

Súd: Krajský súd Bratislava  
Spisová značka: 5S/22/2016  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1016200189  
Dátum vydania rozhodnutia: 23. 05. 2017  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Dáša Filová  
ECLI: ECLI:SK:KSBA:2017:1016200189.3

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Dášy Filovej a členiek senátu JUDr. Viery Šebestovej a JUDr. Evy Fulcovej, v právnej veci žalobcu: K., zastúpený: focused law s.r.o., advokátska kancelária, Krížna 6, 811 07 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1761779/2015 zo dňa 10.12.2015, takto

### rozhodol:

Napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 1761779/2015 zo dňa 10.12.2015 a rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 1645607/2015 zo dňa 09.11.2015 z r u š u j e podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

Žalobcovi súd priznáva voči žalovanému náhradu trov konania vo výške 100 %.

### odôvodnenie:

I.

Konanie na orgánoch verejnej správy

1. Daňovému úradu Spišská Nová Ves prišla dňa 25.02.2009 žiadosť pani O. J. a pána K. J. o vykonaní daňovej kontroly na daň z príjmu fyzických osôb za rok XXXX. Na základe uvedenej žiadosti Daňový úrad vydal poverenie na výkon daňovej kontroly. Dňa 27.07.2009 bolo vydaný oznámenie o výkone daňovej kontroly, ktorá sa začne dňa 06.08.2009 o 8:30 hod. v priestoroch daňového úradu. Dňa 29.01.2010 Daňový úrad Spišská Nová Ves požiadala Daňové riaditeľstvo SR o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly z dôvodu, že ide o vysoký objem získaných peňažných prostriedkov, komplikovaný prepočet a značnú výšku dodatočne vyrubenej dane. V žiadosti o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly bolo vyhovené a dňa 04.02.2010 to bolo oznámené aj daňovníkom.

2. Po výsledku zistenia z daňovej kontroly bol dňa 31.05.2010 vypracovaný protokol. Dňa 02.06.2010 Daňový úrad Spišská Nová Ves vyzval daňovníka na predloženie účtovných dokladov a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady. Dňa 15.06.2010 bola daňovníkovi zaslaná výzva na vyjadrenie sa k protokolu a jeho prerokovanie. Dňa 24.06.2010 bola daňovníkovi zaslaná výzva na vyjadrenie sa k protokolu a jeho prerokovanie. Dňa 24.06.2010 bolo doručené daňovému úradu vyjadrenie daňovníka k protokolu. Dňa 30.06.2010 bolo ústne pojednávanie na ktorom bol prerokovaný protokol o daňovej kontrole a bola urobená zápisnica o ústnom pojednávaní s dodatkom k protokolu o výsledku zistenia daňovej kontroly.

Dňa 08.07.2010 Daňový úrad Spišská Nová Ves vydal dodatočný platobný výmer č. 732/230/39190/10/Hme, ktorým dovyrubil daňovníkovi K. J. rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2008 v sume 2 731 875,52 €.

3. Proti tomuto daňovému výmeru podal daňovník odvolanie o ktorom rozhodlo Daňové riaditeľstvo Slovenskej Republiky rozhodnutím č. I/223/16111-102023/2010/999541-r zo dňa 29.09.2010, ktorým zrušilo rozhodnutie Daňového úradu Spišská Nová Ves zo dňa 08.07.2010 č. 732/230/39190/10/Hme a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie s tým, že odvolací orgán nepovažoval vyhodnotenie dôkazov za postačujúce a správne. Uplatnenie pomôcok v zmysle citovaného ustanovenia je v danom prípade neprípustné z dôvodu, že nie sú splnené podmienky stanovené pre uplatnenie tohto spôsobu určenia dane a správca dane sa v odôvodnení dodatočného platobného výmeru nedostatočne vysporiadal z vyhodnotením všetkých zistených skutočností, ako aj s ich právnych posúdením.

Daňové riaditeľstvo listom zo dňa 25.10.2010 uložilo Daňovému úradu Spišská Nová Ves vykonať opakovanú daňovú kontrolu dane z príjmov fyzickej osoby daňovému subjektu.

Dňa 19.01.2011 sa konalo ústne pojednávanie z ktorého je vyhotovená zápisnica.

Dňa 06.05.2011 Daňové riaditeľstvo SR vyhoveló žiadosti o predĺženie lehoty na výkon opakovanej daňovej kontroly daňovému úradu. Dňa 21.07.2011 bolo vydané daňovým úradom rozhodnutie o prerušení opakovanej daňovej kontroly nakoľko Daňový úrad Spišská Nová Ves doručila dňa 20.07.2011 Okresnému súdu v Spišskej Novej Vsi žalobu o určení absolútnej neplatnosti dodatku číslo 1 ku zmluve o kúpe akcií. K rozhodnutiu daňového úradu zo dňa 21.07.2014 bolo oznámené, že pominuli prekážky pre ktoré sa opakovaná daňová kontrola konala nakoľko Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. 4 COB/24/2014-388 potvrdila rozsudok OS Košice č. konania 9 CB 80/2011-332 zo dňa 19.01.2013 vo veci žaloby o určení absolútnej neplatnosti dodatku č. 1 ku zmluve kúpe akcií zo dňa 11.09.2008. V administratívnom spise sa však oba rozsudky nenachádzajú.

4. Dňa 04.11.2014 bol vydaný protokol o výsledku zistenia opakovanej daňovej kontroly. Daňový subjekt bol vyzvaný na vyjadrenie sa k protokolu, písomne sa však nevyjadril.

Nato bol vydaný dodatočný platobný výmer Daňovým úradom Košice, pobočka Spišská Nová Ves dňa 04.02.2015 pod č. 9812401/5/285032/2015, ktorý dovyrubil rozdiel z dane príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2008 v sume 2 730 916,81 eur daňovému subjektu K. Proti tomuto dodatočnému platobnému výmeru podal daňovník odvolanie o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej Republiky rozhodnutím zo dňa 13.05.2015 č. 1100303/1/196157/2015/5307, ktorým zrušil dodatočný platobný výmer zo dňa 04.02.2015 a vec vrátil orgánu verejnej správy prvého stupňa na ďalšie konanie, z dôvodu, že vyrubovacie konanie po ukončení riadnej daňovej kontroly nebolo ukončené právoplatným dodatočným platobným výmerom v zmysle ustanovenia § 44 ods. 6 zákona číslo 511/1992 Z.z. s tým, že pôvodný dodatočný platobný výmer Daňového úradu Spišská Nová Ves zo dňa 08.07.2010 č. 732/231/39190/10/Hme bol zrušený a vec bola vrátená na ďalšie konanie a rozhodnutie, nemohla byť vykonaná opakovaná daňová kontrola, ale správca dane má pokračovať vo vyrubovacom konaní, ktoré nie je doteraz skončené. Ďalej má správca dane preveriť a opätovne posúdiť správnosť výšky zdanených príjmov, využitie dôkazov zabezpečených v rámci doposiaľ vykonaného dokazovania a pri zistení nedostatkov vo vykonaných dôkazoch tieto odstrániť a v prípade potreby vykonané dokazovanie doplniť.

5. Nakoľko daňovník zmenil trvalý pobyt a jeho terajšia adresa je na F. I. C. O., daňový spis bol postúpený daňovým úradom Košice, pobočka Spišská Nová Ves Daňovému úradu Bratislava v zmysle § 7 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní.

Daňový úrad Bratislava vyzval výzvou zo dňa 14.07.2015 daňovníka Mariána Kapustu, aby predložil príslušnému daňovému úradu doklady, ktoré sú uvedené v danej výzve. Daňovník na výzvu odpovedal dňa 29.09.2015 s tým, že všetky doklady boli príslušnému daňovému úradu v Spišskej Novej Vsi zaslané, že má vedomosť o tom, že sa nachádzajú v spise.

Dňa 26.10.2015 bola vyhotovená zápisnica o ústnom pojednávaní, ktoré sa konalo dňa 26.10.2015. Daňový úrad Bratislava dňa 09.11.2015 vyrubil daňovníkovi Mariánovi Kapustovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby v sume 2 730 916, 55 € za zdaňovacie obdobie v roku 2008. Proti tomuto rozhodnutiu podal daňovník odvolanie o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 1761779/2015 zo dňa 10.12.2015, ktorým potvrdil rozhodnutie orgánu verejnej správy prvého stupňa. Keďže z týmto rozhodnutím daňovník nesúhlasil podal v zákonnej lehote na tunajšom súde žalobu.

