

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/42/2014
Identifikačné číslo spisu:	1012200271
Dátum vydania rozhodnutia:	10.03.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:1012200271.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a z členov senátu JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Milana Moravu v právnej veci žalobcu: Miroslav Gábor - MAGNA, miesto podnikania: Kašmírska 9, Bratislava, právne zastúpeného Mgr. Jiřím Budinským, advokátom so sídlom Mlynské Nivy 45, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/15210-113458/2011/991266-r zo dňa 18.11.2011, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 4S 18/2012-62 zo dňa 28. februára 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 4S 18/2012-62 zo dňa 28. februára 2014 p o t v r d z u j e .

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“, príp. „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia vyššie uvedeného rozhodnutia žalovaného a zrušenia prvostupňového rozhodnutia, platobného výmeru Daňového úradu Bratislava VI (ďalej len „správca dane“) č. 801/230/38972/11/PolG zo dňa 24.05.2011, ktorým bol žalobcovi podľa pomôcok, postupom podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“), určený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2002 vo výške 36 233,41 € (1 091 568,- Sk). Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. I/222/15210-113458/2011/991266-r zo dňa 18.11.2011 odvolanie žalobcu proti vyššie uvedenému platobnému výmeru v rámci odvolacieho daňového konania podľa § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. zamietol.

Náhradu trov konania neúspešnému žalobcovi podľa § 250k ods. 1 OSP nepriznal.

Z administratívneho spisu krajský súd zistil, že správca dane začal u žalobcu dňa 14.09.2010 opakovanú daňovú kontrolu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2002 a postupoval v nej v intenciách rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) sp. zn. 5Sžf/86/2009 zo dňa 18.05.2010. Najvyšší súd v ňom zdôraznil, že pri dokazovaní je správca dane, ako aj daňový subjekt, povinný postupovať podľa § 29 a nasl. zákona č. 511/1992 Zb., pretože v predchádzajúcom konaní sa týmito ustanoveniami účastníci daňového konania, hlavne správne orgány dôsledne neriadili. Poukázal najmä na to, že v prvom rade sa mal správca dane pokúsiť so žalobcom o výške dane dohodnúť v zmysle § 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. a až v prípade, že nedôjde medzi účastníkmi k dohode, mal postupovať podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. k určeniu dane podľa pomôcok, ktoré si zaobstará v súčinnosti s daňovým subjektom. Tu bude mať daňový subjekt - žalobca priestor na preukázanie svojich tvrdení a to spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti. Vo veci preukázania obchodu s B. I. najvyšší súd určil, že toto dôkazné bremeno znáša jednoznačne daňový subjekt a to ešte pred tým, než by sa správca dane pokúsil o vyššie uvádzanú dohodu. V danom rozhodnutí ďalej uviedol, že rozhodnutie Krajského súdu v Bratislave evidované pod č. k. 2 S 460/2006-31 zo dňa 21.04.2009 potvrdil z iného právneho dôvodu (str.7), než ktorý uvádzal súd prvého stupňa.

Krajský súd vyhodnotil námietku o porušení § 250 ods. 7 OSP žalovaným ako zavádzajúcu a nedôvodnú, pretože podľa krajského súdu žalovaný správne postupoval vo veci, pričom vychádzal z argumentácie vyššie uvedeného rozhodnutia najvyššieho súdu.

Krajský súd v rámci súdneho prieskumu konštatoval následný postup daňových orgánov oboch stupňov, predchádzajúci vydaniu napadnutých rozhodnutí a konštatoval, že právny predchodca žalovaného, Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, v nadväznosti na citované rozsudky dalo podnet správcovi dane na vykonanie opakovanej kontroly dane z príjmov fyzických osôb u žalobcu za zdaňovacie obdobie roku 2002. Táto kontrola bola začatá dňa 14.09.2010 na základe Oznámenia o výkone opakovanej daňovej kontroly č. 801/320/71029/Štip. V uvedený deň na ústnom pojednávaní správca dane vyzval žalobcu, aby riadne preukázal predaj skladových zásob v nákupnej hodnote 3 256 236,- Sk za cenu 200 000,- Sk, existenciu kupujúceho B. I., resp. aby predložil akékoľvek doklady, ktorými by preukázal svoje tvrdenia. Žalobca dňa 18.11.2010 uviedol, že nevie vo veci kupujúceho viac preukázať, než tak urobil doteraz a priložil notársky overené čestné prehlásenia Z. C., Q. A., matky pána W., L. W. a I. O.. Vyššie menovaní spochybnili výpovede žalobcu, čo daňový orgán vo svojom rozhodnutí podľa krajského súdu riadne špecifikoval a zdôvodnil. Z uvedených dôvodov správny orgán písomne navrhol žalobcovi postup podľa § 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. aby sa dohodli na výške dane. List s výzvou na dohodu žalobca prevzal dňa 20.12.2010, svoju vôľu mal prejavíť do 10 dní.

