadril sa k nim a vyhodnotil ich ako neopodstatnené.

Zhrnutie argumentov žalobcu – žalobné body

6. Správnu žalobou podanou v zákonnej lehote sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného, ako aj rozhodnutia správcu dane, vrátane postupu, ktorý im predchádzal, ich zrušenia a vrátenia vecí správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie. Zároveň si uplatnil náhradu trov konania.

7. Žalobca v správnej žalobe v bode II. poukázal na časť priebehu administratívneho konania, v bode III. namietal uplynutie prekluzívnej lehoty v zmysle § 69 ods. 2 daňového poriadku. Uviedol, že predmetná daňová kontrola sa týkala výlučne dane z príjmu fyzickej osoby za rok 2006, kde povinnosť podať daňové priznanie vznikla v roku 2007, a teda od konca roku 2007 do konca roku 2017 uplynula doba 10 rokov a právo na vyrubenie dane dňom 31.12.2017 zaniklo. Správca dane tak porušil daňový poriadok, keď nekonal podľa ust. § 72 ods. 10 daňového poriadku, podľa ktorého mal odvolacie konanie zastaviť a napadnuté rozhodnutie zrušiť. Napriek tomu konal, ako aj žalovaný, ktorý dňa 26.04.2018, teda po uplynutí prekluzívnej lehoty, vydal napadnuté rozhodnutie. Týmto aj žalovaný porušil ust. § 72 ods. 10 daňového poriadku, a tiež porušil ust. § 74 ods. 4 daňového poriadku. Žalobca preto považuje napadnuté rozhodnutie za vecne nesprávne a nezákonné z dôvodov, že: 1/ došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej (§ 191 ods. 1 písm. g) SSP) a 2/ rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 191 písm. c) SSP).

8. V bode IV. žaloby žalobca namietal nesprávne doručovanie napadnutého rozhodnutia. Uviedol, že napadnuté rozhodnutie mu nebolo riadne doručené pre chybu doručovania spôsobenú na pošte v meste Nová Baňa. Tvrdil, že v čase doručovania tejto a ďalších poštových zásielok sa zdržiaval mimo územia SR, pričom si splnomocnil zástupcu na preberanie poštových zásielok, ktorého dňa 11.05.2018 požiadal, aby išiel na uvedenú poštu prebrať všetky jeho zásielky. Pošta odovzdala splnomocnenému zástupcovi žalobcu 4 zásielky do vlastných rúk a 5. zásielku mu neodovzdala a vrátila ju odosielateľovi ako neprevzatú. Zásielka sa tak stala fiktívne doručenou dňa 17.05.2018 a týmto dňom aj právoplatnou. Okamžite, ako sa o tejto zásielke dozvedel (po návrate do SR dňa 23.05.2018), snažil sa žalobca

obsah nedoručenej zásielky získať, a to e-mailom, telefonicky aj osobne. Keď sa dozvedel, že zásielka sa nachádza v administratívnom spise v Banskej Bystrici, žiadal o jej vydanie, čo však zamestnanec žalovaného odmietol z dôvodu, že zásielka bola fiktívne doručená, a preto nemôže byť obsah tejto zásielky fyzicky vydaný žalobcovi. Namietal, že fiktívne doručenie a fyzické doručenie sú dva rozdielne inštitúty a jeden nevyklučuje druhý pre právny (procesný) stav konania, napr. účel počítania lehôt. Podľa žalobcu, aj keby bolo napadnuté rozhodnutie fiktívne doručené, neznamená to, že nemohlo byť žalobcovi fyzicky odovzdané. Ak zásielku odosielateľ odoprel fyzicky vydať žalobcovi, je to podľa žalobcu porušením daňového poriadku, ale aj iných. Uviedol tiež, že žiadal aj o možnosť nahliadnuť do daňového spisu, čo mu bolo prisľúbené neskoro – o viac ako 7 dní po 06.06.2018, pričom počítanie lehôt plynúcich z napadnutého rozhodnutia bežalo už od 17.05.2018. K nahliadnutiu do spisu nakoniec podľa žalobcu nedošlo.

9. V bode VI. žaloby žalobca s poukazom na § 77 ods. 7 daňového poriadku konštatoval, že vzhľadom k tomu, že právo na vyrubenie dane už zaniklo, žalobca nemôže využiť ani mimoriadny opravný prostriedok, ktorým je preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania.

10. V rámci bodu VII. žaloby žalobca uviedol, že napadnuté rozhodnutia orgánov verejnej správy nemožno považovať za vecne správne, ale hrubo arbitrárne, pretože v obnovenom procese na podnet prokurátora GP správca dane konal v rozpore s daňovým poriadkom, keď vôbec neposkytol žalobcovi ako kontrolovanému subjektu nevyhnutnú súčinnosť na objasnenie rozhodujúcich skutočností pre správne určenie výšky dane, ako napr. neposkytol riadne a včas úplný daňový spis kontroly z roku 2011 k nahliadnutiu daňovníkovi a na jedinom ústnom pojednávaní položil správca dane žalobcovi 12 otázok, nečakal na odpovede daňovníka v žiadnej lehote a vydal záverečné rozhodnutie. Podľa žalobcu v predchádzajúcom konaní pred ukončením daňovej kontroly boli zásadné chyby najmä v tom, že: žalobca nebol vpustený do budovy správcu dane v pracovný deň počas riadnych úradných hodín, vchodové dvere boli zavreté s nápisom „z technických príčin zatvorené“, čím bolo žalobcovi znemožnené podať vyjadrenie vo veci daňovej kontroly do zápisnice aj s privedenými svedkami a pri prerokovaní záverečného protokolu správca dane odmietol prijať akékoľvek listinné dôkazy ku kontrolovanej veci predkladané žalobcom.

11. V bode VIII. žaloby žalobca poukázal na chybu vo výroku napadnutého rozhodnutia, ktorý podľa neho znie zmätočne, pretože na jednej strane výrok hovorí o zdaňovacom období roku 2006 a na druhej strane hovorí o dani uvedenej v daňovom priznaní doručenom dňa 30.03.2017, pričom žalobca žiadne daňové priznanie v roku 2017 nepodával.