II.

Žalobné dôvody

6. Včas podanou žalobou na tunajšom súde dňa 12.02.2016 sa žalobca domáha zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1761779/2015 zo dňa 10.12.2015, ktorým zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa č. 1645607/2015 zo dňa 09.11.2015, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 2.730.916,55 € za zdaňovacie obdobie roka 2008. Žalobca bol, rozhodnutím a postupom žalovaného ako aj rozhodnutím DÚ BA a postupom DÚ ukrátený na svojich právach a právom chránených záujmoch, a preto sa žalobou domáha, aby súd preskúmal zákonnosť týchto rozhodnutí a postupov.

Nezákonnosť rozhodnutia žalovaného a ich Postupu spočíva najmä v porušení:

- princíp právneho štátu (čl. 1 ods. 1 Ústavy)
- princíp legality (čl. 2 ods. 2 Ústavy)
- princíp rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy)
- čl. 46 ods. 1 Ústavy
- zásada zákonnosti (§ 2 ods. 1 Zákona o správe daní).
- zásada objektívnej pravdy (§ 2 ods. 3 Zákona o správe daní).
- zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 Zákona o správe daní).
- zásada súčinnosti (§ 2 ods. 7 Zákona o správe daní).
- daňové konanie začalo pre mňa bez prvej inštancie, prakticky odvolacím konaním;
- počas daňovej kontroly ako aj daňového konania mi postupom DÚ bola odopretá možnosť oboznámiť sa s tým, v čom konkrétne DÚ vidí obchádzanie zákona a tým pádom sa aj vyjadriť k daným konkrétnostiam obchádzania zákona.
- DÚ v Protokole len konštatoval, že ide o účelovú dohodu, a to bez ďalšieho právneho zdôvodnenia a bez uvedenia čísla konkrétnych zákonných ustanovení.
- konaním DÚ mi bola odopretá možnosť konať pred orgánom Slovenskej republiky;
- DÚ prvý krát až v Rozhodnutí DÚ BA uvádza nejakú podrobnejšiu ekonomickú teóriu (bez ohľadu na to, či je správna alebo nie). Nikdy doposiaľ som nemal možnosť vyjadriť k danej teórii. Z právneho hľadiska nie je možné, aby som mal prvú možnosť sa k tejto metóde vyjadriť až v odvolacom konaní!
- Nevysporiadanie sa so všetkými skutočnosťami, námietkami, pripomienkami, navrhovanými dôkazmi, čo za následok nedostatočné zistenie skutkového a právneho stavu, a taktiež nedostatočné odôvodnenie Rozhodnutia DÚ BA.
- Bezodôvodné, t.j. nezákonné predlžovanie zákonných lehôt
- DÚ BA sa vo vyrubovacom konaní vôbec nevysporiadal s mojimi písomnými pripomienkami, a vydal hneď len Rozhodnutie DÚ BA. DÚ sa mojimi písomnými pripomienkami nezaoberal ani v Rozhodnutí DÚ BA (porušenie § 63 ods. 5 DP).
- vo veci konal a Rozhodnutie DÚ BA vydal nepríslušný správca dane (porušenie § 68 ods. 1 DP)
- nevykonanie riadneho a úplného dokazovania, resp. okrem dôkazu listinou ŽIADNE dokazovanie (porušenie § 24 ods. 2 DP)
- nezistenie úplného skutkového stavu (porušenie § 24 ods. 2 DP)
- neriadenia sa záväzným stanoviskom DR SR (porušenie § 74 ods. 4 DP)
- nedodržanie lehoty na vydanie rozhodnutia (porušenie § 44 ods. 6 ZSD)
- nedodržanie lehoty na vydanie rozhodnutia (porušenie § 30a ZSD)
- nedodržanie lehoty na vydanie rozhodnutia (porušenie § 68 ods. 3 DP)
- nedodržanie lehoty na vydanie rozhodnutia (porušenie § 65 ods. 1,2 DP)
- DÚ sa v konaní odvolával na nezákonný protokol z opakovanej kontroly (porušenie § 74 ods. 4 DP)
- nezákonné upovedomenie o predĺžení lehoty (porušenie § 65 ods. 3 DP)
- arbitrárne ocenenie akcií (porušenie čl. 2 ods. 2 Ústavy)
- zmätočné odôvodnenie (porušenie § 63 ods. 5 DP)
- v odôvodnení absentujú ustanovenia zákona, podľa ktorých sa rozhodovalo (porušenie § 63 ods. 5 DP)
- absencia zákonného ustanovenia, ktoré som mal v zmysle §39 OZ som svojím konaním porušiť
- absencia zákonného ustanovenia, ktoré som mal v zmysle §39 OZ som svojím konaním obísť
- v odôvodnení absentujú skutočnosti, ktoré boli podkladom rozhodnutia (porušenie § 63 ods. 5 DP)
- odôvodnenie je na mnohých miestach nezrozumiteľné (porušenie § 63 DP)
- vyzývanie na predloženie dokladov, ktoré preukázateľne mal k dispozícii, nezákonné a nenáležité zdôvodnenie výzvy, neuvedenie dôvodu, prečo žiada doklady, ktoré už sú v spise a ktoré ako dôkaz boli vykonané
- DÚ sa nevysporiadal s navýšením kúpnej ceny o 81.900,- €
- žalovaný dospel k piatim rozličným cenám za jeden kus tej istej akcie
- a mnohé ďalšie.

7. Ustanovenie §68 ods. 1 alinea druhá DP upravuje, že cit: "Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu." Daňovú kontrolu začal Daňový úrad Košice, pobočka Spišská Nová Ves, ktorý bol jediný príslušný na vykonanie a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní. Právny názor žalovaného na str. 7 vychádzajúci z § 7 ods. 1 a 3 DP je nesprávny. § 68 ods. 1 alinea druhá DP je jasný a zrozumiteľný. Je špeciálnym určením príslušnosti daňového úradu oprávneného vykonať vyrubovacie konanie. Z tohto dôvodu sa ustanovenie §7 ods. 1 a 3, ktoré je všeobecným ustanovením o miestnej príslušnosti, nepoužije. V odseku 1 § 7 je navyše uvedené: ak tento zákon neustanovuje inak. Žalovaný v poslednom odseku na str. 7 uvádza, že keď odvolací orgán zruší a vráti vec na ďalšie konanie, t.j. do vyrubovacieho konania, začína sa ďalšie daňové konanie. Ide o účelové prekrútenie. Vrátením veci sa nezačína žiadne ďalšie daňové konanie, ale sa pokračuje v už začatom daňovom konaní. Vyrubovacie konanie začalo deň nasledujúcu po dni skončenia daňovej kontroly, ktorá mala skončiť 30.06.2010; čiže vyrubovacie konanie začalo 01.07.2010.

8. Po postúpení veci Daňovému úradu Bratislava si tento opätovne vyžiadal všetky písomné doklady, ktoré už boli predložené a ako dôkaz vykonané počas daňovej kontroly v r. 2010. Následne DÚ BA nevykonal žiadne úkony pre úplné zistenie skutkového stavu a pre následné správne určenie daňovej povinnosti. Jediné Daňový úrad Košice, pobočka Spišská Nová Ves bol úrad skutočne kompetentný na rozhodnutie - mal viac informácií o danej veci, komunikoval so mnou, komunikoval s mojimi daňovými poradcami, s mojimi právnymi zástupcami.

9. Žalovaný vydal dňa 13.05.2015 Zrušujúce rozhodnutie č.2, ktorým zrušil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice č. 9812401/5/285032/2015 zo dňa 04.02.2015 a vec vrátil na ďalšie konanie. Ako jediný dôvod žalovaný uviedol, že tým, že pôvodný dodatočný výmer bol zrušený a vec bola vrátená na ďalšie konanie a rozhodnutie, nemohla byť vykonaná opakovaná kontrola, ale správca mal pokračovať vo vyrubovacom konaní, ktoré nie je doteraz ukončené. Ďalej uviedol, že podnet na vykonanie opakovanej kontroly nebol vydaný v súlade so zákonom 511/1992 Zb. Žalovaný však neuviedol konkrétne ustanovenie zák. 511/1992 Zb. Takéto holé konštatovanie bez uvedenia konkrétnych ustanovení zákona, ktoré mali byť porušené, a následného riadneho zdôvodnenia, je nepostačujúce a má za následok nepreskúmateľnosť zrušujúceho rozhodnutia č. 2, a tým pádom aj jeho nezákonnosť.