Z administratívneho spisu krajský súd zistil, že žalobca túto možnosť v stanovenej lehote neakceptoval, do 31.12.2010 na list nereagoval, uvedenú lehotu teda nechal márne uplynúť. Následne na to správca dane úradným záznamom č. 801/320/2694/2011/Nev zo dňa 13.01.2011 pristúpil k určeniu dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.). Túto skutočnosť oznámil listom č. 801/320/2698/2011/Nev aj žalobcovi, ktorý si ho prevzal dňa 20.01.2011. V totožný deň doručil žalobca správcovi dane žiadosť o odpustenie zmeškanej lehoty a zároveň vyslovil súhlas s návrhom správcu dane postupovať podľa § 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. Správca dane rozhodnutím č. 801/320/6447/11/Nev žalobcovi nevyhovel, keďže žalobca nepreukázal existenciu dôležitých dôvodov na predĺženie lehoty. Správca dane následne o výsledku opakovanej daňovej kontroly spísal protokol o určení dane podľa pomôcok č. 801/320/21933/11/Nev, ktorý spolu s dodatkom č. 1 k protokolu dňa 16.05.2011 so žalobcom prerokoval a následne vydal napadnutý platobný výmer, proti ktorému odvolanie žalobcu žalovaný zamietol rozhodnutím č. I/222/15210-113458/2011/991266-r zo dňa 18.11.2011.

Podľa krajského súdu žalobca potrebné dôkazy neprodukoval ani pri opakovanej daňovej kontrole a ich hodnoteniu daňovými orgánmi, s poukazom na str. 12, ods. 5 preskúmaného rozhodnutia, nie je možné nič zásadné vytknúť. Svedecké výpovede neboli podložené (potvrdené žiadnymi relevantnými

dôkazmi) a navyše neboli v súlade s výpoveďou žalobcu. Žalobca nepredložil hodnoverné dôkazy o predaji tovaru za znížené ceny, čo je základným argumentom daňových orgánov podporujúcich záver o neunesení dôkazného bremena.

Krajský súd mal z administratívneho spisu za preukázané, že márnym uplynutím lehoty nedošlo k uzavretiu dohody o určení výšky dane medzi účastníkmi daňového konania.

V tejto súvislosti prvostupňový súd dôvodil zásadou uplatňovanou pri určovaní lehôt, že predĺžiť možno len tú lehotu, ktorá ešte neuplynula. Desaťdňovú lehotu na vyjadrenie sa k postupu na určenie dane dohodou, stanovil správca dane, určil ju primerane, (inak 8 dní), preto len on môže odpustiť jej zmeškanie a to tiež len vo výnimočných prípadoch, pričom musí prihliadať k samotnej daňovej disciplíne (prípád č. 154/2007 VK - Ferrazzini proti Taliansku), ale aj k ďalším skutočnostiam týkajúcich sa žiadateľa, ktoré dôvody správne orgány riadne zdôvodnili. Na predĺženie lehoty nie je právny nárok. Podľa názoru krajského súdu žalovaný ani správca dane nepochybili, keď následne postupovali pri určení dane podľa pomôcok. V tomto ohľade námietky žalobcu krajský súd neakceptoval, pretože postup daňových orgánov bol plne súladný so zákonom č. 511/1992 Zb.

Krajský súd súdny prieskum uzavrel konštatovaním, že žalobca ani po opakovanej možnosti neunesol dôkazné bremeno, nepreukázal dôvody uvádzaných príjmov a výdavkov za zdaňovacie obdobie roku 2002 v plnom rozsahu, teda v rozsahu, v ktorom si ich uplatnil v daňovom priznaní za predmetné zdaňovacie obdobie. Z tohto dôvodu podľa krajského súdu správca dane a žalovaný postupovali v súlade so zákonom, keď stanovili žalobcovi daň z príjmu za obdobie roku 2002 podľa pomôcok.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. a) v spojení s § 221 ods. 1 písm. f) OSP a z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. d) a písm. f) OSP a eventuálnym petitom sa domáhal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného, prípadne aj rozhodnutie správcu dane a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie alebo aby zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Žalobca napáda rozsudok krajského súdu z dôvodov, že postupom súdu sa mu odňala možnosť konať pred súdom tým, že krajský súd sa náležite nevysporiadal so všetkými zásadnými argumentmi a rozsudok náležite neodôvodnil, dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a napadnutý rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Vo vzťahu k nedostatočnému odôvodneniu rozsudku žalobca namieta, že krajský súd sa nedostatočne vysporiadal s tvrdeniami žalobcu ohľadne splnenia podmienok podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., splnenia dôkaznej povinnosti žalobcu podľa § 29 ods. 8 citovaného zákona, ohľadne rozporu rozhodnutia žalovaného s § 29 ods. 9 a § 44 ods. 3 citovaného zákona, dôvodnosti žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty a ohľadne nesprávneho skutkového zistenia.

S odvolaním sa na dikciu ustanovenia § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. žalobca namieta, že na postup určenia dane podľa pomôcok neboli splnené zákonné podmienky, pretože žalobca uviedol viaceré tvrdenia podporujúce skutočnosť, že predaj skladových zásob v nákupnej hodnote 3 256 236,- Sk sa uskutočnil za cenu 200 000,- Sk. V tejto súvislosti poukázal na písomné svedectvá Q. A., Z. C., I. O. a L. W., ktoré jednoznačne a zhodne potvrdzujú ním uvádzanú skutočnosť. Taktiež dal do pozornosti, že správcovi dane predložil faktúry o predaji tovarových zásob č. 01/02 zo dňa 26.08.2002 a č. 02/02 zo dňa 30.09.2002 a príjmové doklady č. 33 zo dňa 31.08.2002 a č. 37 zo dňa 30.09.2002, ktoré majú všetky potrebné náležitosti. Vyššie uvedené dôkazy podľa žalobcu svedčia o tom, že on dôkazné bremeno o účtovanom predaji skladových zásob uniesol.