12. Na základe uvedených skutočností žalobca žiadal zrušiť napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie.

#### Vyjadrenie žalovaného

13. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe ohľadom doručovania napadnutého rozhodnutia žalobcovi poukázal na § 31 ods. 2 daňového poriadku, v ktorom je upravené náhradné doručenie fyzickej osobe. Podľa žalovaného významná zmena, ktorá pri náhradnom doručení nastala od 01.01.2012 je, že daňový poriadok nestanovuje podmienku zdržovania sa adresáta v mieste doručenia, tak ako to bolo do 31.12.2011 podľa zákona o správe daní. Pri doručovaní písomností v zmysle ustanovenia § 31 ods. 2 daňového poriadku je zásielka po uplynutí úložnej lehoty vrátená poštou späť správcovi dane. V zmysle citovaného ustanovenia sa zásielka uplynutím 15-teho dňa považuje za doručenú, aj keď sa adresát o uložení nedozvedel. V prípade ak 15-ty deň pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, neposúva sa na najbližší nasledujúci pracovný deň, pretože nejde o lehotu, v ktorej by mal daňový subjekt niečo vykonať. Žalovaný uviedol, že doručoval napadnuté rozhodnutie žalobcovi do vlastných rúk. Dňa 22.05.2018 sa táto zásielka vrátila odosielateľovi FR SR späť s poznámkou „zásielka neprevzatá v odbernej lehote“ (poštou vrátená obálka s originálom rozhodnutia zostala neotvorená a založená v spise). V zmysle ustanovenia § 31 ods. 2 daňového poriadku bola zásielka po uplynutí úložnej lehoty vrátená poštou späť odosielateľovi FR SR a uplynutím 15-teho dňa bola zásielka zákonným spôsobom doručená, aj keď sa adresát o uložení nedozvedel. V tejto súvislosti je irelevantná skutočnosť, či sa adresát, daňový subjekt, zdržiaval na území SR alebo mimo územia SR, a navyše, žalobca relevantným dôkazom nepreukázal tvrdenie, že bol mimo územia SR.

14. Žalovaný ďalej uviedol, ak sa adresát po vrátení zásielky, ktorá bola doručená uložením, dostaví na daňový úrad, správca dane túto zásielku nevydá, lebo správca dane by sa sám zbavil vierohodného dôkazu o tom, že písomnosť bola doručená fikciou, pričom na toto doručenie nadväzuje napr. právoplatnosť rozhodnutia, resp. lehota na podanie opravného prostriedku. V takomto prípade daňový subjekt môže získať rozhodnutie tým spôsobom, že využije ustanovenie § 23 daňového poriadku a správca dane mu na jeho žiadosť vyhotoví rovnopis alebo fotokópiu písomnosti, na požiadanie osvedčí jej zhodu s originálom a vydá ju daňovému subjektu. O každom nazretí do spisu sa vyhotovuje aj úradný záznam. Podľa žalovaného žalobca nepreukázal, že uplatnil tento zákonný postup uvedený v daňovom poriadku. Žalobca síce uviedol, že žiadal aj o možnosť nahliadnutia do spisu a že k nahliadnutiu do spisu nakoniec nedošlo, avšak bez konkrétnych dôkazov.

15. Podľa žalovaného správca dane predmetné rozhodnutie odvolacieho orgánu len ukázal žalobcovi, pretože v prípade nahliadnutia do spisu by si žalobca mohol odfoťiť všetky stránky napadnutého rozhodnutia, nielen prvú stranu. Žalobca neuviedol dátum odfotoграфovania prvej strany napadnutého rozhodnutia. Žalovaný konštatoval, že napadnuté rozhodnutie doručil riadne, v zmysle dikcie daňového poriadku. Žalobca pri uvedenej námietke neuviedol žiadne ustanovenie žiadnej právnej normy, ktorú by žalovaný porušil.

16. K tvrdeniu žalobcu, že právo na vyrubenie dane zaniklo už pred vydaním napadnutého rozhodnutia žalovaný uviedol, že napadnuté rozhodnutie bolo vydané a doručené v lehote na zánik práva na vyrubenie dane, t. j. v lehote do 31.12.2018, pričom rozpísal chronologicky úkony vykonané vo veci, ktoré mali vplyv na plynutie lehoty na vyrubenie dane, a to:

Daňové priznanie za r. 2006 doručené 30.03.2007

Zánik práva vyrubiť daň ..... 31.12.2012

Protokol z daňovej kontroly doručený 20.01.2012

Zánik práva vyrubiť daň ..... 31.12.2017

Vyrubenie dane Dodatočný PV zo 14.8.2012

Rozhodnutie FR SR o odvolaní zo dňa 6.12.2012

Žaloba doručená na KS BB 05.03.2013

Rozsudok KS BB č.k. 23S/43/2013-96 zo 16.10.2013, žalobu zamietá; právoplatný 06.03.2014

Rozsudok NS SR z 12.02.2014, potvrdzuje rozsudok KS BB

Konanie na súde: od 05.03.2013 do 06.03.2014 : 367 dní, neplynúť lehota

Lehota 31.12.2017 na zánik práva na vyrubenie dane sa predlžuje o 367 dní, t. j. do 02.01.2019

Rozhodnutie FR SR na základe protestu prokurátora z 05.06.2017

Rozhodnutie DÚ z 20.10.2017

Rozhodnutie FR SR o odvolaní z 26.04.2018 doručené 17.05.2018

Žaloba zo dňa 13.07.2018 na KS BB.

17. Žalovaný následne uviedol v chronologickom slede priebeh konania vo veci vyrubenia rozdielu dane z príjmov fyzickej osoby u žalobcu, ktorým je podľa neho preukázané dodržanie zákonnej lehoty na vyrubenie rozdielu dane podľa § 69 daňového poriadku za zdaňovacie obdobie 2006.