10. Žalobca ďalej uviedol, že DÚ žiadne dokazovanie vo vyrubovacom konaní nerealizoval a riadne dokazovanie neprebehlo ani počas daňovej kontroly. Správca dane je v zmysle zákona povinný zabezpečiť, aby skutočnosti nevyhnutné na správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Počas vyrubovacieho konania nepreskúmal žalobcove pripomienky k Protokolu. Najmä dokazovanie za účelom preukázania účelovosti dohody o cene, rozporu môjho konania so zákonom alebo obchádzania zákona.

11. V konaní žalobca navrhoval vypočutie svedkov. DÚ bez akéhokoľvek zdôvodnenia v rozhodnutí prečo nevykonal predmetné dôkazy vo veci, rozhodol. Ide o závažné porušenie ústavného princípu zakotveného v čl. 46 ods. ods. 1 Ústavy, pretože konaním DÚ mu bola odoprená možnosť konať a domáhať sa svojich práv pred štátnym orgánom.

12. Daňový úrad nezistil úplný skutkový stav a ani nedoplnil dokazovanie napriek tomu, že mu to prikázalo DR SR v zrušujúcom rozhodnutí č. 1 ako aj FR SR v rozhodnutí o predĺžení lehoty zo dňa 25.08.2015.

Výsluchy uvedených svedkov mali preukázať najmä to ako bola uzavretá zmluva, ako došlo k uzavretiu dodatku, že tieto dohody nie sú účelové; že neobchádzajú ani neporušujú žiadny zákon; aký bol dôvod uzavretia Dodatku; že dohodnutie cien akcií podľa Zmluvy v znení Dodatku má logické aj ekonomické a morálne opodstatnenie; a že toto dohodnutie bolo dobromyseľné.

13. Ďalej žalobca napáda, že daňové konanie začalo preňho bez prvej inštancie, prakticky odvolacím konaním. Postupom DÚ bol porušený princíp dvojinstančnosti daňového konania. S metódou ohodnotenia akcií; s teóriami ohodnocovania akcií; s tým, že list z MF SR mal byť akýmsi impulzom na uzavretie Dodatku; s §39 OZ; s tým, ako si DÚ vysvetľuje bod 3.1 Dodatku sa po prvýkrát oboznámil až v Rozhodnutí DÚ BA. Nemal možnosť sa k nim počas daňového konania na prvom stupni vôbec vyjadriť.

14. Ďalej žalobca napáda zmeškanie zákonných lehôt na rozhodnutie.

15. Daňový úrad nevydal rozhodnutie v 15- dňovej lehote od 01.07.2010. Je protiústavné, aby druhostupňový orgán vrátil vec a daňový úrad by jednoducho pokračoval v konaní v domnení, že plynie nová 15- dňová lehota. Zrušujúcim rozhodnutím č. 2 nemožno konvalidovať porušenie zákona, t.j. zmeškanie zákonných lehôt! Žalovaný v Zrušujúcom rozhodnutí č. 2 síce skonštatoval, že opakovaná daňová kontrola je nezákonná a že daňový úrad mal pokračovať vo vyrubovacom konaní, ale mal aj uviesť, že daňový úrad už nemôže vydať rozhodnutie vo vyrubovacom konaní, lebo už uplynula zákonná lehota v zmysle §44 ods. 6 ZSD.

Ak neberieme do úvahy § 44 ods. 6 ZSD, tak daňový úrad vydal rozhodnutie aj v rozpore s ustanovením § 30a ZSD. Daňový úrad mal vydať rozhodnutie v lehote podľa § 30a ZSD, ktorá začala plynúť 01.07.2010. Rozhodnutie DÚ BA bolo vydané až 09.11.2015. Je protiústavné, aby druhostupňový orgán vrátil vec a DÚ by jednoducho pokračoval v konaní v domnení, že plynú nové lehoty podľa §30a. Zrušujúcim rozhodnutím č. 2 nemožno konvalidovať porušenie zákona, t.j. zmeškanie zákonných lehôt! FR SR síce skonštatovalo, že opakovaná daňová kontrola je nezákonná a že DÚ mal pokračovať vo vyrubovacom konaní, ale malo aj uviesť, že DÚ už nemôže vydať rozhodnutie vo vyrubovacom konaní, lebo už uplynuli zákonné lehoty v zmysle §30a ZSD.

Žalobca napáda, že žalovaný nevydal Zrušujúce rozhodnutie č. 2 v 8, resp. 30- dňovej lehote v zmysle § 65 ods. 1 DP. Dôvod: Ako vyplýva zo samotného Zrušujúceho rozhodnutia č. 2, žalovaný sa vôbec nezaoberal meritom veci. To znamená, že žalovaný nepotreboval na rozhodnutie 60- dňovú lehotu, keďže stanovenie zo strany žalovaného, že „opakovaná kontrola nemohla byť vykonaná a malo sa pokračovať vo vyrubovacom konaní“ NIE JE v vôbec osobitne zložitým prípadom.

16. Daňový úrad vydal rozhodnutie po lehote uvedenej v predmetnom ustanovení, t.j. najneskôr, kedy malo byť Rozhodnutie DÚ BA vydané, bolo do 15 dní odo dňa doučenia Zrušovacieho rozhodnutia č. 2. Z tohto dôvodu je celé Rozhodnutie DÚ BA nezákonné a neplatné. Žalovaný na str. 8 k tomuto uviedol, že nezistil porušenie §68 ods. 3 DP, avšak bez ďalšieho vysvetlenia. Z tohto dôvodu je rozhodnutie nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov.

17. Žalobca napáda nezákonnosť predĺženia lehoty. Účelovosť predĺženia lehoty vyplýva aj z dátumu, kedy bola daná žiadosť o predĺženie vyhotovená. Tesne pred koncom lehoty! Čiže DÚ celých skoro 6 mesiacov nerobil v podstate nič (vypýtal si iba Zmluvu, Dodatok, a pár ďalších dokladov), žiadne dokazovanie a potom rýchlo pred koncom lehoty požiadal nadriadený orgán o predĺženie lehoty. Z tohto dôvodu je nezákonné aj upovedomenie o predĺžení lehoty zo dňa 04.02.2010.

§ 15 ods. 18 ZSD uvádza, že správca dane je v upovedomení povinný uviesť dôvody, prečo nemohol daňovú kontrolu ukončiť do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. DÚ si túto povinnosť nesplnil. Upovedomenie zo dňa 04.02.2010 je len upovedomením o predĺžení lehoty, ale neobsahuje žiadne riadne odôvodnenie prečo. Ide o nezákonný postup DÚ, pretože som preukázal, DÚ nerobil v podstate žiadne hodnotenie dôkazov.

Z uvedeného vyplýva, že žiadosť o predĺženie lehoty na Rozhodnutie DÚ BA bola účelová, absentoval skutočný a najmä zákonný dôvod na jej predĺženie; samotná žiadosť o predĺženie neobsahuje obligatórne odôvodnenie dôvodu predĺženia.

18. Žalobca ďalej poukazuje, že DÚ sa v Rozhodnutí DÚ BA vôbec nevysporiadal s jeho pripomienkami voči Protokolu, najmä s pripomienkou ohľadne princípu zmluvnej voľnosti, čím porušil predmetné ustanovenie zákona. Rozhodnutie DÚ BA nemá náležitosti predpísané zákonom, čo má za následok jeho nezákonnosť. Žalovaný v ROZHODNUTÍ na str. 11 uviedol, že nezistil porušenie §63 ods. 5 DP a že Rozhodnutie DÚ BA obsahuje vyčerpávajúce odôvodnenie výroku daného rozhodnutia. Toto sa nezakladá na pravde, pretože to vôbec nevyplýva z Rozhodnutia DÚ BA. Ide o vážne pochybenie zo strany žalovaného, kedy úplne ignoruje mnohé pochybenia DÚ. Ide o nesprávne skutkové ako aj právne posúdenie veci zo strany žalovaného.