Podľa žalobcu sa súd prvého stupňa s predloženými dôkazmi a tvrdeniami žalobcu vysporiadal veľmi

stručne na strane 4 odsek 4 napadnutého rozsudku konštatovaním, že „svedecké výpovede neboli podložené“ a „neboli v súlade s výpoveďou žalobcu“, na základe čoho krajský súd vyvodil, že žalobca neunesol dôkazné bremeno ohľadne ním tvrdených príjmov a výdavkov za zdaňovacie obdobie roku 2002. V tejto súvislosti žalobca uviedol, že pokiaľ je práve unesenie dôkazného bremena medzi stranami sporné, nemožno samotné negovanie tvrdení jednej zo strán sporu vnímať ako vyhovieť vyššie uvedeným kritériám na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia.

Vo vzťahu k tvrdeniu žalovaného o nesplnení si dôkaznej povinnosti zo strany žalobcu, tento argumentuje, že svoju povinnosť splnil predložením dôkazov ohľadne výšky svojej daňovej povinnosti správcovi dane, čím vykonal všetko, čo od neho možno spravodlivo požadovať na to, aby svojej dôkaznej povinnosti učinil zadosť. Ak daňový orgán takéto dôkazy vyhodnotí ako nedôveryhodné, nemožno to podľa žalobcu kvalifikovať ako nesplnenie povinnosti v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.

Ďalej žalobca dôvodí, že ak správca dane na dôkazy predložené žalobcom neprihliadal, to neznamená, že žalobca svoju dôkaznú povinnosť nesplnil. Takýto výklad by podľa názoru žalobcu viedol k dôsledku, že bez ohľadu na váhu dôkazov predložených daňovým subjektom, má daňový orgán možnosť predložené dôkazy označiť za nehodnoverné a postupovať v zmysle ustanovenia § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. a určiť daň podľa pomôcok. Žalobca má za to, že by si v rozpore s ustanovením § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. nesplnil dôkaznú povinnosť v tom prípade, ak by rozhodujúce skutočnosti nepreukazoval, napríklad neposkytol by pramene dôkazov o rozhodujúcich skutočnostiach, alebo neposkytol by správcovi dane potrebnú súčinnosť.

V tomto prípade žalobca vykonal všetko, čo od neho bolo možné spravodlivo požadovať a preukazovaním rozhodujúcich skutočností týkajúcich sa odpredaja skladových zásob predložením vyššie uvedených dôkazov, na základe ktorých bolo možné správne určiť jeho daňovú povinnosť, splnil svoju povinnosť v zmysle ustanovenia § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. Ani s týmto tvrdením žalobcu sa krajský súd v napadnutom rozsudku nevysporiadal, čím žalobcovi odoprel možnosť náležité skutkovo aj právne argumentovať proti rozhodnutiu v rámci využitia prípadných opravných prostriedkov a tým odňal možnosť konať pred súdom.

Žalobca namieta nedodržanie postupu podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. pri určení daňovej povinnosti podľa pomôcok, pretože správca dane nebral pri vyhodnotení žalobcom predložených dôkazov do úvahy okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre žalobcu, i keď ním neboli v konaní uplatnené. Správca dane síce vychádzal z čestných vyhlásení Q. A., Z. C., I. O. a L. W., ale len pokiaľ išlo o skutočnosť, že došlo k predaju tovarových zásob žalobcu. Na druhej strane, neodôvodnene a selektívne správca dane podľa žalobcu neprihliadal na ostatné skutočnosti obsiahnuté v uvedených čestných vyjadreniach, predovšetkým na cenu 200 000,- Sk dosiahnutú pri uvedenom predaji.

Obdobne žalobca argumentuje ohľadne rozporu rozhodnutia žalovaného s § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v prípade neprihliadnutia na doklad znejúci na neexistujúcu osobu podľa § 29 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., pretože podľa žalobcu odvolací daňový orgán nemôže selektívne neprihliadnuť na výšku príjmu uvedenú v danom doklade, ale ďalej vychádzať z predpokladu, že predaj sa uskutočnil a v tomto rozsahu uvedený doklad zohľadniť. Podľa žalobcu správca dane neprihliadol na faktúru č. 01/02 zo dňa 26.08.2002 a faktúru č. 02/02 zo dňa 30.09.2002, ako na doklady preukazujúce práve predaj tovarových zásob za uvedenú sumu, a to bez toho, aby sa vysporiadal s argumentom, že kupujúci by mohol nákup tovaru poprieť nepravdivo. Neprihliadnutie na uvedené daňové doklady o predaji z dôvodu ich vystavenia neexistujúcou osobou, by podľa žalobcu malo znamenať, že žalovaný neprihliadne nielen na výšku príjmu uvedeného na danom doklade, ale že neprihliadne ani na samotný predaj, a ani na predpoklad, že došlo k nejakému predaju.

Žalobca konštatuje, že ani s týmito vyššie uvedenými žalobnými námietkami sa krajský súd v napadnutom rozsudku nevysporiadal.