18. K námietke žalobcu ohľadom zmätočného výroku rozhodnutia žalovaný uviedol, že v napadnutom rozhodnutí, vo výrokovej časti uviedol „daň uvedená v daňovom priznaní doručenom dňa 30.03.2017“, čo je prepisovacia chyba v dátume; text mal znieť správne: „daň uvedená v daňovom priznaní doručenom 30.03.2007“. Vzhľadom na skutočnosť, že výrok rozhodnutia obsahuje bezchybné náležitosti vymedzené v § 63 daňového poriadku, predmetná chyba pri prepisovaní nie je podľa žalovaného tak relevantná, aby zakladala nezákonnosť rozhodnutia žalovaného.

19. Žalovaný na záver uviedol, že vyhodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadol na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3 daňového poriadku). Trval na tom, že napadnuté rozhodnutie nie je vydané v rozpore so všeobecne záväzným daňovým predpisom, daňovým poriadkom, vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu a zo správneho právneho posúdenia veci. Ako dôkazy označil všetky listiny priloženého spisu. Na základe uvedených skutočností navrhol žalobu zamietnuť a žalobcu zaviazat' znášaním trov konania zo svojho.

Replika

20. Žalobca v replike k vyjadreniu žalovaného v bode 1/ uviedol, že v zmysle toho 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 zákona č. 511/1992 Zb. Správca dane dňa 20.10.2017 sám zrušil svoje pôvodné rozhodnutie zo dňa 6.12.2012, pričom rozhodnutie č. 1401778/2017 malo nadobudnúť právoplatnosť až v roku 2018. Podľa žalobcu teda žalovaný u žalobcu v roku 2018 už nemohol posudzovať a hodnotiť skutočnosti zistené žalovaným - daňovým úradom ani skutočnosti tvrdené žalobcom – daňovým subjektom.

21. V bode 2/ uviedol, že žalovaný vychádzal od počiatku z nedôsledne zisteného skutkového stavu a nepresného konštatovania: Dňa 19.6.2013 Daňový úrad – pobočka Žiar nad Hronom, oznámila Okresnému riaditeľstvu PZ v Žiari nad Hronom „Oznámenie o podozrení spáchania daňového podvodu“ pre údajný daňový nedoplatok, určený aj z postúpenej pohľadávky (teda nie uhradenej na účet žalobcu) v sume 6.990.730,- Sk. Následne polícia konala prostredníctvom vyšetrovateľa F. G. H., s ktorým ako poslancom – členom Obecného zastupiteľstva vo Voznici za stranu Smer SD mal žalobca spor, ktorý skončil na súde v prospech žalobcu. Preto podľa žalobcu G. H. jeho námietku zaujatosti odmietol a konal až do ukončenia vyšetrovania a podania návrhu na obžalobu mojej osoby bez jasných dôkazov, bez riadneho vyšetrovania veci.

22. V bode 3/ a 4/ žalobca namietal skutočnosti týkajúce sa konania Krajského súdu v Banskej Bystrici vo veci vedenej pod č. k. 23S/43/2013, a to že konajúci prokurátor OS prokuratúry podal obžalobu, ktorá sa opierala podstatne aj o existenciu Rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. 23S/43/2013, ktorým ten súd svoju žalobu proti Finančnému orgánu zamietol. Na ústnom vyhlásení rozhodnutia podľa žalobcu predseda senátu odôvodnil rozhodnutie aj s vysvetlením, že „...súd nemôže zrušiť napadnuté Rozhodnutie finančného orgánu, pretože vzhľadom k naplneniu prekluzívnej lehoty by už daňový úrad nemohol nanovo vyrubiť daň.“ Dôvodil, že krajský súd vtedy neprihliadol ani na skutočnosť, že finančný orgán duplicitne vyrubil daň zo sumy 6.990.730,- Sk raz ako „účtovný“ (nie reálny) príjem fyzickej osoby (žalobcu) akoby z hodnoty postúpenej pohľadávky, a zároveň duplicitne ako príjem u spol. Commer.Co, s.r.o. (ako príjem postupníka), ako totožný zdroj príjmu, a teda ide o transparentné duplicitné zdanenie. Podľa žalobcu súd v odôvodnení kriticky zhodnotil skutočnosť, že žalobca nepredložil daňovému úradu v čase kontroly Zmluvu o postúpení pohľadávky, ktorú žalobca predkladal až správne súdu. Súd pri tom podľa neho neskúmal, že žalobca nemohol, resp. nedokázal predložiť tento dôkaz daňovým orgánom pri kontrole. Zároveň podľa neho daňové orgány nevypočuli - odmietli navrhovaných svedkov žalobcu.

23. V bode 5/, 6/ a 7/ repliky žalobca namietal skutočnosti týkajúce sa konania vedenom na Okresnom súde v Žiari nad Hronom vedené pod č. k. 1T/52/2016, kde boli vypočutí svedkovia, I. J., I. K., kde pôvodne konajúci kontrolór I. L. J. sa podľa žalobcu opakovane vyjadril, že daňovú kontrolu u žalobcu nedokončil a skončil tak, že odišiel do dôchodku. Zároveň podľa žalobcu vyšlo najavo, že na prelome roka 2011 a 2012 bol Daňový úrad v Novej Bani zrušený, a zlúčený (prestahovaný) do Žiaru nad Hronom, čo malo podľa neho tiež priamy dôsledok na nedôslednosť výkonu daňovej kontroly. Pred trestným súdom bolo tiež preukázané, že subjektu Commer.Co, s.r.o., IČO: 36 645 214 bola započítaná suma 6.990.730,- Sk ako jeho výnosy, teda už duplicitne ako príjem, u neho zdanený, ktorý bol rovnako počítaný do príjmu žalobcu, teda duplicitne. Okresný súd v Žiari nad Hronom rozhodol rozsudkom zn. 1T/52/2016, dňa 16.5.2022 a obvineného (žalobcu) odsúdil pre zločin skrátania dane a poistného, pretože kontrolou Daňového úradu v Novej Bani č. 688/320/17198/2011/Kun bolo zistené, že daňová povinnosť bola 57.496,51 Eur, pričom žalobca za rok 2006 priznal 0 Eur. Rozhodnutie Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. 23S/43/2013, sa stalo základom pre odsúdenie žalobcu v tejto trestnej veci, hoci podľa žalobcu sa tento trestného činu krátenia dane nedopustil. Žalobca tvrdil, že úradníkom všetko v rámci svojich možností dokladoval, daňový nedoplatok nezaplatil iba preto, že takú sumu nemal.