19. Žalobca poukazuje na to, že v Protokole je použitý na prepočet iný výmenný kurz, ako v Rozhodnutí DÚ BA, bez toho, aby DÚ riadne zdôvodnil, prečo oproti Protokolu použil iný výmenný kurz. Tvrdenie žalovaného na str. 26, že v oboch dokumentoch bol použitý rovnaký výmenný kurz NBS vo výške 30,280 Sk/ € sa nezakladá na pravde. Na str. 12 Protokolu je jasne uvedené, že všetky sumy v menu Euro boli prepočítavané kurzom 30,126 Sk/€. Aj rozdiel dane uvedený v poslednej tabuľke „Číselné zhrnutie výsledkov kontroly“ na str. 11 Protokolu je použitý kurz 30,126 Sk/€. Ďalší podstatný rozpor spočíva v tom, že v samotnom Protokole sú na prepočet použité dva rozdielne kurzy, keď na str. 12 a v poslednej tabuľke na str. 11 Protokolu použil DÚ na prepočet 30,126 Sk/€ a na str. 7 použil kurz 30,280 Sk/€.

Použitie rozdielnych výmenných kurzov pri tak vysokej sume znamená markantný rozdiel a z právneho hľadiska nezákonnosť celého Protokolu pre jeho zmätočnosť. Ďalej napádam, že žalovaný ani DÚ vôbec neuviedli právny predpis, podľa ktorého použili výmenný kurz vo výške 30,280 Sk/ €.

20. Žalobca ďalej v žalobe uviedol, že medzi závermi Protokolu a Rozhodnutím DÚ BA je nesúlady, t.j. skutočnosti a závery sú v predmetných dokumentoch rozdielne, a to bez odôvodnenia v Rozhodnutí DÚ BA prečo tomu tak je. Taktiež výsledky Protokolu nezodpovedajú záverom, ktoré sú v Rozhodnutí DÚ BA. Ide o vážny procesný nedostatok, pretože DÚ žiadne ďalšie skutkové zisťovanie ani dokazovanie v priebehu vyrubovacieho konania nerealizoval. Je teda zrejmé, že vychádzal z Protokolu a z jemu predchádzajúcej daňovej kontroly, t.j. vychádzal z rovnakých skutkových zistení a dôkazov vykonaných počas daňovej kontroly. Avšak závery sú oproti Protokolu rozličné. DÚ sa však s touto skutočnosťou náležite v odôvodnení Rozhodnutia DÚ BA vôbec nevysporiadal.

21. DÚ počas vyrubovacieho konania vyzýval žalobcu na predloženie dokladov výzvou zo dňa 14.07.2015. Doklady sa však dávno nachádzajú v spise a ako dôkaz už boli počas daňovej kontroly vykonané. Na túto výzvu dňa 14.08.2015 odpovedal, že ju považuje za nezákonnú a taktiež, že dôkazy predloží po tom, ako DÚ uvedie dôvod pre opätovné dokazovanie toho, čo už raz dokazované bolo. Ide o pochybenie DÚ, že vo svojom rozhodnutí len holo konštatuje, že žalobca nepredložil predmetné doklady, a počas konania a ani v Rozhodnutí DÚ BA sa nevysporiadal s jeho dôvodmi nepredloženia a námietkami. Týmto postupom správcu dane došlo k porušeniu ustanovení §3 ods. 2 a ods. 3 DP.

22. Účelovosť žiadosti o predloženie dokladov preukazuje fakt, že správca dane mal predmetné doklady v spise, keďže sa na ne odvoláva v Rozhodnutí DÚ BA a na základe nich vydal Rozhodnutie DÚ BA. Inak, ak by ich v spise nemal, tak by predseda nemohol ani rozhodnúť. To, že sa v spise nenachádzajú originály je predseda irelevantné, pretože originály boli DÚ predložené počas daňovej kontroly, ten ich ako dôkaz listinou vykonal a vyhotovil si z nich kópie. Ak by DÚ skutočne potreboval originály predmetných dokladov, tak by nemal problém mi jednoducho uviesť dôvod, prečo opätovne potreboval originály týchto listín, keď kópie mal predseda v spise.

23. Žalovaný sa nevysporiadal s námietkou, že listiny sa nachádzali v spise; s tým, prečo DÚ opätovne žiadal listiny, ktoré ako dôkaz boli vykonané; s tým, že DÚ sa odvolal nezákonný protokol z opakovanej kontroly; s tým, že DÚ bol povinný uviesť vo výzve dôvody, pre ktoré žiada listiny. Žalobca v žalobe uviedol špecifikáciu hmotnoprávných dôvodov podania žaloby.

24. DÚ vo svojom rozhodnutí kvalifikoval jeho konanie ako účelovú dohodu o cene alebo že v zmysle § 39 OZ ide o obchádzanie zákona alebo rozpor so zákonom. Namietam skutočnosť, že ide o zmätočné, resp. rozporné Rozhodnutie DÚ BA.

Tvrdenie žalovaného o tzv. „účelovosti“ Dodatku sa nezakladá na pravde, a to nasledovných dôvodov: Nejde o účelovosť, pretože otázka cien akcií a ich zdaňovania sa riešila dávno pred uzavretím Zmluvy. To, že sa uzavrel, resp. že sa to riešilo až Dodatkom, bolo výsledkom vážnych skutočností, ktoré mali preukázať výpovede nim navrhovaných svedkov.

Žalovaný ako aj DÚ boli povinní riadne zdôvodniť v čom vidia účelovosť dohody o cene a prečo.

Ceny akcií uvedené v Prílohe č. 1 k Dodatku navrhol kupujúci, nie ja. Túto podstatnú skutočnosť žalovaný ani DÚ nezistili.

Nejde o žiadnu účelovú dohodu, ale o opodstatnené konanie a dobromyseľné konanie, pretože na takéto konanie som mal od začiatku uzatvárania obchodu veľmi vážny a hlavne ekonomický dôvod.

Uzatvorením Dodatku sa dokonca zvýšila celková cena za predávané akcie o sumu 81.900,- €, čo je dosť podstatný dôvod na uzavretie dodatku a s čím sa DÚ v Rozhodnutí vôbec nevysporiadal!

Tvrdenie o účelovosti vyvracia fakt, že sám žalobca požiadal o daňovú kontrolu. Predaj jeho akcií prebiehal s dobrým úmyslom.

V tvrdeniach žalovaného je vážny rozpor ohľadne tvrdenia o účelovosti Dodatku, keď v rozhodnutí na str. 5, 6, 24 žalovaný Dodatok neakceptuje a na str. 12, 19, 26 žalovaný Dodatok akceptuje. Ide o rozpor v tvrdeniach v zásadnej právnej otázke, čo má za následok zmätočnosť a nezákonnosť celého rozhodnutia.

25. Žalovaný aj DÚ tvrdia, že prerozdelenie cien akcií jednotlivých emisií bolo neopodstatnené a preto to malo negatívny dopad na dane. Ide o nesprávny záver, ktorý nemá oporu vo vykonanom dokazovaní, pretože žalovaný ani DÚ k tejto otázke ani žiadne dokazovanie nevykonali. Ide o vážny nedostatok oboch

rozhodnutí, čo spôsobuje jeho nezákonnosť. Jeho konanie bolo opodstatnené a dobromyseľné konanie, pretože na takéto konanie mal od začiatku uzatvárania obchodu veľmi vážny a hlavne ekonomický dôvod: k navýšeniu základného imania došlo zo zisku, z ktorého už raz odviedol daň. A týmto navýšením základného imania boli práve vydané akcie, ktorých príjem podlieha zdaneniu. Ak by sa akcie ocenili modelom, ktorý uvádza DÚ, došlo by k dvojitému zdaneniu, čo by bolo voči nemu nespravodlivé a poškodzujúce. Nemal na takomto obchode záujem a nechcel prediť svoje akcie za takých podmienok.

26. Žalovaný aj DÚ opierajú svoje rozhodnutia o porušenie § 2 písm. c) a h) a § 8 ods. 1 písm. e) ZDP. Uvádzajú, že tieto ustanovenia som porušil tým, že v daňovom priznaní za rok 2008 som nepriznal príjem z predaja akcií podniku v sume 495.425.702,40- Sk. Ako nižšie špecifikujem, tieto ustanovenia zákona neupravujú žiadne povinnosti daňových subjektov, preto ani nemohlo z mojej strany dôjsť k ich porušeniu. A už vôbec nie tým, že som v daňovom priznaní neuviedol príjem z predaja akcií, ktorý v zmysle § 52 ods. 20 ZDP nepodlieha dani z príjmu.

27. Obe rozhodnutia sú postihnuté aj vadou týkajúcou sa určenia ceny za jednu akciu. Tak ako špecifikujem nižšie, daňové orgány určili cenu za jednu akciu u jeho manželky rozdielne, pritom akcie jeho manželky boli predané na základe tej istej Zmluvy. Daňové orgány pri určení priemernej ceny jednej akcie nebrali do úvahy celkovú kúpnu cenu za všetky akcie, ale len prvú časť kúpnej ceny. Žalovaný v rozhodnutí určil cenu jednej a tej istej akcie až v piatich rozličných hodnotách.