Vo vzťahu k skutkovým zisteniam žalobca uviedol, že krajský súd dospel k nesprávnym záverom, že

svedkovia Q. A., Z. C., I. O. a L. W. spochybnili jeho výpovede a neboli s nimi v súlade. Žalobca sa v priebehu prvostupňového daňového konania k podrobnostiam nakladania so skladovými zásobami na dodávku pre pána I. bližšie nevyjadroval. Pokiaľ však v tomto ohľade neuviedol správcovi dane žiadnu informáciu, spresnenie detailov svedkami Q. A. a Z. C. vo veci nakladania so skladovými zásobami na predmetnú dodávku tovaru pre kupujúceho nemožno hodnotiť ako spochybenie výpovede žalobcu.

Vzhľadom na to, že predaj skladových zásob sa uskutočnil v roku 2002, je podľa žalobcu pochopiteľné, že jednotlivé svedectvá sa môžu v nepodstatných detailoch mierne odlišovať. Takéto rozdiely medzi svedectvami podľa názoru žalobcu indikujú skôr ich autenticitu a hodnovernosť. Poukázal na to, že svedectvá pána C. a pána A. sa zhodujú vtom, že k odpredaju skladových zásob došlo za cenu 200 000,- Sk bez DPH.

Žalobca má za to, že súd na predmetnú vec nesprávne aplikoval ustanovenie § 250j ods. 7 OSP, v zmysle ktorého mal správny orgán prvého stupňa mal pri určovaní ceny tovaru pri predmetnom predaji vychádzať z obvyklej ceny v mieste a čase jeho predaja.

Taktiež žalobca nesúhlasí s právnym názorom krajského súdu o postupe žalovaného v súlade s právnymi názormi krajského súdu a najvyššieho súdu, vyplývajúcimi zo skorších rozhodnutí vydaných v rámci súdneho prieskumu (č. k. 2S 460/2006-31 zo dňa 21.04.2009 a sp. zn. 5Sžf/86/2009 zo dňa 18.05.2010). Podľa názoru žalobcu žalovaný v rozpore s § 250j ods. 7 OSP v ďalšom daňovom konaní nepostupoval v zmysle intencií skorších rozsudkov vo veci, pretože správca dane mal pri určovaní ceny tovaru pri predmetnom predaji vychádzať z obvyklej ceny v mieste a čase jeho predaja (rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 2S 460/2006-31 zo dňa 21.04.2009). Názory oboch súdov, prvostupňového aj odvolacieho, sa zhodli v tom, že posúdili preskúmané postupy a rozhodnutia daňových orgánov ako odporujúce zákonu.

Vo vzťahu k namietanému postupu správcu dane pri zamietnutí žiadosti žalobcu o odpustenie zmeškania lehoty na vyjadrenie sa k možnosti určiť výšku dane dohodou podľa § 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., žalobca uviedol, že krajský súd v napadnutom rozsudku uviedol argumenty, ktorými nenaplnia požiadavky na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Žalobca poukázal na to, že krajský súd uviedol, že predĺžiť možno len takú lehotu, ktorá ešte neuplynula, a tiež, že na predĺženie lehoty nie je právny nárok, hoci žalobca sa pred správcou dane domáhal odpustenia zmeškanej lehoty, a nie predĺženia lehoty plynúcej na vykonanie určitého úkonu. Z uvedeného dôvodu považuje žalobca takéto odôvodnenie za zmatečné.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Podľa žalovaného v procese určovania dane podľa pomôcok správca dane nevykonáva dokazovanie; daň sa nevyčísľuje nadväzne na zistené dôkazy, ale určuje sa na základe pomôcok, ktoré je správca dane oprávnený použiť. Preto všetky námietky žalobcu týkajúce sa nesprávneho vykonaného dokazovania, resp. dokazovania nevykonaného, považuje žalovaný za neopodstatnené. Žalovaný zhodne s odôvodnením napadnutého rozhodnutia zopakoval, že v tomto prípade pri určovaní výšky dane podľa pomôcok správca dane vychádzal z protokolu z riadnej kontroly, pričom vychádzal aj z údajov vo výkazoch o príjmoch a výdavkoch k 31.12.1999, k 31.12.2001 a k 31.12.2002. Údaje v účtovných výkazoch, ktoré tvoria povinnú prílohu daňových priznaní k 31.12.1999 a k 31.12.2001, potvrdzujú vysokú výšku obchodného rozpätia používaného daňovým subjektom v minulých zdaňovacích obdobiach. V roku 2002 však už tovar v obstarávacej hodnote 3 256 236,- Sk žalobca predáva iba za sumu 200 000,- Sk. Vzhľadom k tomu, že predaj tovaru osobe B. I., daňový subjekt nepreukázal, pričom skutočnosť, že došlo k jeho scudzeniu predajom sporná nie je, správca dane pri konštrukcii dane podľa pomôcok navýšil príjmy roku 2002 o sumu 3 056 236,- Sk. Táto suma predstavuje rozdiel medzi nadobúdacou cenou tovaru (3 256 236,-Sk) a sumou 200 000,- Sk, ktorú mal žalobca v príjmoch roku

2002, čiže na príjem deklarovaný žalobcom správca dane neprihliadal.

