

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/75/2012
Identifikačné číslo spisu:	8011200380
Dátum vydania rozhodnutia:	21.11.2013
Meno a priezvisko:	CSc., JUDr. Eva Babiaková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:8011200380.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: W. L., bytom I. XX, zastúpeného JUDr. Ivanom Žilikom, PhD., advokátom so sídlom Košovská cesta 1, Prievidza, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutí žalovaného zo dňa 23. februára 2011, č. I/225/21599/2011/990770-r, č. I/225/21603/2011/990770-r, č. I/225/21611/2011/990770-r a č. I/225/21612/2011/990770-r, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/4/2011-63 zo dňa 5. októbra 2012, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/4/2011-63 zo dňa 5. októbra 2012 m e n í tak, že žalobu z a m i e t a .
Žalobcovi náhradu trov konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Žalobou doručenou krajskému súdu dňa 19. mája 2011, vedenou pod sp. zn. 2S/4/2011, sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/21599/2011/990770-r zo dňa 23. februára 2011, ktorým bol potvrdený platobný výmer Daňového úradu Vranov nad Topľou č. 744/230/40-40536/07/Feni zo dňa 15. októbra 2007, ktorým bol za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2002 platiteľovi dane z pridanej hodnoty W. L. - žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty vo výške 289,94 €.

Žalobou doručenou krajskému súdu dňa 19. mája 2011, vedenou pod sp. zn. 2S/5/2011, sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/21603/2011/990770-r zo dňa 23. februára 2011, ktorým bol potvrdený platobný výmer Daňového úradu Vranov nad Topľou č. 744/230/40-40543/07/Feni zo dňa 15. októbra 2007, ktorým bol za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2002 žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty vo výške 6813,48 €.

Žalobou doručenou krajskému súdu dňa 19. mája 2011, vedenou pod sp. zn. 2S/6/2011, sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/21611/2011/990770-r zo dňa 23. februára 2011, ktorým bol potvrdený platobný výmer Daňového úradu Vranov nad Topľou č. 744/230/40-

40580/07/Feni zo dňa 15. októbra 2007, ktorým bol za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2002 žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty vo výške 5558,42 €.

Žalobou doručenou krajskému súdu dňa 19. mája 2011, vedenou pod sp. zn. 2S/7/2011, sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/225/21612/2011/990770-r zo dňa 23. februára 2011, ktorým bol potvrdený platobný výmer Daňového úradu Vranov nad Topľou č. 744/230/40-40583/07/Feni zo dňa 15. októbra 2007, ktorým bol za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2002 žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty vo výške 322,97 €.

Vzhľadom na totožnosť účastníkov a skutkovú súvislosť napadnutých rozhodnutí krajský súd postupom podľa § 112 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) spojil veci na spoločné konanie vedené pod sp. zn. 2S/4/2011.

Krajský súd v Prešove napadnutým rozsudkom č. k. 2S/4/2011-63 zo dňa 5. októbra 2012 podľa ustanovenia § 250j ods. 2 písm. c/, e/ O.s.p. zrušil rozhodnutia žalovaného zo dňa 23. februára 2011 č. I/225/21599/2011/990770-r, č. I/225/21603/2011/990770-r, č. I/225/21611/2011/990770-r, č. I/225/21612/2011/990770-r a vec mu vrátil na ďalšie konanie; náhradu trov konania účastníkom nepriznal. Súd prvého stupňa v napadnutom rozsudku dospel k odlišnému názoru, aký vyslovil žalovaný v odôvodnení preskúmaných rozhodnutí, že boli splnené zákonné podmienky pre postup správcu dane podľa § 29 ods. 5 a 6 v spojení s § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v systave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“), preto rozhodnutia žalovaného zo dňa 23. februára 2011 zrušil pre nedostatočne zistený skutkový stav vecí a pre vadu, ktorá mala za následok nezákonnosť napadnutých rozhodnutí.