28. DÚ vo svojom rozhodnutí (str. 3, tretí odsek zdola) uviedol, že rozdiel dane z príjmov vyrubil na základe vyrubovacieho konania. Toto napádam, pretože v skutočnosti žiadne vyrubovacie konanie neprebehlo.

Počas vyrubovacieho konania DÚ nepreskúmal jeho pripomienky k Protokolu a ani pripomienky uvedené v odvolaní zo dňa 26.07.2010 voči Dodatočnému platobnému výmeru.

Tvrdenie žalovaného, že správca dane sa vyjadril k mojim pripomienkam k Protokolu v dodatku k Protokolu sa nezakladá na pravde. V mojom vyjadrení k Protokolu zo dňa 23.06.2010 som napadol, že správca dane pri určení základu dane posudzoval Zmluvu a Dodatok ako 2 samostatné dokumenty. K tejto námietke sa DÚ v dodatku k Protokolu vôbec riadne nevyjadril. Toto všetko dokazuje, že vyrubovacie konanie neprebehlo v zmysle Daňového poriadku.

29. Ďalej žalobca v žalobe napádal princíp zmluvnej voľnosti.

Nie je pravdou, čo uvádza žalovaný na str. 16 tretí odsek rozhodnutia ohľadne rozporovania princípu zmluvnej voľnosti. Dohodnutie ľubovoľnej ceny za predaj akcií mi zaručuje v čl. 2 ods. 3 Ústavy. Na tento článok Ústavy nadväzujú ustanovenia ObZ a ZCP, ktoré v zmysle princípu zmluvnej voľnosti dovoľujú, resp. nezakazujú kupujúcemu a predávajúcemu dohodnúť akúkoľvek kúpnu cenu predávaných akcií, a to aj rozdielne v rámci jednotlivých emisií akcií tej istej spoločnosti, ak sa jedná o predaj tomu istému kupujúcemu a predaj sa realizuje v ten istý deň. Rozhodnutím v spojení s Rozhodnutím DÚ BA je neodôvodnene a hlavne protiústavne zasiahnuté do zmluvnej voľnosti účastníkov.

30. Žalobca napáda, že DÚ pri výpočte ceny jednej akcie ako s celkovou cenou za jeho predané akcie uvažuje so sumou 17178300,- €, čo je kúpna cena v zmysle Dodatku, ktorý DÚ považuje za neplatný v zmysle § 39 OZ. DU pristupuje k Dodatku ako mu to vyhovuje. Toto však z právneho hľadiska nie je možné. Keďže DU považuje Dodatok za neplatný, tak nemôže z neho vychádzať. Ide o rozpor v právnom prístupe DU. Žalovaný k tomu na str. 26 uviedol, že DU akceptoval Dodatok a že účelovosť prerozdelenia zdôvodnil platným znením ZDP.

31. Žalobca tvrdí, že výpočet je postihnutý ďalšou vážnou vadou. Ako to vyplýva zo strany 11 Rozhodnutia DU BA, tak DU pri určení hodnoty jednej akcie bral do úvahy len Realizačnú kúpnu cenu, t.j. len 18 081 900,- €. Avšak to je len časť z celkovej kúpnej ceny. DU urobil pri výpočte chybu, lebo bral do úvahy len časť kúpnej ceny, ktorá bola príjmom za zdaňovacie obdobie 2008. Ak by už chcel DU stanoviť priemernú cenu jednej akcie, nemohol brať do úvahy len túto časť ceny, ale musel by brať do úvahy aj zvyšné dodatočné kúpne ceny v zmysle Zmluvy a Dodatku. To znamená celkovú kúpnu cenu. Na základe uvedených skutočností žalobca žiada, aby súd zrušil rozhodnutie žalovaného aj aj rozhodnutie orgánu verejnej správy prvého stupňa a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

III.

Vyjadrenie žalovaného

32. Námiety uvedené v žalobe sú vo veľkej miere totožné s námietskami, ktoré žalobca uviedol v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane s ktorými sa žalovaný vysporiadal v odôvodnení žalobou napadnutého rozhodnutia, Preto z dôvodu vylúčenia duplicity, ako aj z dôvodu prehľadnosti, žalovaný sa nebude vyjadrovať obširne ku všetkým námietkam.

33. Námiетка: Rozhodnutie DU BA vydal nepríslušný daňový úrad.

S touto námietkou sa žalovaný vysporiadal na str. 7 (štvrtý ods. a nasl.) napadnutého rozhodnutia. Žalovaný poukazuje Uznesenie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Nds/2/2016 zo dňa 05.04.2016, v ktorom NS SR uviedol, že podľa § 246a ods. 1 O. s. p. miestne príslušným by mal byť krajský súd, v ktorého obvode je všeobecný súd žalobcu, nakoľko však žalobca má bydlisko v USA, nie je možné takto miestnu príslušnosť určiť. Uvedené analogicky korešponduje s dikciou § 7 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“).

34. Námiетка: Rozhodnutie vychádza z nezákonného zrušujúceho rozhodnutia č. 2.

S touto námietkou sa žalovaný vysporiadal na str. 7 napadnutého rozhodnutia (tretí odsek). V písmene b) žalobca uvádza, že napáda celé konanie. Z dikcie § 72 ods. 4 daňového poriadku vyplýva, že odvolaním možno napadnúť len konkrétne rozhodnutie a nie celé konanie. Práva a povinnosti daňového subjektu pri daňovej kontrole daňový poriadok vymedzuje § 45. Podľa § 45 ods. 1 písm. f) daňového poriadku [ (§ 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v systave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) ] daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“) má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim.

35. Námiетка: Rozhodnutie vychádza z nezákonnej opakovanej kontroly.

Žalobca si protirečí, keď na jednej strane namieta, že žalovaný sa opiera o nezákonnú zápisnicu č. 732/320/2394/2011/Mrtk zo dňa 19.01.2011 a na strane druhej nekonkrétne argumentuje „zrušovacím rozhodnutím č. 2“. Z odôvodnenia žalobou napadnutého rozhodnutia nevyplýva, že toto je postavené na uvedenej zápisnici. Žalovaný na str. 12 žalobou napadnutého rozhodnutia, podobne ako i k tejto námietke, uviedol: „K vyjadreniu, že sa jedná o Zápisnicu z opakovanej kontroly odvolací orgán uvádza, že považuje za významné uviesť tento dokument najmä preto, že v tomto prípade daňový subjekt napáda to, čo sám povedal, presnejšie, napáda vyjadrenie jeho splnomocnenej zástupkyne, ktorá vysvetľovala výpočet oceňovanie akcií.“ Pri vydaní žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaný nevychádzal z opakovanej kontroly.

36. Námiетка: Dokazovanie a zistenie úplného skutkového stavu.

Žalobca rozsiahlo namieta, že dokazovanie nebolo realizované ani vo vyrubovacom konaní, ani počas daňovej kontroly. Žalovaný opätovne poukazuje na rozpor, pretože žaloba napáda dokazovanie, vykonanie ktorého sám potvrdil.

Vyrubovacie konanie bolo začaté výzvou č. 1148337/2015 zo dňa 14.07.2015, doručená 06.08.2015. Avšak žalobca ju považoval za nezákonnú a v elektronickom podaní zo dňa 14.08.2015 uviedol: „Ďalej mi nie je známy dôvod (najmä zákonný), pre ktorý by som mal vyhovieť Výzve, najmä vzhľadom na skutočnosť, že dokazovanie v časti, ktorej sa výzva týka, už bolo vykonané. Preto Vás žiadam o uvedenie konkrétnych dôvodov, prečo má byť opätovne vykonané dokazovanie predložením Vami požadovaných listinných dôkazov. Po obdržaní týchto dôvodov a ich následnom vyhodnotení, záujem k danej Výzve postoj“. Žalobca teda potvrdil vykonanie dokazovania v rámci daňovej kontroly.

Vykonanie vyrubovacieho konania vplynulo z odôvodnenia právoplatného rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR č. 1100301/1/196157/2015/5307 zo dňa 13.05.2015, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 05.06.2015.