Žalovaný opätovne zdôraznil, že pri určovaní dane podľa pomôcok správca dane v prospech daňového subjektu použil hodnotu zásob v cenách nadobúdacích, pri predaji nekalkuloval so žiadnym ziskom dosiahnutým v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach. Daňovú povinnosť konštruoval tak, aby bola dosiahnutá daňová neutralita stanoveného príjmu s predchádzajúcimi zdaňovacími obdobiami, kedy bol nákup zásob v obstarávacej cene účtovaný v daňových výdavkoch. Námietky žalobcu týkajúce sa obvyklej ceny, ktorá podľa neho zodpovedá sume 200 000,- Sk, žalovaný považuje za neopodstatnené. Už počas riadnej daňovej kontroly mal daňový subjekt možnosť relevantne správcovi dane preukázať dôvodnosť neúmerneho zníženia ceny tovaru. Okrem opakovaného konštatovania, že išlo o nepredajný tovar (pričom daňový subjekt obchodoval so značkovým oblečením HIS, LEVI STRAUSS, WRANGLER a pod.), žalobca nepredložil žiadne dôkazy, ktoré by potvrdili opodstatnenosť zníženia nadobúdacej ceny o 94 %. Daňový subjekt pri obhajobe nepredajnosti tovaru a znížení predajnej ceny dôvodil aj odlivom zákazníkov v dôsledku otvorenia nových nákupných centier, pritom však ešte v roku 2001 obstarával tovar v hodnote vyše 2 milióny slovenských korún a značkový tovar predával so ziskom.

Vo vzťahu k namietanému postupu podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. žalovaný uviedol, že z obsahu tohto ustanovenia je zrejmé, že správca dane zohľadňuje tie výhody, ktoré sú v procese určovania dane známe. Ako vyplýva z protokolu o určení dane a následne platobného výmeru, správca dane v súlade s § 44 ods. 3 citovaného zákona uplatnil nezdaniteľné časti dane vo výške 67 560,- Sk a pri konštrukcii daňovej povinnosti použil iba nadobúdaciu cenu tovaru, ktorú nezvyšoval o žiadny rabat (zrejme mal žalovaný na mysli nezvyšovanie ceny tovaru pri jeho predaji o maržu, ktorá je percentuálne vyjadrenie rozdielu medzi nákupnou a predajnou cenou voči predajnej cene, keďže rabat je podľa ekonomickej teórie vyjadrenie priamej zľavy z predajnej ceny dodávateľa - poznámka odvolacieho súdu).

V súvislosti s vyhodnotením žalobcom predložených čestných vyhlásení svedkov žalovaný dal do pozornosti právny názor vyplývajúci z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/40/2011 zo dňa 18. apríla 2012, v ktorom najvyšší súd uviedol: „Čestné vyhlásenia predložené žalobcom však nemožno považovať v daňovom konaní za dôkaz. Aj keď v ustanovení § 29 ods. 4 citovaného zákona ide o demonštratívny výpočet dôkazných prostriedkov, z vymenovaných dôkazných prostriedkov vyplýva, že musí ísť o listinné dôkazy a výpovede svedkov založené na overiteľných skutočnostiach. Čestné vyhlásenie predstavuje jednostranný úkon, ktorý nemôže nahrádzať dôkaz, pretože to zákon č. 511/1992 Zb. v spojení s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky nedovoľuje. Čestné vyhlásenie môže nahradiť dôkaz len za výnimočnej procesnej situácie a za splnenia striktných podmienok, ktoré sú upravené v Správnom poriadku (čestné vyhlásenie nemôže byť v rozpore so všeobecným záujmom, ani ním nemôže byť porušená rovnosť medzi účastníkmi konania), ktorý sa však na daňové konanie nevzťahuje (§ 101 zákona č. 511/1992 Zb.), preto predloženie čestných vyhlásení je v daňovom konaní právne irelevantné. V daňovom konaní pri nemožnosti určenia dane podľa daňovým subjektom predložených listín, nemôže nastupovať preukazovanie tvrdení čestnými vyhláseniami, ale zákon č. 511/1992 Zb. osobitne určuje následne kroky - možnosť určenia dane dohodou medzi daňovým subjektom a správcou dane (§ 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.) alebo určenie dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.). Najvyšší súd Slovenskej republiky v tejto súvislosti poukazuje na čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, podľa ktorého štátne orgány (teda aj daňové orgány a súdy) môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Keďže zákon č. 511/1992 Zb. nepripúšťa nahradenie dôkazu čestným vyhlásením, daňové orgány ako aj krajský súd postupovali správne, keď tieto čestné vyhlásenia nepripustili ako dôkaz.“

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“), ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v rozsahu a

mediach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 250i ods. 1 OSP pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 1a písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. správou daní je evidencia a registrácia daňových subjektov a ich vyhľadávanie, overovanie podkladov potrebných na správne a úplné zistenie dane, daňové konanie, daňová kontrola, evidovanie daní a preddavkov vrátane vysporiadania daňových preplatiek a daňových nedoplatkov, daňové exekučné konanie a ďalšie činnosti správcu dane a iných orgánov podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov.

Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 13b ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., ak uplynula pôvodná lehota už pred podaním žiadosti o odpustenie zmeškanej lehoty, môže správca dane z dôležitých dôvodov odpustiť zmeškanie lehoty, ak o to účastník konania požiada najneskôr do 30 dní odo dňa, keď odpadli dôvody zmeškania pôvodnej lehoty, a ak v tej istej lehote urobí zmeškaný úkon. Zmeškanie už predĺženej lehoty nemožno odpustiť.