Uviedol, že určenie dane podľa pomôcok je osobitným sankčným prostriedkom postihujúcim daňové subjekty, ktoré si nespĺnili v procese dokazovania niektorú zo zákonných povinností, v konkrétnom prípade povinnosť zakotvenú v § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. Mal za nesporné, že ustanovenie § 48 ods. 4 cit. zákona završuje sankčný charakter určenia dane podľa pomôcok, nakoľko žalobcovi neumožňuje donútiť odvolací orgán k tomu, aby skúmal meritum daňovej veci, ale naopak predmetom redukovaného skúmania je iba zákonnosť postupu správcu dane. Konštatoval, že úlohou žalovaného v predmetnej veci bolo preto v zmysle § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. preskúmať dodržanie zákonných podmienok na určenie dane podľa pomôcok a dodržanie postupu podľa § 44 ods. 3 cit. zákona. Vyslovil, že len v prípade, ak odvolací orgán zistí, že tieto zákonné podmienky a postup boli dodržané, potom odvolanie ako nedôvodné zamietne. Dodal, že odvolacie námietky žalobcu boli totožné s námietkami uvedenými v žalobách, konkrétne že postup podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. nebol dodržaný.

Ďalej uviedol, že jednotlivé ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb. je potrebné vykladať vo vzájomnej súvislosti. Zdôraznil, že ak sa v § 2 ods. 1 cit. zákona hovorí okrem iného o zachovávaní práv a právom chránených záujmov daňových subjektov, a v § 44 ods. 3 cit. zákona o povinnosti správcu dane pri vyrubení dane podľa pomôcok prihliadať tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka, pričom pomôckou sú aj daňové spisy iných daňových subjektov (§ 29 ods. 6 zákona), všetky tieto ustanovenia sú nepoužiteľné a bez významu, ak to, aké pomôcky si správca dane zaobstará, bude záležať len na jeho subjektívnom posúdení a zvážení. Považoval za zrejmé, že ak si nezaobstará spis, resp. spisy iných daňových subjektov s podobným predmetom činnosti, nemôže ani teoreticky zistiť okolnosti, ktoré by mohli byť v prospech daňového subjektu, čo súčasne znamená, že nemá ani povinnosť na ne podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. prihliadať.

Dal do pozornosti, že z preskúmaných rozhodnutí žalovaného nevyplýva, že by správca dane vychádzal z poznatkov iných daňových subjektov s podobným predmetom činnosti, a hoci výpočet pomôcok v § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. nie je taxatívne vymedzený, s poukazom na § 48 ods. 4 cit. zákona, ako aj skutočnosť, že uvedené žalobca namietal už v odvolaní proti prvostupňovým rozhodnutiam správcu dane, sú rozhodnutia žalovaného vo vzťahu k skúmaniu, či bol dodržaný postup podľa § 44 ods. 3 cit. zákona, nepreskúmateľné pre nedostatočne zistený skutkový stav vecí, keďže

žalovaný aj napriek naznačenému postupu súdom nedoplnil dokazovanie v tom smere, aby porovnal výšku dane u žalobcu s inými daňovými subjektmi. V tejto súvislosti súd prvého stupňa zároveň poukázal na vadu konania, ktorá spôsobila nezákonnosť preskúvaných rozhodnutí, spočívajúcu v tom, že žalovaný vôbec nerešpektoval právny názor súdu vyslovený v rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/18/2008-38 zo dňa 22. októbra 2010.

Proti tomuto rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom navrhol rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/4/2011-63 zo dňa 5. októbra 2012 zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Namietal, že ak by odvolanie v tejto veci nepodal a mal by byť v zmysle § 250j ods. 6 O.s.p. viazaný vysloveným názorom krajského súdu, následkom by bolo, že žalovaný by bezvýhradne v každom prípade určovania dane podľa pomôcok musel pri skúmaní postupu správcu dane podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. zrušiť každé jeho rozhodnutie, ak by tento neporovnal výšku dane u daňového subjektu s inými daňovými subjektmi. Zdôraznil, že pri určení dane podľa pomôcok správca dane, a tým aj odvolací orgán vydáva rozhodnutie procesného charakteru, čo je príčinou toho, že správca dane v týchto prípadoch nevykonáva dokazovanie, ani nezisťuje skutkový stav veci. Ďalej uviedol, že zisťovanie skutkového stavu veci na základe vykonaného dokazovania sa uskutočňuje iba v priebehu výkonu kontroly, ktorou určenie dane podľa pomôcok nie je.