V námietke, že v konaní navrhoval vypočutie svedkov, žalobca nie je konkrétny, ani nepreukázal, kedy a akým spôsobom uvedený návrh vykonal. Avšak k tejto námietke je potrebné uviesť, že právo vyplývajúce žalobcovi z § 45 ods. 1 písm. e) daňového poriadku (§ 15 ods. 5 zákona o správe daní) klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní, neznamená povinnosť správcu dane, vyhovieť každému návrhu kontrolovaného daňového subjektu. Žalovaný ma za to, že listinné dôkazy (najmä zmluva v znení dodatku a bankové výpisy), ktorými správca dane pri výkone daňovej kontroly disponoval a vykonané ústne pojednávania, boli dostačujúce na to, aby správca dane vyrubil rozdiel dane. Tento postup je v súlade aj s rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/2/2014 zo dňa 12.02.2014.

37. Námieta: Porušenie princípu dvojinštančnosti daňového konania.

K tejto námietke sa žalovaný vyjadril na str. 12 žalobou napadnutého rozhodnutia.

Žalobca namieta (str. 11 druhý ods. ), že mu bola odopretá možnosť oboznámiť sa s tým, v čom konkrétne DÚ vidí rozpor so zákonom a vyjadriť sa k daným konkrétnostiam. Žalovaný namieta, že žalobca neuviedol konkrétne ako a kedy mu uvedené bolo odopreté. V rámci daňovej kontroly žalobca doručil vyjadrenie k protokolu, z ktorého je zrejma vedomosť žalobcu na základe čoho správca dane vyčíslil rozdiel dane. Predmetom ústneho pojednávania dňa 30.06.2010 (zápisnica č. 732/320/38062/2010/Mrtk) bolo záverečné prerokovanie protokolu, s obsahom ktorého bol žalobca oboznámený; žalobca na uvedenom ústnom pojednávaní nevzniesol žiadne návrhy, ani námietky. Písomné vyjadrenie žalobcu k protokolu bolo správcovi dane doručené dňa 24.06.2010. V písomnosti Dodatok k protokolu správca dane uviedol vyjadrenie, pričom dodatok k protokolu podpísal aj žalobca.

Vyrubovacie konanie (výzva č. 1148337/2015 zo dňa 14.07.2015, doručená 06.08.2015) považoval žalobca za nezákonné, čo uviedol v podaní zo dňa 14.08.2015. Správca dane listom č. 1330540/2015 zo dňa 25.08.2015 zaslal žalobcovi odpoveď k jeho vyjadreniu (list expedovaný 25.08.2015, príjem písomnosti žalobca potvrdil podpisom 21.09.2015), v ktorom mu vysvetlil skutkový stav, pričom uviedol, že všetky doklady predložené pracovníkom vykonávajúcim daňovú kontrolu boli daňovému subjektu v poriadku vrátené a že v súčasnosti nemá k dispozícii žiadne originály dokladov potrebných k vyrubovaciemu konaniu.

38. Námieta: Zmeškanie zákonných lehôt na rozhodnutie.

K tejto námietke sa žalovaný vyjadril na strane 8 žalobou napadnutého rozhodnutia.

Žalovaný konštatuje, že nebolo porušené ustanovenie § 44 ods. 6 zákona o správe daní, pretože do 15 dní od skončenia daňovej kontroly bol vydaný dodatočný platobný výmer. Daňová kontrola bola ukončená dňom prerokovania protokolu (§ 15 ods. 13 zákona o správe daní), t.j. dňom 30.06.2010; dodatočný platobný výmer č. 39190/10/Hml vydal správca dane 08.07.2010, doručený žalobcovi dňa 13.07.2010. Správca dane vydal rozhodnutie v súlade so zákonom o správe daní. Žalovaný konštatuje, že neporušil ani ustanovenie § 30a zákona o správe daní. Tvrdenie žalobcu (posledná veta druhého odseku na str. 13 žaloby), že správca dane už nemôže vydať rozhodnutie vo vyrubovacom konaní, lebo už uplynuli zákonné lehoty v zmysle § 30a ZSD, nemá oporu v zákone. Žalobca opomína rozhodujúcu skutočnosť a to zámik práva vyrubiť daň (§ 69 daňového poriadku; § 45 zákona o správe daní).

39. Námieta: Nezákonné predĺženie lehoty.

K tejto námietke sa žalovaný vyjadril na stranách 8 a 9 žalobou napadnutého rozhodnutia.

Žalovaný konštatuje v upovedomení zo dňa 04.02.2010 správca dane uviedol, že daňovú kontrolu nie je možné ukončiť do 6 mesiacov odo dňa jej začatia z dôvodu náročnosti hodnotenia vykonávaných úkonov vzhľadom na kontrolované skutočnosti, čím bolo naplnené ustanovenie § 15 ods. 18 zákona o správe daní. Žalobca však dôkazmi nepreukázal, že upovedomenie sa nezakladá na pravde a neuviedol rozpor s konkrétnym právnym predpisom, ktorý by deklaroval nesprávne právne posúdenie.

40. Námieta: Porušenie § 63 ods. 5 DP.

Podľa § 63 ods. 5 daňového poriadku rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo. Žalovaný konštatuje, že žalobou napadnuté rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ktoré spĺňa atribúty ustanovené zákonom. Touto žalobou nie je napadnuté rozhodnutie daňového úradu, a preto sa žalovaný k nemu nevyjadruje.

41. Námieta: Nezákonnosť protokolu a dodatku k protokolu.

K tejto námietke sa žalovaný vyjadril na strane 11 žalobou napadnutého rozhodnutia. Výmenný kurz NBS 30,280 Sk/€ I 31.12.2008 bo pri výpočte použitý aj v protokole aj v rozhodnutí, čo žalovaný uviedol na strane 26 žalobou napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 15 ods. 10, posledná veta, zákona o správe daní, dodatok k protokolu je súčasťou protokolu, preto žalovaný nepochybil, keď v texte uvádzal len pojem protokol. Z procesného hľadiska protokol vrátane dodatku spĺňajú zákonom predpísané náležitosti boli vydané v zákonných lehotách.

42. Námieta: Nesúlada protokolu a rozhodnutia.

K tejto námietke sa žalovaný vyjadril na strane 11 (posledný odsek) žalobou napadnutého rozhodnutia.

Žalovaný považuje za potrebné zdôrazniť, že námietka žalobcu, že neprebehlo žiadne vyrubovacie konanie je v rozpore so skutočným stavom.

Vyrubovacie konanie začalo doručením výzvy č. 1148337/2015 zo dňa 14.07.2015 (doručená 06.08.2015); avšak túto považoval žalobca za nezákonnú, čo uviedol v podaní dňa 14.08.2015. Správca dane listom č. 1330540/2015 zo dňa 25.08.2015 zaslal žalobcovi odpoveď k jeho vyjadreniu (list expedovaný 25.08.2015, príjem písomnosti žalobca potvrdil podpisom 21.09.2015). Aj túto odpoveď považoval žalobca za nezákonnú, čo uviedol vo vyjadrení zo dňa 29.09.2015, pričom však neuviedol konkrétne ustanovenie konkrétneho zákona, ktorý bol porušený. Správca dane reagoval na podanie žalobcu zo dňa 29.09.2015 odpoveďou č. 1566047/2015 zo dňa 19.10.2015. Uvedené skutočnosti obsahovo naplňajú vyrubovacie konanie.

43. Námietka: Právna zmatečnosť vedenia konania; porušenie § 3 ods. 2 a 3; § 63 ods. 5 DP.  
K tejto námietke sa žalovaný vyjadril na stranách 9 a 10 žalobcu napadnutého rozhodnutia.

44. Námietka: Nerešpektovanie záväznosti názoru nadriadeného orgánu, porušenie § 74 ods. 4 posledná veta DP.  
K tejto námietke sa žalovaný vyjadril na strane 10 žalobou napadnutého rozhodnutia.

45. Námietka: Špecifikácia hmotnoprávných dôvodov podania žaloby.  
K hmotnoprávnym pochybeniam sa žalovaný vyjadril na strane 13 a nasl. žalobou napadnutého rozhodnutia. Žalovaný v žalobou napadnutom rozhodnutí č. 1761779/2015 zo dňa 10.12.2015 netvrdil „o účelovosti Dodatku“ (str. 23 žaloby, posledný odsek).  
Na str. 24 a 25 žaloby námietka smeruje v prevažnej miere proti rozhodnutiu daňového úradu, nie proti rozhodnutiu žalovaného. Žalobca uvádza, že konal v dobrej viere; žalovaný konštatuje, že konanie v dobrej viere nie je zárukou konania v súlade so zákonom, v tomto prípade so zákonom o dani z príjmov. Z dikcie námietky „Princíp zmluvnej voľnosti“, strana 31 žaloby, vyplýva, že ani daňový úrad, ani žalovaný neuviedli číslo ustanovenia zákona, ktorý mal porušený alebo nesprávne aplikovaný. Žalovaný uviedol porušenia zákona na týchto stranách 5, 16, 17, 23, žalobou napadnutého rozhodnutia.