Dokazovanie vedie správca dane, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., ak daňový subjekt nesplní svoju dôkaznú povinnosť pri

určení výšky dane, môže správca dane výšku dane s ním dohodnúť. Na túto dohodu sa vzťahuje primerane § 11 <..

Podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., ak nesplní daňový subjekt pri dokazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daňovú povinnosť správne určiť a daň sa neurčí ani podľa odseku 5, alebo ak daňový subjekt vykonal úkony, ktoré svojím obsahom alebo účelom odporovali osobitnému predpisu alebo ho obchádzali a ktorých dôsledkom je zníženie základu dane, alebo v prípadoch podľa § 15 ods. 2 <., je správca dane pri určovaní daňovej povinnosti oprávnený použiť pomôcky, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom. Takýmito pomôckami môžu byť najmä listiny, výpisy z verejných záznamov, daňové spisy iných daňových subjektov, znalecké posudky a výpovede svedkov v iných daňových veciach, správy a vyjadrenia iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí, záujmových združení a vlastné poznatky správcu dane zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, ako aj jemu podobných daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 29 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb. na doklad znejúci na neexistujúcu osobu v čase vydania dokladu sa v daňovom konaní neprihliada.

Podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., ak správca dane vyrubí daň podľa pomôcok, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstaral, prihliadne tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka, i keď ním neboli v konaní uplatnené.

Podľa § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., ak odvolanie smeruje proti rozhodnutiu o dani určenej podľa pomôcok, skúma odvolací orgán dodržanie zákonných podmienok na použite tohto spôsobu určenia dane a dodržanie postupu podľa § 44 ods. 3. Ak odvolací orgán zistí, že tieto zákonné podmienky a postup podľa § 44 ods. 3 bol dodržaný, odvolanie pre jeho neodôvodnenosť zamietne.

Podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu konštatuje, že vo vzťahu k predmetu odvolacích námietok žalobcu sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 OSP):

Predmetom súdneho prieskumu je rozhodnutie o určení dane podľa pomôcok a postup predchádzajúci jeho vydaniu, to znamená, že i medze súdneho prieskumu, tak ako revízia uvedeného rozhodnutia v rámci odvolacieho daňového konania na základe riadneho oprávneho prostriedku (§ 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb.), je obmedzený na prieskum dodržania zákonných podmienok na použite tohto spôsobu určenia dane a dodržanie postupu podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.

V tomto konaní je potrebné vychádzať aj zo záverov predchádzajúceho súdneho prieskumu zákonnosti dodatočného určenia daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie, v rámci ktorého najvyšší súd, ako súd odvolací, na základe obsahu administratívneho spisu už raz zhodne so zisteniami

žalovaného vyhodnotil zistený skutkový stav a taktiež dospel k záveru, že sporný predaj skladových zásob odberateľovi B. I. a lovaný v súlade s § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. nepreukázal. V tejto súvislosti Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 5SŽf/86/2009 zo dňa 18.05.2010 uviedol: „V danom prípade mal Najvyšší súd Slovenskej republiky z obsahu pripojeného administratívneho spisového materiálu za preukázané, že žalobca skutočne riadne nepreukázal, a to spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti predaj skladových zásob v nákupnej hodnote 3.256.236,- Sk za cenu 200.000,- Sk, hoci v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní takúto povinnosť mal. Dôkazné bremeno znáša daňový subjekt totiž ku všetkým skutočnostiam, ktoré sám tvrdí. Pokiaľ žalobca tvrdí, že predmetné zásoby tovaru v hodnote 3.256.236,- Sk odpredal za cenu 200.000,- Sk, bolo jeho povinnosťou na výzvu správcu dane preukázať, že predmetné skladové zásoby skutočne odpredal B. I. za cenu 200.000,- Sk. Pokiaľ túto skutočnosť žalobca nepreukázal (v konaní bola osoba kupujúceho B. I. spochybnená), správca dane správne neprihliadol na doklady, t. j. faktúru č. 01/02 zo dňa 26.08.2002 na sumu 100.000,- Sk plus DPH 23 % - 23.000,- Sk a faktúru č. 02/2002 zo dňa 30.09.2002 na sumu 100.000,- Sk plus DPH 23 % - 23.000,- Sk v zmysle § 29 ods. 9 zákona o správe daní.

Vzhľadom na vyššie uvedené, bol preto správca dane oprávnený použiť na určenie základu dane postup podľa § 29 ods. 5 zákona o správe daní a v prípade, že nedôjde k dohode o výške dane, bol daný postup podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní, a teda správca dane bol oprávnený pri určení daňovej povinnosti použiť pomôcky.“

Pre účely realizácie ďalšieho daňového konania bolo potrebné brať do úvahy vyššie uvedený právny záver najvyššieho súdu v kontexte so zisteným skutkovým stavom, t. j. vo vzťahu k spornému predaju skladových zásob odevov/oblečenia mať na zreteli skutočnosť, že faktúry vystavené žalobcom, č. 01/02 zo dňa 26.08.2002 a č. 02/2002 zo dňa 30.09.2002, zneli na neexistujúcu osobu a na tie už správca dane nemal prihliadať. V predchádzajúcom daňovom konaní bola neexistencia odberateľa žalobcu, B. I., preukázaná.