24. V bode 8/ žalobca uzavrel, že je osobou na starobnom dôchodku, ktorá má v tomto čase 411,- Eur mesačne, nemá žiadny iný príjem a žalovaným tvrdený nedoplatok v sume 57.496,51 Eur je pre neho pri exekučnom konaní likvidačná záležitosť, a to podľa neho iba preto, že úradníci si dôsledne nespĺnili svoje povinnosti pri výkone daňovej kontroly.

Duplika

25. Žalovaný k vyjadreniu žalobcu v bode 1/ uvádza, že sa vyjadroval k lehote na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdielu dane vo svojom vyjadrení k žalobe, kde uviedol postupnosť krokov, pričom okrem iného uviedol, že lehota k 31.12.2017 na zánik práva na vyrubenie dane sa predĺžila o 367 dní, t. j. do 02.01.2019 (konanie na súde: od 05.03.2013 do 06.03.2014 : 367 dní, neplynula lehota). Žalovaný konštatoval, že napadnuté rozhodnutie bolo vydané a doručené v lehote na zánik práva na vyrubenie dane, t. j. v lehote do 31.12.2018. Z uvedeného vyplýva, že aj prvostupňové rozhodnutie č. 1401778/2017 nadobudlo právoplatnosť v lehote na zánik práva na vyrubenie dane. Vo vyjadrení v bode 2/, 3/ a 6/ žalobca argumentuje podaním obžaloby a trestným konaním voči svojej osobe. Žalovaný uvádza, že ide o iné konanie a nie konanie týkajúce sa predmetnej žaloby. K vyjadreniam uvedeným v bode 4/ žalovaný uviedol, že k nevypočutiu svedka sa žalovaný vyjadril v napadnutom rozhodnutí na strane 16. K tvrdeniu, že kontrola nebola dokončená a bola len formálne ukončená bez dôsledného dokazovania, pričom uvedené zdôvodňoval odchodom jedného z kontrolórov a poverením iného kontrolóra, ktorý problematiku dane z príjmu neovládal, bol zameraný na inú daň – t.j. DPH (čo znova uvádza žalobca aj v bode 5/ a 7/), žalovaný uviedol, že žalobca neuviedol, podľa ktorého ustanovenia zákona kontrola nebola dokončená, prípadne aké ustanovenie zákona pojednáva o formálnom ukončení kontroly. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo. Žalovaný uzavrel, že trvá na napadnutom rozhodnutí, ako aj na zákonnosti prvostupňového rozhodnutia a navrhuje žalobu zamietnuť a žalobcu zaviazat' znášaním trov konania, ako aj trov právneho zastúpenia. Uviedol tiež, že trvá v celom rozsahu na svojich predchádzajúcich vyjadreniach.

Posúdenie podstatných skutkových zistení a právnych argumentov správnym súdom

26. Správny súd vecne príslušný podľa § 10 SSP a miestne príslušný podľa § 13 ods. 1 SSP preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového orgánu verejnej správy vrátane konania, ktoré ich vydaniu predchádzalo, pričom dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná. Správny súd vec prejednal v súlade s § 107 ods. 2 SSP bez nariadenia pojednávania, pretože nezistil podmienky pre nariadenie pojednávania v zmysle § 107 ods. 1 SSP. Oznámenie o verejnom vyhlásení rozsudku bolo zverejnené na úradnej tabuli tunajšieho súdu dňa 18.06.2024. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 26.06.2024 (§ 137 ods. 3 SSP).

27. Podľa § 2 ods. 1 SSP; V správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

28. Podľa § 2ods. 2 SSP; Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

29. Podľa § 6 ods. 1 SSP; Správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

30. Podľa § 134 SSP; (1) Správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.

(2) Správny súd nie je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak

- a) rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy bolo vydané na základe neúčinného právneho predpisu,
- b) rozhodnutie alebo opatrenie vydal orgán, ktorý na to nebol podľa zákona oprávnený,
- c) ide o veci podľa § 192,
- d) ide o veci podľa § 6 ods. 2 písm. c), ak je žalobcom fyzická osoba,
- e) ide o veci podľa § 6 ods. 2 písm. d),
- f) vec súvisí s ochranou práv spotrebiteľa.

31. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku; Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

32. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku; Pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon, viacero právnych úkonov alebo iné skutočnosti uskutočnené bez riadneho podnikateľského dôvodu alebo iného dôvodu, ktorý odráža ekonomickú realitu, a ktorých najmenej jedným z účelov je obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, sa pri správe daní neprihliada.

33. Podľa § 23 ods. 2 daňového poriadku; Na žiadosť daňového subjektu alebo jeho zástupcu správca dane zo spisového materiálu, do ktorého možno nazrieť, vydá rovnopis, alebo vyhotoví fotokópie alebo listinnú podobu elektronického dokumentu a vydá ich daňovému subjektu alebo jeho zástupcovi a na ich požiadanie osvedčí ich zhodu s originálom.

34. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku; Ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

35. Podľa § 31 ods. 2 daňového poriadku; Ak nebola fyzická osoba, ktorej má byť písomnosť doručená do vlastných rúk, zastihnutá v mieste doručenia, upovedomí ju doručovateľ vhodným spôsobom, že písomnosť príde doručiť znovu v určený deň a hodinu. Ak bude nový pokus o doručenie bezvýsledný, uloží doručovateľ písomnosť na pošte a fyzickú osobu o tom vhodným spôsobom vyrozumie. Ak si nevyzdvihne fyzická osoba písomnosť do 15 dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, aj keď sa fyzická osoba o uložení nedozvedela.