46. Na strane 32 žaloby žaloby námietky žalobcu smerujú proti rozhodnutiu daňového úradu, ktorým sa žalovaný zaoberal v odvolacom konaní a v druhostupňovom rozhodnutí.  
Podľa ustanovenia § 52 ods. 20 zákona o dani z príjmov na zdanenie príjmu z predaja cenných papierov obstaraných pred účinnosťou tohto zákona sa použijú ustanovenia § 4 ods. 1 písm. d), § 10 ods. 3 písm. a) a § 58 ods. o zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov aj po 31. decembri 2003.  
Žalobca nebral do úvahy moment obstarania cenných papierov a reálnu trhovú cenu cenných papierov. Z dikcie ustanovenia § 50 ods. 20 vypláva, že dátum obstarania cenných papierov je rozhodujúci pre zdanenie príjmu z predaja cenných papierov; podľa dátumu obstarania cenných papierov sa pri zdaňovaní príjmu z predaja uplatní postup buď podľa zákona o dani z príjmov alebo podľa zákona o daniach z príjmov. Druhým atribútom je cena, od ktorej závisí výška príjmu z predaja. Žalovaný na stranách 17 a 18 žalobou napadnutého rozhodnutia uviedol skutočnosti súvisiace s cenou akcií.  
Námietky na stranách 38 a 39 žaloby smerujú proti rozhodnutou daňového úradu, nie proti rozhodnutiu žalovaného.  
Na základe uvedených skutočností Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky navrhuje žalobu zamietnuť a žalobcu zaviazat' znášaním trov konania zo svojho.

#### IV.

Konanie na Krajskom súde v Bratislave

47. K 01.07.2016 boli prijaté tri samostatné kódexy a to Civilný sporový poriadok, Civilný mimosporový poriadok a Správny súdny poriadok. Podľa prechodných ustanovení § 491 ods. 1 Správneho súdneho poriadku, ak nie je ďalej ustanovené inak platí tento zákon aj na konanie začaté podľa tretej časti OSP pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti. Z uvedeného ustanovenia vyplýva, že súd rozhodol danú vec už podľa Správneho súdneho poriadku.

48. Krajský súd v Bratislave, ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci (§ 10 SSP) na nariadenom pojednávaní preskúmal napadnuté rozhodnutie v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe

(§ 182 SSP) a dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj orgánu verejnej správy je potrebné rušiť podľa ustanovenia § 191 ods. 1 písm. c) SSP, nakoľko vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci.

49. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánu verejnej správy, opatrení orgánu verejnej správ a iných zásahov orgánu verejnej správy, poskytuje ochranu pred nečinnosťou orgánu verejnej správy a rozhodujú o ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

Podľa § 177 ods. 1 SSP správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy, alebo opatrení orgánu verejnej správy.

50. Úlohou súdu v danej veci bolo preskúmať zákonnosť rozhodnutia žalovaného č. 1761779/2015 zo dňa 10.12.2015, ktorým zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 1645607/2015 zo dňa 09.11.2015, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. vyrubil rozdiel dane v sume 2 730 916,55 € na dani z príjmov fyzickej osoby podľa zákona č. 595/2003 Z.z. za zdaňovacie obdobie z roku 2008.

51. Súd po preskúmaní spisového materiálu, administratívneho spisu orgánu verejnej správy, ako aj rozhodnutia žalovaného a prvostupňového rozhodnutia orgánu verejnej správy dospel k záveru, že obe napadnuté rozhodnutia je potrebné zrušiť v zmysle § 191 ods. 1 písm. c), nakoľko obe rozhodnutia vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci.

52. Konajúci súd podrobne vyššie opísal priebeh správneho konania, zhrnul námietky žalobcu, ako aj námietky žalovaného uvedené v jeho vyjadrení k žalobe.

Súd zo spisového materiálu mal za preukázané, že na základe Zmluvy o kúpe akcií, ktorá bola uzavretá dňa 06.05.2008 medzi Mariánom Kapustom a Alžbetou Kapustovou, ako predávajúcimi na jednej strane a Lindab AB, súkromnou akciovou spoločnosťou existujúcou podľa práva Švédskeho kráľovstva so sídlom vo Švédsku, ako kupujúcim na strane druhej V tejto zmluve sa v bode 3.2.1 zmluvné strany dohodli, že celková základná kúpna cena za všetky predávané akcie bude vo výške 22 000 000 eur a základná kúpna cena jednej akcie podľa bodu 3.2.2 v uvedenej zmluve bude vo výške 2750 € za každú predávanú akciu.

V dodatku č. 1 ku zmluve o kúpe akcií zo dňa 11.09.2008 zmluvné strany upravili kúpnu cenu. V bode 1.1 sa dohodli, že základná kúpna cena bude 22 81 900 €. Súčasťou dodatku č. 1 ku zmluve o kúpe akcií je príloha č. 1, ktorá obsahuje prerozdelenie realizačnej kúpnej ceny a prílohy č. 2, ktorá obsahuje prerozdelenie dodatočných kúpnych cien. Príloha č. 2 sa netýka zdaňovacieho obdobia 2008.

Základná kúpna cena jednej akcie v dodatku upravená nie je, upravená je v tabuľke, ktorá je prílohou č. 1 a č. 2, dodatku č. 1 k zmluve o kúpe akcií zo dňa 11.09.2008.

Prerozdelenie realizačnej kúpnej ceny daňovým subjektom podľa prílohy 1 k dodatku č. 1 k zmluve o kúpe akcií je nasledovné: predávajúci Marián Kapusta, rok 2000, počet akcií 95, celková cena za všetky akcie 3 983 300 €, cena za jednu akciu 41929,473 €, rok 2003 počet akcií 266, celková cena za všetky akcie 11 154 000 €, cena za jednu akciu 41932,330 €, a rok 2007 počet akcií 7239, celková cena za všetky akcie 2 41 000 €, cena za jednu akciu 281,947 €.

53. Žalobca do daňového priznania za rok 2008 uviedol príjmy podľa ustanovenia § 8 ods. 1 písm. e) zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov vo výške 61 801 408 SK, čo predstavuje 2 41 000 € a príjmy z akcie vo výške 15 137 300 €, uviedol ako oslobodené príjmy. Príjmy z predaja cenných papierov z prvej a druhej emisie, ktoré boli vydané do 31.12.2003 podliehali oslobodeniu od dane z príjmov podľa ustanovenia § 52 ods. 20 zákona 595/2003 Z.z. v nadväznosti na ustanovenie § 4 ods. 1 písm. d) zákona č. 366/1999 Z.z. Akcie z tretej emisie rok 2007 nepodliehali oslobodeniu od daní.

Z tabuľky č. 1 vyplýva, že žalobca zo sumy 17 178 300 € zdaňuj príjmy vo výške 2 41 000 € a príjmy za balík akcií vo výške 15 137 300 € oslobodzuje podľa ustanovenia § 52 ods. 20 zákona č. 595/2003 Z.z. v nadväznosti na ustanovenie § 4 ods. 1 písm. d) zákona 366/199 Z.z.

Tým, že žalobca v uzatvorenom dodatku ku zmluve určil rôzne ceny akcií, tak základ dane žalobcu sa výrazným spôsobom znížil. Cena za akcie sa odvíjala od roku ich nadobudnutia tak, že predajná

cena za jednu akciu nadobudnutú v roku 2000 a 2003 bola podstatne vyššia, ako cena za jednu akciu nadobudnutú v roku 2007.

Príjmy z predaja cenných papierov, ktoré boli vydané do 31.12.2003 sú oslobodené od dane z príjmov podľa § 52 ods. 20 zákona č. 595/2003 Z.z. v nadväznosti na ustanovenie § 4 ods. 1 písm. d) zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov, príjmy z predaja cenných papierov vydaných po 1.1.2004 sú zdaňované.

Z dokladov vyplýva, že všetky akcie boli spolu predané v ten istý deň 12.09.2008.