V tomto ohľade preto bolo nadbytočné zo strany žalobcu i v ďalšom daňovom konaní zotrvávať na tvrdení, že skladové zásoby predal práve odberateľovi B. I.. V tejto súvislosti nemožno prisvedčiť názoru žalobcu, že ak daňové orgány neprihliadnu na sporné daňové doklady z dôvodu ich znenia na neexistujúcu osobu, nemali by prihliadať okrem ceny zdaniteľného obchodu ani na skutočnosť, že k nejakému predaju tovaru došlo. Skutočnosť, že žalobca sa nejakým spôsobom zbavil skladových zásob vyplývala z účtovných dokladov a ako taká nebola sporná. Naopak, z vykonaného dokazovania bola spochybnená osoba odberateľa žalobcu a samozrejme ničím nepreukázaná opodstatnenosť neprimeraného zníženia predajnej ceny skladových zásob žalobcom. Preto mal žalobca zamerať predkladanie dôkazov na preukázanie opodstatnenia neprimerane vysokého zníženia predajnej ceny skladových zásob oproti ich nadobúdacej cene, a nie na ich predaj neexistujúcej osobe.

Najvyšší súd poznamenáva, že správca dane i žalovaný sa správne vysporiadali so žalobcom dodatočne predloženými čestnými vyhláseniami a správne ich z hľadiska ich dôkaznej sily a dôveryhodnosti vyhodnotili, keďže tieto dodatočne predložené dôkazy existenciu vyššie uvedeného odberateľa žalobcu nijako nepreukázali.

Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcovi dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosť a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

Taktiež nemožno súhlasiť s odvolacím dôvodom žalobcu o nedostatočnom vysporiadaní sa zo strany

krajského súdu s namietaným nesplnením podmienky na určenie dane podľa pomôcok. Prvostupňový súd pri vyhodnotení postupu predchádzajúceho zahájeniu určenia dane podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. bral do úvahy výzvu zaslanú žalobcovi správcou dane, na predloženie dôkazov na podporu jeho tvrdení o spôsobe scudzenia predmetných skladových zásob ako i výzvu na vyjadrenie sa k návrhu správcu dane na určenie predmetnej dane dohodou podľa § 29 ods. 5 citovaného zákona. Krajský súd konštatoval, že žalobca túto možnosť v stanovenej lehote neakceptoval, pričom zároveň vyhodnotil, že žalobcovi bola správcou dane poskytnutá dostatočne dlhá, desaťdňová lehota, v súlade s § 13 zákona č. 511/1992 Zb. Avšak žalobca v stanovenej lehote na list nereagoval a túto nechal márne uplynúť, pričom až na základe mu doručeného oznámenia o pristúpení k postupu určenia dane podľa pomôcok, žalobca doručil správcovi dane žiadosť o odpustenie zmeškanej lehoty a zároveň vyslovil súhlas s návrhom správcu dane určiť daň dohodou. Správca dane rozhodnutím č. 801/320/6447/11/Nev žalobcovi nevyhovел, pretože žalobca nepreukázal existenciu dôležitých dôvodov na predĺženie lehoty.

Vo vzťahu k vyhodnoteniu postupu správcu dane krajským súdom vo veci rozhodnutia nevyhovieť žiadosti žalobcu na odpustenie zmeškanej lehoty na vyjadrenie sa k návrhu na určenie dane dohodou, odvolací súd konštatuje, že hoci je argumentácia prvostupňového súdu terminologicky nepresná, v zásade na posúdení správnosti postupu správcu dane nič nemení.

S prihliadnutím na ustanovenie § 13b ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. stále ide o predĺženie lehoty, keďže odpustiť zmeškanie lehoty možno v prípade, ak už uplynula pôvodná lehota, čo sa v preskúmanom prípade aj stalo. Z povahy inštitútu odpustenia zmeškanej lehoty (§ 13b ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.) vyplýva, že účastník daňového konania v podstate má predĺženú lehotu na vykonanie úkonu, na ktorý bol správcou dane s uložením pôvodnej lehoty vyzvaný, pretože s podaním žiadosti o odpustenie zmeškanej lehoty, musí žiadateľ v intenciách citovaného ustanovenia v lehote na podanie takejto žiadosti aj predmetný úkon urobiť. Avšak uvedené zákonom požadované skutkové okolnosti, t. j. podanie žiadosti najneskôr do 30 dní odo dňa, keď odpadli dôvody zmeškania pôvodnej lehoty, ako i v tej istej lehote vykonanie zmeškaného úkonu účastníkom, nie sú jedinou podmienkou na vyhovie takejto žiadosti. Z vyššie uvedeného zákonného ustanovenia vyplýva, že spolu s týmito dvoma podmienkami musí byť kumulatívne splnená aj tretia zákonná podmienka a síce, že účastník nemohol zmeškaný úkon vykonať v stanovenej lehote z dôležitých dôvodov, príp. sa dôležité dôvody odpustenia zmeškanej lehoty vzťahujú na osobitné okolnosti prípadu s prihliadnutím na daňovú disciplínu daňového subjektu a úroveň jeho spolupráce so správcou dane. Tak ako na predĺženie lehoty určenej správcou dane na vykonanie uloženého úkonu, podľa § 13a zákona č. 511/1992 Zb., nie je právny nárok, tak isto nie je právny nárok ani na vyhovie žiadosti o odpustenie zmeškanej lehoty podľa § 13b ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. Je na správcovi dane, ako posúdi splnenie podmienok na vyhovie žiadosti o odpustenie zmeškanej lehoty, a to vrátane posúdenia dôležitosti dôvodov, pre ktoré by bolo možné takejto žiadosti vyhovieť.