Taktiež vyslovil odlišný názor na aplikáciu § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. daňovými orgánmi. Zo znenia cit. ustanovenia vyvodil, že správca dane má povinnosť prihliadnuť na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka, i keď ním neboli uplatnené. Avšak z tohto ustanovenia nevyplýva povinnosť tieto okolnosti vyhľadávať. Mal za to, že ak krajský súd ukladá správcovi dane povinnosť vyhľadávať (povinnosť použiť ako pomôcku) daňové spisy iných daňových subjektov za účelom zistenia okolností, z ktorých vyplývajú výhody pre žalobcu, práve v zmysle tohto ustanovenia, ukladá správcovi dane povinnosti nad rámec § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., teda nezákonne. Preto, keď v prejednávanej veci správca dane nezistil v tomto smere okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka, nemohol na ne ani prihliadnuť.

Súčasne poukázal na znenie ustanovenia § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., v nadväznosti na ktoré uviedol, že správca dane si v prejednávanej veci nielen nezaobstaral spisy iných daňových subjektov, ale nepoužil ani ďalšie príkladom uvedené pomôcky (napr. znalecký posudok), s ktorou skutočnosťou súd prvého stupňa opomenul sa vysporiadať. Preto pokladal dôvod na zrušenie rozhodnutí žalovaného uvedený v § 250j ods. 2 písm. c/ O.s.p., teda že zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci, za neopodstatnený. Rovnako tak namietal nesprávnosť zrušenia rozhodnutí žalovaného v zmysle § 250j ods. 2 písm. e/ O.s.p. z dôvodu, že v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Uviedol, že na rozdiel od dôvodov zrušenia „teraz“ napadnutých rozhodnutí, v predchádzajúcom rozsudku sa ako jediný dôvod zrušenia rozhodnutí žalovaného uvádza ich nepreskúmateľnosť pre nedostatok dôvodov, pričom v zmysle tohto právneho záveru krajského súdu žalovaný aj postupoval. Zdôraznil, že na strane 6 preskúvaných rozhodnutí, vysporiadajúc sa s námietkami odvolateľa vo vzťahu k namietanému postupu podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., odvolací orgán podrobne uviedol skutočnosti, prečo tieto námietky nie sú akceptovateľné, a tým, prečo postup správcu dane podľa tohto ustanovenia považoval za zákonný.

Žalobca sa k odvolaniu písomne nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2, § 214 ods. 2 O.s.p. s tým, že termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 21. novembra 2013 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

Podľa § 244 ods. 1 O. s. p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 244 ods. 3 O. s. p. rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti.

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. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvenej v § 2 ods. 3 cit. zákona.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon č. 511/1992 Zb. preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 511/1992 Zb. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

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 skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

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 použitie 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.

Z citovaných ustanovení vyplýva, že daňové bremeno spočíva predovšetkým na daňovom subjekte. Je povinnosťou daňového subjektu preukázať, že skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a údaje uvedené v daňovom priznaní sú úplné a správne. Ak daňový subjekt nesplní svoju dôkaznú povinnosť pri určení výšky dane, správca dane ju s ním môže dohodnúť, pričom vychádza z dostupných podkladov. Ak daňový subjekt nesplní niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho v súčinnosti s ním nemožno daň určiť (napr. nepodá daňové priznanie alebo neumožní

vykonať daňovú kontrolu, alebo urobí úkon, dôsledkom ktorého je zníženie dane), správca dane je oprávnený určiť daň sám bez spolupráce s daňovým subjektom, pričom vychádza z dokladov, ktoré má k dispozícii, alebo ktoré si zaobstará. Dôkazné bremeno daňového subjektu umožňuje správcovi dane sa zaoberať iba evidentne zistiteľnými skutočnosťami. Základnou úlohou správcu dane je zhromaždiť dôkazy, hoc aj svedčiace v prospech žalobcu, avšak tieto musia preukazovať skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie výšky dane (daňovej povinnosti), nie položiek znižujúcich daň, ktoré naopak preukazuje daňový subjekt.

Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že správca dane vykonal u žalobcu za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok až IV. štvrťrok roku 2002 kontrolu dane z pridanej hodnoty podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, o výsledku ktorej vyhotovil dňa 17. septembra 2007 protokol o určení dane podľa pomôcok č. 744/320/40-36616/07/Mich. V nadväznosti na to bol vydaný platobný výmer č. 744/230/40-40536/07/Feni zo dňa 15. októbra 2007, ktorým bol žalobcovi podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2002 v sume 289,94 € (8735 Sk), platobný výmer č. 744/230/40-40543/07/Feni zo dňa 15. októbra 2007, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2002 v sume 6813,48 € (205 263 Sk), platobný výmer č. 744/230/40-40580/07/Feni zo dňa 15. októbra 2007, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2002 v sume 5558,42 € (167 453 Sk), platobný výmer č. 744/230/40-40583/07/Feni zo dňa 15. októbra 2007, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2002 v sume 322,97 € (9730 Sk). Na základe predloženého spisového materiálu možno konštatovať, že pri vyhotovení všetkých platobných výmerov za kontrolované zdaňovacie obdobie I až IV. štvrťrok 2002 u žalobcu správca dane vychádzal z rovnakých preukázaných kontrolných zistení, na základe ktorých zistil, že žalobca v deň začatia daňovej kontroly predložil iba časť dokladov (opisov), nakoľko uviedol, že pri požiari administratívnej budovy v roku 2006 došlo k zhoreniu dokladov, k čomu doložil potvrdenie vystavené Obvodným oddelením PZ v Slovenskej Kajni o požiari v administratívnej miestnosti kovovýroby v Benkovciach č. 33 zo dňa 20. júna 2006. Z tohto dôvodu bola žalobcovi osobne do vlastných rúk dňa 23. februára 2007 doručená výzva č. 744/320/40-8306/07/Mich na predloženie všetkých účtovných, daňových a iných dokladov, ktoré preukazujú hospodárske a účtovné operácie, vrátane evidencie a záznamov rozhodujúcich pre určenie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia I., II., III., a IV. štvrťrok 2002 s výnimkou už predložených dokladov. Žalobca časť dokladov (opisov a fotokópií) spolu s náhradnou evidenciou dane z pridanej hodnoty predložil dňa 31. mája 2007 a dňa 9. júla 2007 predložil ďalšie opisy a fotokópie dokladov spolu s upravenou evidenciou dane z pridanej hodnoty. Správca dane predložené doklady za účelom zistenia ich vierohodnosti preveril miestnym zisťovaním a dožiadaním v zmysle § 14 a 16 zákona č. 511/1992 Zb. Súčasne podľa § 32 ods. 6 cit. zákona požiadal Všeobecnú úverovú banku, a.s. o čísla účtov žalobcu a zaslanie jednotlivých výpisov z účtov za rok 2002. Žalobca ku kontrole predložil opisy, resp. fotokópie dokladov, zjednodušených daňových dokladov a náhradnú evidenciu dane z pridanej hodnoty, na základe ktorých deklaroval iba prijaté zdaniteľné plnenia. V súvislosti s uskutočnenými zdaniteľnými plneniami nepredložil žiaden doklad ani evidenciu. Uvedené správca dane považoval zo strany žalobcu za nesplnenie povinnosti vyplývajúcej z § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., preto ho výzvou č. 744/320/3591/07/Mich zo dňa 10. septembra 2007 vyzval na určenie dane dohodou v zmysle § 29 ods. 5 cit. zákona. Podľa zápisnice o ústnom pojednávaní č. 744/320/3591/07/Mich zo dňa 10. septembra 2007 žalobca návrh správcu dane na určenie dane dohodou neakceptoval, preto správca dane pristúpil k určení dane podľa pomôcok v zmysle § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. V zmysle § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane prihliadol aj na okolnosti ovplyvňujúce výšku dane, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka, keď správca dane na základe žiadosti o oznámení údajov č. 744/320/40-9054/07/Kaşč zo dňa 1. marca 2007 požiadal v zmysle § 32 ods. 6 cit. zákona Všeobecnú úverovú banku, a.s. o zaslanie čísel účtov žalobcu a zaslanie jednotlivých výpisov z účtov za rok 2002, nakoľko podľa § 20 ods. 2 písm. c/ a d/ zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon č. 289/1995 Z. z.“) platiteľ má nárok na odpočet dane, ak daň zaplatil platiteľovi, ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie a má doklad o zaplatení, pričom však žalobca predložil iba kópie (opisy) faktúr bez dokladu o zaplatení. Rovnako tak správca dane prostredníctvom miestne príslušných