36. Podľa § 63 ods. 3 daňového poriadku; Ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať

a) označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal,

b) číslo a dátum rozhodnutia,

c) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, identifikačné číslo organizácie a identifikačné číslo daňového subjektu, ak mu bolo pridelené pri registrácii, alebo iný identifikátor pridelený správcom dane, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie alebo nemá povinnosť evidencie podľa osobitného predpisu; 33)ak ide o zahraničnú fyzickú osobu dátum narodenia alebo iný údaj identifikujúci túto osobu a ak ide o zahraničnú právnickú osobu, ktorá nemá identifikačné číslo organizácie, použije sa iný údaj identifikujúci túto právnickú osobu,

d) výrok, ktorý obsahuje údaje podľa písmena c), rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, ak sa ukladá povinnosť plniť, rozhodnutie o náhrade nákladov správy daní podľa § 12, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu, na ktorý má byť suma zaplatená,

e) poučenie o mieste, lehote a forme podania odvolania s upozornením na prípadné vylúčenie odkladného účinku,

f) vlastnoručný podpis oprávnenej osoby s uvedením jej mena, priezviska a funkcie a odtlačok úradnej pečiatky; ak sa rozhodnutie vyhotovuje v elektronickej podobe, neobsahuje vlastnoručný podpis a odtlačok úradnej pečiatky, ale sa autorizuje podľa osobitného predpisu

37. Podľa § 68 ods. 1 daňového poriadku; Ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 a končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu; vyrubovacie konanie nezačne, ak sa výzva podľa § 46 ods. 8 nezasiela. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 49 ods. 1 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa § 48 ods. 2. Ak daňovú kontrolu vykonalo finančné riaditeľstvo, vyrubovacie konanie vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá miestne príslušný správca dane. Ak je vec vrátená na ďalšie vyrubovacie

konanie, vyrubovacie konanie vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorého rozhodnutie bolo zrušené.

38. Podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku; Ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. Správca dane vydá rozhodnutie do troch mesiacov od uplynutia lehoty určenej vo výzve podľa prvej vety. Ak vzhľadom na mimoriadnu zložitost' prípadu, iné závažné okolnosti alebo osobitnú povahu prípadu nemožno rozhodnúť ani v lehote troch mesiacov, môže túto lehotu pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia primerane predĺžiť druhostupňový orgán. Správca dane o predĺžení lehoty upovedomí daňový subjekt.

39. Podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku; Správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

40. Podľa § 69 ods. 1 daňového poriadku; Ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov.

41. Podľa § 69 ods. 2 daňového poriadku; Ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, plynú lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumiený. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov 1) možno najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov.

42. Podľa § 69 ods. 3 daňového poriadku; Za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov sa považuje doručenie

- a) protokolu z daňovej kontroly,
- b) protokolu o určení dane podľa pomôcok.

43. Podľa § 72 ods. 10 daňového poriadku; Ak v priebehu odvolacieho konania uplynie lehota na vyrubenie dane, prvostupňový orgán alebo odvolací orgán podľa § 74 ods. 1 odvolacie konanie zastaví a napadnuté rozhodnutie zruší.

44. Podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku; Odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

45. Podľa § 76 ods. 8 daňového poriadku; Novým rozhodnutím sa pôvodné rozhodnutie zrušuje; proti novému rozhodnutiu možno podať odvolanie.

46. Podľa § 77 ods. 7 daňového poriadku; Orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania môže mimo odvolacieho konania rozhodnutie zrušiť, zmeniť alebo zrušiť a vrátiť vec na ďalšie konanie, ak nezaniklo právo na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenia nároku podľa osobitných predpisov.

47. Predmetom súdneho prieskumu správnym súdom v tejto veci je rozhodnutie žalovaného, ktorým potvrdil rozhodnutie správcu dane, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2006 v sume 57 496,51 Eur.