V súvislosti s vyššie uvedeným odvolací súd poznamenáva, že z administratívneho spisu nevyplýva, že by žalobca zákonným spôsobom napadol rozhodnutie správcu dane o nevyhovie jeho žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty na vyjadrenie sa k návrhu na uzavretie dohody o určení predmetnej dane.

Žalobca deklaroval predaj skladových zásob, pôvodne nadobudnutých za cenu 3 256 236,- Sk, faktúrami vystavenými žalobcom pod č. 01/02 zo dňa 26.08.2002 a č. 02/2002 zo dňa 30.09.2002, pričom zneli preukázateľne na neexistujúcu osobu. To znamená, že žalobca nevedel riadne účtovníctvo spôsobom reálne odrážajúcim skutočnosť, resp. reálne daňové obchody a účtovné prípady, čo možno charakterizovať ako úkony, ktoré svojím obsahom alebo účelom odporovali zákonu o účtovníctve a ktorých dôsledkom je zníženie základu dane. Preto bolo na správcovi dane, aby postupom podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. určil daň podľa pomôcok, vychádzajúc z dokladov predložených žalobcom a dokladov, ktoré mal správca dane k dispozícii, a nie vykonávať dokazovanie dovtedy, kým sa nepreukázuje tvrdenia žalobcu. Je pravdou, že pri určení dane podľa pomôcok si môže správca dane zaobstarať dôkazy aj sám, ale tým nie je vylúčená aktivita zainteresovaného daňového subjektu. Tento v závislosti na okolnostiach súvisiacich s preukazovaním jeho tvrdení má i naďalej aktívne postavenie a môže prispieť predkladaním dôkazov k presnejšiemu určení daňovej povinnosti podľa pomôcok. Keďže nebolo preukázané, že osoba, na ktorú zneli sporné faktúry, existuje, bolo v záujme žalobcu predkladať

také dôkazy, ktoré by podporili jeho tvrdenie o vysokom znížení predajnej ceny skladových zásob. Z napadnutého rozhodnutia vyplýva, že v tomto ohľade sa daňové orgány oboch stupňov s argumentáciou žalobcu vysporiadali a je možné vyhodnotenie zisteného skutkového stavu v podstate akceptovať. Toto zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia, závery daňových orgánov vychádzajú zo vzájomných súvislostí dosiaľ zisteného skutkového stavu a účtovnej evidencie žalobcu, vrátane predchádzajúcich zdaniteľných období.

Preto nemožno prisvedčiť tvrdeniu žalobcu, že správca dane pri určení dane podľa pomôcok nedodrжал postup podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., neberúc pri vyhodnotení žalobcom predložených dôkazov do úvahy okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre žalobcu, i keď ním neboli v konaní uplatnené.

Naopak, z napadnutých rozhodnutí vyplýva, že správca dane pri určovaní daňovej povinnosti bol oprávnený použiť a aj použil pomôcky, ktoré mal k dispozícii. V prospech žalobcu použil hodnotu zásob v nadobúdacích cenách, pri predaji nekalkuloval so žiadnym ziskom, nevychádzal z marže dosiahnutej žalobcom v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach. Daňovú povinnosť žalovaný určil tak, aby bola dosiahnutá daňová neutralita stanoveného príjmu s predchádzajúcimi zdaňovacími obdobiami, kedy bol nákup zásob v obstarávacej cene účtovaný v daňových výdavkoch. Z protokolu o určení dane a napadnutého platobného výmeru vyplýva, že správca dane v súlade s § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. uplatnil nezdaniteľné časti dane vo výške 67 560,- Sk a pri výpočte daňovej povinnosti použil iba nadobúdaciu cenu tovaru, ktorú nezvyšoval o žiadnu maržu, t. j. o zvýšenie ceny tovaru oproti jeho nadobúdacej cene - za účelom dosiahnutia zisku, čo je mimochodom hlavným cieľom podnikania.

Odvolací súd dospel k záveru, že so všetkými relevantnými námietkami žalobcu vo vzťahu k určení dane podľa pomôcok sa žalovaný v napadnutom rozhodnutí, ako aj krajský súd v odôvodnení rozsudku, dostatočne vysporiadali.

Zároveň odvolací súd konštatuje, že v preskúmvanej veci, i s prihliadnutím na závery rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/86/2009 zo dňa 18.05.2010, boli splnené zákonné podmienky na postup podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., pričom správca dane predmetnú daň určil podľa pomôcok v súlade s ustanovením § 44 ods. 3 citovaného zákona, berúc do úvahy i skutočnosti svedčiace v prospech žalobcu.

Vzhľadom na vyššie uvedené v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací po preskúmaní napadnutých rozhodnutí dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu nie sú dôvodné, a preto postupom podľa § 219 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta OSP rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 4S 18/2012-62 zo dňa 28. februára 2014 potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP a § 246c OSP. Žalobca nemal úspech vo veci, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.