54. Správca dane vo svojom rozhodnutí uviedol, že pri rozhodovaní sa riadil ustanoveniami § 3 ods. 1, 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe dani. Daňový subjekt prijal na účet v Dexia banke Slovensko a.s. sumu vo výške 18 81 900 €, z čoho žalobcovi prináležala suma 17 178 300 €. Na základe prílohy č. 1 k dodatku č. 1 k zmluve o kúpe akcií zo dňa 11.09.2008. Daňový úrad pre určenie matematickej resp. štatistickej priemernej predajnej ceny jednej akcie vychádzal a vyčíslil priemer, t.j. bola určená stredná hodnota ako číselná charakteristika slúžiaca na meranie úrovne štatistického rozdelenia hodnôt, pomocou ktorej možno nahradiť a zovšeobecniť hodnoty štatistického súboru. Keďže ide o výpočet priemeru v rámci končeného súboru bolo považované z celkovým počtom predaných akcií. Nakoľko predaj všetkých akcií bol uskutočnený, napriek rovnakým menovitým hodnotám v rôznych predajných cenách a to podľa roku nadobudnutia akcií počet priemeru bol použitý výpočet akcií vážneho aritmetického priemeru, kde ako hladina bola stanovená príslušná predajná cena a ako frekvencia počet predajných akcií v príslušnej predajnej cene.

Na základe uvedených skutočností cena jednej akcie predstavuje 2260,3026 €.

Daňový úrad Bratislava akceptoval realizačnú kúpnu cenu uvedenú v prílohe č. 1 k dodatku č. 1 k zmluve o kúpe akcií vo výške 18 81 900 €. Daňový úrad uviedol, že vo vyrubovacom konaní postupoval v súlade z rozhodnutím Okresného súdu v Košiciach, ako aj Krajského súdu v Košiciach, ktorý zamietol žalobu o určenie absolútnej neplatnosti dodatku č. 1 ku zmluve o kúpe akcií zo dňa 11.09.2008.

55. Konajúci súd má zato, že Daňový úrad Bratislava, ako aj žalovaný nesprávne právne posúdili vec. Daňový úrad v Bratislave vo svojom rozhodnutí uviedol, že akceptoval rozhodnutie potvrdeného Krajským súdom Košice a že akceptuje dodatok č. 1 k zmluve o kúpe akcií a akceptuje realizačnú kúpnu cenu uvedenú v prílohe 1, ale neakceptoval cenu jednotlivých akcií tak ako boli rozdelené v tabuľke č. 1, neakceptoval cenu za jednu akciu z prvej emisie rok 2000, ktorá bola stanovená v sume 41 929,473 €, cena za jednu akciu z druhej emisie rok 2003 bola stanovená v sume 41 932,330 € a cena jednej akcie z tretej emisie rok 2007 bola stanovená v sume 281,947 €. Aj keď správca dane mal za to, že išlo o účelovú dohodu o cene a výpočet základu dane zo zvýhodneným stanovením predajnej ceny tak, aby maximálna suma bola od dane oslobodená, ale minimum podliehalo zdaneniu, musí akceptovať rozhodnutie súdu, ktorý rozhodol, že dodatok č. 1 a jeho prílohy sú platné. Žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že žalobca nepostupoval podľa právnej úpravy platnej pre zdaňovacie obdobie 2008, ale neuviedol podľa ktorej a v čom pochybil.

Žalobca cituje ustanovenie § 42 ods. 8 ZDP, ale sú to ustanovenia, ktoré definujú určité pojmy uvedené v zákone.

56. Žalovaný poukázal na znalecký posudok č.1/2007 zo dňa 16.04.2007 v ktorom znalec potvrdil hodnoty emisného kurzu upísaných akcií zo zisku spoločnosti Plechprofil a.s. k 16.04.2007. Pri prepočte emisného kurzu upísaných akcií celkom vo výške 8 000 menovitej hodnoty jednej akcie 10 000 SK. Skutočná hodnota jednej akcie zo súvahy ku dňu 16.04.2007 tak predstavovala 16 503,21 SK (t.j. 480,247 eur pri prepočte priemerným kurzom NBS za prvý štvrtrok 2007 34,364 SK/Eur.

Tento znalecký posudok bol vypracovaný za účelom navýšenia základného imania spoločnosti a nie za účelom predaja akcií.

Podľa názoru súdu, ak sa chcel daňový úrad oprieť o znalecký posudok, čo sa týka ohodnotenia akcií, mal si dať vypracovať nový znalecký posudok v rámci daňového konania a nemal sa opierať o znalecký posudok, ktorý bol vypracovaný za účelom navýšenia obchodného imania danej spoločnosti.

57. Čo sa týka procesných pochybení, ktoré žalobca vytýka žalovanému a orgánu verejnej správy počas daňovej kontroly súd má zato, že tieto boli počas správneho konania odstránené. Žalovaný, ako aj orgán verejnej správy prvého stupňa sa vo svojich rozhodnutiach z týmito námietkami žalobcu vysporiadali.

58. Žalovaný sa podrobne vysporiadal z námietkou žalobcu čo sa týka námietky žalobcu, že rozhodnutie prvostupňové vydal nepríslušný daňový úrad ako aj s námietkou, že rozhodnutie vychádzalo z

nezákonného zrušujúceho rozhodnutia č. 2 a že vychádzal z nezákonnej opakovanej kontroly. Súd sa plne stotožňuje s právnym názorom orgánu verejnej správy. Žalovaný správne poukázal na ustanovenie § 7 ods. 1 a 3 daňového poriadku, ktorý hovorí o miestnej príslušnosti správcu dane. Keďže daňový subjekt - žalobca počas daňovej kontroly zmenil trvalý pobyt príslušným sa stal Daňový úrad Bratislava, nakoľko sa žalobca trvale presťahoval do Spojených štátov amerických.

59. Daňový úrad Bratislava akceptoval a riadil sa právnym názorom žalovaného v druhom zrušujúcom rozhodnutí a pokračoval po prvej daňovej kontrole vyrubovacím konaní a nebral do úvahy protokol z opakovanej kontroly.

60. Žalobca v konaní navrhol vypočuť svedkov, ale daňový subjekt nevyhoviel tomuto návrhu. Súd má zato, že ak má daňový subjekt dostatok listinných dôkazov nemusí vyhovieť každému návrhu daňového subjektu a preto nepredvolanie svedkov súd nepovažuje za takú procesnú chybu, ktorý by mala za následok nezákonnosť napadnutého rozhodnutia.

61. Súd má zato, že neobstojí ani námietka žalobcu, že orgány verejnej správy nezistili úplne skutkový stav veci. Orgány verejnej správy vychádzali z dokladov, ktoré predložil žalobca, ako aj z dokladov, ktoré si sami zabezpečili. Orgány verejnej správy informovali a zasielali žalobcovi podklady, aby sa k nim mohol vyjadriť (bližšie popísané v prvom bode rozhodnutia). Súd sa nestotožnil so žalobcom, že mu bolo odňaté právo vyjadrovať sa k podkladom.

62. Taktiež rozhodnutie o predĺžení lehoty na vykonanie kontroly bolo v súlade s ustanovením § 65 daňového poriadku. Žalobca bol upovedomený o predĺžení lehoty a potvrdil ho svojim podpisom dňa 12.10.2015.

Súd má zato, že žalovaný sa vo svojom rozhodnutí vysporiadal so všetkými procesnými námietkami znesenými žalobcom v jeho odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu.

63. Krajský súd v Bratislave po preskúmaní veci dospel k názoru, že orgány verejnej správy nesprávne správne posúdili danú vec, a preto súd zrušil obe rozhodnutia orgánu verejnej správy a vec vrátil na ďalšie konanie podľa ustanovenia § 191 ods. 1 písm. c) SSP.

64. O trovách konania súd rozhodol podľa ustanovenia § 167 ods. 1 SSP tak, že žalobcovi priznal náhradu trov konania vo výške 100 %, nakoľko žalobca mal vo veci plný úspech.

65. Toto rozhodnutie senát Krajského súdu v Bratislave prijal pomerom hlasov 3 : 0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. v znení zákona č. 33/2011 Z. z.).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní od jeho doručenia, na Krajský súd v Bratislave.

V kasačnej sťažnosti sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 57 SSP) uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy bolo napadnuté rozhodnutie doručené sťažovateľovi, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (sťažnostné body) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

V konaní o kasačnej sťažnosti musí byť sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ v zmysle § 449 ods. 1 SSP zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinné zastúpenie advokátom v kasačnom konaní sa nevyžaduje, 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.