48. Žalobca v správnej žalobe v prvom rade namietal, že uplynula prekluzívna lehota na vyrubenie dane podľa § 69 ods. 2 daňového poriadku. Správny súd uvádza, že v zmysle § 69 ods. 2 daňového poriadku možno vyrubiť daň alebo rozdiel dane najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie. Vzhľadom na to, že povinnosť podať daňové priznanie za rok 2006 v predmetnej veci vznikla v roku 2007 a napadnuté rozhodnutie žalovaný vydal dňa 26.04.2018, mal žalobca za to, že napadnuté rozhodnutie bolo vydané nezákonne, teda po uplynutí 10-ročnej prekluzívnej lehoty, ktorá podľa neho uplynula dňa 31.12.2017. Žalobca však opomenul vziať do úvahy obdobie, kedy táto lehota neplynula, a to obdobie rozhodovania vo veci Krajským súdom v Banskej Bystrici na základe správnej žaloby podanej žalobcom v konaní vedenom pod č. k. 23S/43/2013 a následným konaním o odvolaní v tejto veci na Najvyššom súde SR pod č. 4Sžf/2/2014. Správny súd poukazuje na skutočnosť, že daňové priznanie za rok 2006 podal žalobca dňa 30.03.2007. V zmysle § 69 ods. 1 daňového poriadku nemožno vyrubiť daň po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie. Právo vyrubiť daň preto malo zaniknúť dňa 31.12.2012. Táto 5-ročná lehota sa však v zmysle ust. § 69 ods. 2 daňového poriadku predlžuje o ďalších 5 rokov, ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, a to od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyzročený. Takýto úkonom je podľa § 69 ods. 3 daňového poriadku protokol z daňovej kontroly. Žalobcovi ako daňovému subjektu bol dňa 20.01.2012 doručený protokol z daňovej kontroly, a teda lehota na vyrubenie dane sa tak predĺžila do 31.12.2017. Správca dane vyrubil dal dodatočným platobným výmerom zo dňa 14.8.2012, ktorý potvrdil žalovaný rozhodnutím zo dňa 06.12.2012. Následne žalobca podal na Krajskom súde v Banskej Bystrici ako správnom súde žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 06.12.2012, ktorá bola správnomu súdu doručená 05.03.2013. O podanej správnej žalobe rozhodol Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom sp. zn. 23S/43/2013-96 zo 16.10.2013 tak, že žalobu zamietol, pričom tento rozsudok sa stal, v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/2/2014 zo dňa 12.02.2014, právoplatným dňa 06.03.2014. V období, kedy sa viedlo konanie v tejto veci na Krajskom súde v Banskej Bystrici a na Najvyššom súde SR, t.j. od 05.03.2013 do 06.03.2014 (367 dní), v ktorom žalovaný nemohol vo veci konať (keďže správnomu súdu musel predložiť celý administratívny spis pre rozhodnutie o správnej žalobe), neplynú lehota na vyrubenie dane podľa § 69 daňového poriadku. Lehota na zánik práva na vyrubenie dane, ktorá mala skončiť dňa 31.12.2017, sa preto predlžuje o tento čas, t. j. o 367 dní, t. j. do 02.01.2019. Vzhľadom na to, že prvostupňové rozhodnutie bolo vydané správcou dane (po povolení obnovy konania) dňa 20.10.2017 a napadnuté rozhodnutie, ktorým žalovaný potvrdil toto rozhodnutie, bolo vydané dňa 26.04.2018 a právoplatné dňa 17.05.2018, je podľa správneho súdu zachovaná 10-ročná lehota na vyrubenie dane, ktorá mala na základe vyššie uvedených skutočností uplynúť až 02.01.2019. Nebol tak daný predpoklad na postup správcu dane ani žalovaného podľa § 72 ods. 10 daňového poriadku, ako to v žalobe uviedol žalobca. Správca dane a žalovaný preto postupovali správne, keď v lehote na vyrubenie dane žalobcovi prvostupňovým rozhodnutím, ktorý potvrdil žalovaný napadnutým rozhodnutím, vyrubili daň a neporušili tak ustanovenie § 69 daňového poriadku.

49. Žalobca tiež namietal, že napadnuté rozhodnutie mu nebolo riadne doručené pre chybu doručovania na pošte Nová Baňa. Správny súd poukazuje na ust. § 31 ods. 2 daňového poriadku, podľa ktorého, ak nebola fyzická osoba, ktorej má byť písomnosť doručená do vlastných rúk, zastihnutá v mieste doručenia, upovedomí ju doručovateľ vhodným spôsobom, že písomnosť príde doručiť znovu v určený deň a hodinu, a ak bude nový pokus o doručenie bezvýsledný, uloží doručovateľ písomnosť na pošte a fyzickú osobu o tom vhodným spôsobom vyzrozumie. Pokiaľ si fyzická osoba nevyzdvihne písomnosť do 15 dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, aj keď sa fyzická osoba o uložení nedozvedela. Z administratívneho spisu vyplýva, že napadnuté rozhodnutie bolo vydané žalovaným dňa 26.04.2018. Žalovaný doručoval toto rozhodnutie žalobcovi do vlastných rúk podľa § 31 ods. 1 a 2 Daňového poriadku. Z doručienky na obálke, v ktorej bolo toto napadnuté rozhodnutie (ďalej aj len „zásielka“) doručované žalobcovi, vyplýva, že zásielka bola prvýkrát neúspešne doručovaná žalobcovi dňa 30.04.2018 spolu s výzvou, ktorou bol žalobca upovedomený o opakovanom doručení. Pokus o opakované doručenie bol vykonaný dňa 02.05.2018 a keďže žalobca si zásielku neprevzal, bola táto zásielka uložená dňa 02.05.2018 na pošte. Keďže zásielka nebola žalobcom prevzatá ani v 15-dňovej odbernej lehote odo dňa uloženia zásielky, čo tiež vyplýva z predmetnej obálky, ktorou

sa doručovala uvedená zásielka, bola táto zásielka vrátená žalovanému dňa 22.05.2018 ako „zásielka neprevzatá v odbernej lehote“. Keďže zásielka nebola prevzatá v odbernej lehote 15 dní od jej uloženia na pošte dňa 02.05.2018, v zmysle § 31 ods. 2 daňového poriadku sa táto zásielka považuje za doručeníu „fikciou doručenia“ dňa 17.05.2018.

50. Pokiaľ žalobca namietal, že si túto zásielku chcel prevziať následne osobne od žalovaného, čo mu nebolo umožnené, správny súd uvádza, že žalovaný nebol oprávnený odovzdať mu túto konkrétnu zásielku, ktorá už mu bola v zmysle ust. § 31 ods. 2 daňového poriadku fiktívne doručená, pretože táto obálka aj so svojim obsahom je dôkazom o fikcii doručenia tejto zásielky, od ktorej sa odvíja aj určenie nadobudnutia právoplatnosti tohto rozhodnutia. Žalovaný tak nemohol odovzdať žalobcovi túto zásielku. Správny súd však poukazuje na skutočnosť, že pokiaľ žalobca chcel fyzicky dostať do rúk rozhodnutie, ktoré bolo obsahom fiktívne doručenej zásielky, mohol v zmysle § 23 ods. 2 daňového poriadku požiadať správcu dane o vydanie rovnopisu napadnutého rozhodnutia, resp. fotokópie alebo listinnej podoby elektronického dokumentu, pričom na jeho požiadanie by správca dane osvedčil jeho zhodu s originálom. Námietky žalobcu, že napadnuté rozhodnutie nebolo odovzdané poštou ním splnomocnenému zástupcovi, ale iné zásielky áno, správny súd považoval za nedôvodné, vzhľadom k tomu, že tieto tvrdenia žalobca nijako nepreukázal. Žalobca tiež namietal, že to, že mu bolo žalovaným odmietnuté predmetnú zásielku s napadnutým rozhodnutím fyzicky vydať, je to porušenie daňového poriadku a iných zákonov, avšak žalobca nekonkretizoval, ktoré ustanovenia a ktoré zákona boli takýmto konaním žalovaného porušené. Správny súd uvádza, že rozsah a obsah prieskumu žalobou napadnutého rozhodnutia je striktno vymedzený dôvodmi nezákonnosti uplatnenými žalobcom v správnej žalobe. Všeobecná námietka nezákonnosti, obsahujúca tvrdenie žalobcu, podľa ktorého je postup žalovaného nezákonný, avšak bez uvedenia konkrétnej skutkovej a právnej argumentácie vzťahujúcej sa k preskúmanému konkrétnemu prípadu, žiadny priestor takémuto prieskumu nedáva, a preto musí byť aj z tohto dôvodu vyhodnotená ako nedôvodná.

51. Podľa žalobcu, napadnuté rozhodnutia orgánov verejnej správy nemožno považovať za vecne správne, pretože v obnovenom procese na podnet prokurátora GP správca dane konal v rozpore s daňovým poriadkom, keď vôbec neposkytol žalobcovi ako kontrolovanému subjektu nevyhnutnú súčinnosť na objasnenie rozhodujúcich skutočností pre správne určenie výšky dane, ako napr. neposkytol riadne a včas úplný daňový spis kontroly z roku 2011 k nahliadnutiu daňovníkovi a na jedinom ústnom pojednávaní položil správca dane žalobcovi 12 otázok, nečakal na odpovede a vydal záverečné rozhodnutie. Žalobca hovorí, že požiadal o nazretie do spisu (dátum žiadosti neuvádza) a správca dane mu umožnil nahliadnuť do spisu, avšak podľa tvrdenia žalobcu to bolo neskoro. Žalobca však neuviedol, aký vplyv majú ním uvedené skutočnosti (že podľa neho nemohol odpovedať na 12 otázok pred vydaním prvostupňového rozhodnutia, ako aj o neskorej možnosti nazrieť do spisu) na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, resp. na zákonnosť prvostupňového rozhodnutia. Správny súd opakovane uvádza, že rozsah a obsah prieskumu žalobou napadnutého rozhodnutia je striktno vymedzený dôvodmi nezákonnosti uplatnenými žalobcom v správnej žalobe, a pokiaľ žalobca neuvedie konkrétne námietky s previazanosťou na porušenie relevantných zákonných ustanovení, možno takéto námietky považovať len za vyjadrenie všeobecného nesúhlasu žalobcu s postupom prvostupňového orgánu i žalovaného.

52. Žalobca tiež namietal chyby v predchádzajúcom konaní pred ukončením daňovej kontroly, a to, že žalobca nebol vpustený do budovy správcu dane v pracovný deň počas riadnych úradných hodín, vchodové dvere boli zavreté s nápisom „z technických príčin zatvorené“, čím bolo žalobcovi znemožnené podať vyjadrenie vo veci daňovej kontroly do zápisnice aj s privedenými svedkami a pri prerokovaní záverečného protokolu správca dane odmietol prijať akékoľvek listinné dôkazy ku kontrolovanej veci predkladané žalobcom. Žalobca však tieto tvrdenia bližšie nekonkretizoval. Správny súd preto konštatuje, že nejde o konkrétne žalobné námietky s tvrdením o nezákonnosti voči preskúmaným rozhodnutiam, a preto takéto žalobné námietky nie sú dôvodné.

53. Žalobca v žalobe poukázal na chybu vo výroku napadnutého rozhodnutia, ktorý podľa neho znie zmätočne, pretože na jednej strane výrok hovorí o zdaňovacom období roku 2006 a na druhej strane hovorí o dani uvedenej v daňovom priznaní doručenom dňa 30.03.2017, pričom žalobca žiadne daňové priznanie v roku 2017 nepodával. Správny súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia zistil, že ide o pravdivé tvrdenie, keď žalovaný vo výroku uviedol „daň uvedená v daňovom priznaní doručenom dňa 30.03.2017“, čo však správny súd považuje len za chybu v písaní dátumu, keď tento mal správne znieť „30.03.2007“. Správny súd však uvedenú chybu nepovažuje za tak závažnú, že by spôsobovala

nezákonnosť napadnutého rozhodnutia, a to aj s poukazom na to, že výrok napadnutého rozhodnutia obsahuje všetky náležitosti vymedzené v § 63 daňového poriadku.

54. Správny súd poukazuje na skutočnosť, že úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutí, opatrení, iných zásahov a nečinnosti orgánov verejnej správy je v medziach rozsahu a dôvodov podanej správnej žaloby posudzovať, či si orgán verejnej správy vecne príslušný na konanie zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia alebo uplatnenie iného správneho aktu, alebo postupu, či zistil vo veci skutočný stav, t. j. či skutkové závery, ku ktorým dospel, vyplývajú z vykonaných dôkazov, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie alebo opatrenie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesno-právnymi predpismi. Pri rozhodnutí, ktoré orgán verejnej správy vydal na základe zákonom povolenej správnej úvahy správny súd preskúmava iba to, či také rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk ustanovených zákonom. Zákonnosť rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy je podmienená zákonnosťou postupu orgánu verejnej správy predchádzajúceho jeho vydaniu. Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia správny súd vychádza zo skutkového stavu, ktorý tu bol v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy, alebo vydania opatrenia (§ 135 ods. 1 SSP v znení platnom do 30.06.2023). Preto v správnom súdnom konaní správny súd dokazovanie v zásade nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnuté na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t. j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 119 ods. 1 SSP). Úlohou súdu v správnom súdnom konaní nie je nahrádzať činnosť orgánov verejnej správy, ale preskúmať zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, teda posúdiť, či orgány verejnej správy splnili povinnosti stanovené zákonom (napr. R 60/2000). Je potrebné uviesť, že správny súd prieskum vykonáva v rozsahu a z dôvodov správnej žaloby, pokiaľ nejde o prípady vymedzené v § 134 ods. 2 SSP, pod ktoré ale prejednávaná vec nespadá. Práve rozsahom a dôvodmi žaloby je správny súd pri prieskume napadnutého rozhodnutia vedený a limitovaný. Správny súd nemá oprávnenie za žalobcu konkrétne dôvody nezákonnosti napadnutého rozhodnutia vyhľadávať, ani všeobecne uplatnené dôvody nezákonnosti uvedené v žalobe podľa obsahu administratívneho spisu alebo odôvodnenia napadnutého rozhodnutia za žalobcu konkretizovať. Žalobcom v žalobe uvedené všeobecne formulované a nekonkrétne žalobné námietky, ktoré z tohto dôvodu možno považovať len za vyjadrenie všeobecného nesúhlasu žalobcu s rozhodnutiami správcu dane a žalovaného, resp. s hodnotením veci orgánmi verejnej správy, bránia tomu, aby správny súd na ich základe konštatoval nezákonnosť preskúmaného rozhodnutia žalovaného ako aj prvostupňového rozhodnutia.

55. Pokiaľ bolo obsahom žalobných bodov a námietok prezentovanie vlastných skutkových a právnych záverov žalobcu, ku ktorým dospel výlučne na základe svojich tvrdení, resp. vyjadrenie všeobecného nesúhlasu so skutkovými a právnymi závermi správcu dane a žalovaného, tieto samé o sebe nemôžu spôsobiť nezákonnosť napadnutého rozhodnutia. K dôvodnosti žalobných námietok nepostačuje, ak žalobca s hodnotením veci orgánmi verejnej správy nesúhlasí bez toho, aby uviedol konkrétne nedostatky majúce za následok rozpor napadnutého rozhodnutia so zákonom, resp. so zásadami logického uvažovania. Samotný fakt, že závery, na ktorých bolo napadnuté rozhodnutie založené, nie sú v súlade s názormi žalobcu, nepreukazuje jeho nezákonnosť. Bez vyjadrenia jasného stanoviska k súvisu týchto námietok so zákonnosťou napadnutého rozhodnutia, t. j. k otázke, v čom konkrétne sa žalovaný (resp. správca dane) mýlil pri hodnotení podkladov a pri právnom posúdení veci a z akých dôvodov, pokiaľ rozhodol spôsobom uvedeným v napadnutom rozhodnutí, sú tieto námietky len vyjadrením vlastného názoru, resp. všeobecného nesúhlasu s hodnotením žalovaného. Vyjadrenie nesúhlasu, resp. tvrdenia žalobcu bez špecifikácie právneho významu jednotlivých námietok vo vzťahu k napadnutému rozhodnutiu v konaní o preskúmaní jeho zákonnosti nepostačuje na to, aby správny súd mohol dospieť k záveru o nezákonnosti napadnutého rozhodnutia. V rámci takto formulovaných žalobných bodov tak chýba zrozumiteľná argumentácia, v čom sa žalovaný mýlil, ak rozhodol spôsobom uvedeným v napadnutom rozhodnutí.

56. Pokiaľ ide o nové námietky žalobcu uvedené v replike žalobcu, na tieto námietky správny súd neprihliada, pretože neboli žalobcom uplatnené v podanej správnej žalobe ani doplnené v lehote na podanie správnej žaloby. V zmysle § 183 SSP totiž žalobca môže rozšíriť správnu žalobu alebo ju doplniť o ďalší žalobný návrh alebo o ďalšie žalobné body len v lehote ustanovenej na podanie správnej žaloby, čo v prípade námietok uvedených v replike žalobcu nebolo splnené. Navyše námietky týkajúce sa predchádzajúceho konania vedeného na Krajskom súde v Banskej Bystrici ako správneho súdu a trestného konania a odsúdenia žalobcu, nie je správny súd ani oprávnený v tomto konaní skúmať,

keďže ide o námietky viažuce sa k iným konaniam a rozhodnutiam, než je v tomto konaní žalobou napadnuté rozhodnutie.

57. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti správny súd po preskúmaní administratívneho spisu, napadnutého rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím prvostupňového orgánu a konania, ktoré mu predchádzalo, z dôvodov uvedených v správnej žalobe, dospel k záveru, že táto žaloba je nedôvodná a rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie sú v súlade so zákonom, a preto s poukazom na § 190 SSP žalobu zamietol.

58. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 a § 168 SSP spôsobom uvedeným vo výroku rozsudku. Žalobca nebol v konaní úspešný, preto mu právo na náhradu trov konania nepatrí (a contrario). Žalovaný síce v konaní úspešný bol, avšak má postavenie orgánu verejnej správy, pričom správny súd nezistil žiadne výnimočné dôvody, pre ktoré by mu mali byť trovy konania voči neúspešnému žalobcovi priznané. Zaplatenie eventúálnych trov konania žalovaného nemožno od žalobcu spravodlivo požadovať.

59. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

59. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

### **Poučenie:**

Tento rozsudok nadobúda právoplatnosť uplynutím lehoty 30 dní od doručenia rozsudku alebo podaním kasačnej sťažnosti proti tomuto rozsudku (§ 145 ods. 2 písm. a) SSP).

Proti tomuto rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť (§ 438 ods. 1 SSP, § 439 ods. 1 SSP a § 439 ods. 3 SSP a contr.), ktorá má odkladný účinok (§ 446 ods. 2 písm. a) SSP).

O kasačnej sťažnosti rozhoduje kasačný súd – Najvyšší správny súd SR (§ 438 ods. 2 SSP). Kasačnú sťažnosť je potrebné podať na Správnom súde v Banskej Bystrici (§ 444 ods. 1 SSP) v lehote do 30 dní od doručenia rozhodnutia oprávnenému subjektu (§ 443 ods. 1 SSP).

Podľa § 445 ods. 1, 2 SSP, (1) v kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť

- a) označenie napadnutého rozhodnutia,
- b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené,
- c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"),
- d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

(2) Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Podľa § 449 ods. 1, 2 SSP, (1) sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

(2) Povinnosti podľa odseku 1 neplatia, ak

- a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa,

b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d),

c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.