správcoV dane v zmysle § 16 zákona č. 511/1992 Zb. a na základe miestnych zisťovaní v zmysle § 14 cit. zákona preveril všetky predložené doklady (opisy), ktoré žalobca v náhradnej evidencii dane z pridanej hodnoty na vstupe uviedol ako prijaté zdaniteľné plnenia (nákup za hotové) z hľadiska ich vierohodnosti a spôsobilosti, aby mohli byť uznané ako splnenie podmienok uplatnenia nároku na odpočet dane podľa § 20 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z., ako aj splnenie náležitosti daňového dokladu a zjednodušeného daňového dokladu. Voči predmetným rozhodnutiam podal žalobca odvolania, v ktorých bolo namietané, že už pri otvorení daňovej kontroly správcovi dane oznámil, že nemôže predložiť účtovnú evidenciu v požadovanom rozsahu, pretože došlo k požiaru v prevádzke a tým k zničeniu účtovných dokladov. Zároveň namietal, že správca dane vykonal kontrolu jednostranne, účelovo a ťaživo v jeho neprospech.

Žalovaný v preskúmaných rozhodnutiach upriamil v rámci ich odôvodnení pozornosť na skutočnosť, že pri začatí daňovej kontroly žalobca nepredložil žiadne daňové, účtovné, či iné doklady z dôvodu ich zničenia požiarom. Následne v priebehu daňovej kontroly na základe výziev správcu dane žalobca predložil náhradnú evidenciu dane z pridanej hodnoty a časť opisov a fotokópií požadovaných dokladov z prijatých zdaniteľných plnení, pričom z uskutočnených zdaniteľných plnení nepredložil žiadne doklady. Konštatoval, že z dôvodu nedostatočnej ochrany dokladov pred ich zničením žalobca nesplnil svoju dôkaznú povinnosť, preto mu správca dane na základe prepočtov z pomôcok, ktoré mal k dispozícii, predložil návrh na určenie dane dohodou. Keďže žalobca tento návrh neakceptoval, správca dane pristúpil k určeniu výšky dane na základe pomôcok. Vzhľadom na skutočnosť, že žalobca z dôvodu nepredloženia všetkých účtovných, daňových či iných dokladov nesplnil svoju dôkaznú povinnosť a na výške daňovej povinnosti sa so správcom dane nedohodol, pre správcu dane nastali zákonné podmienky pre tento spôsob určenia dane. Výslovil, že v napadnutých platobných výmeroch i v príslušnom spisovom materiáli je uvedené, akými pomôckami, a akým výpočtom sa správca dane dopracoval k výške dane, ktorú navrhol na dohodu s daňovým subjektom, a ktorú určil na základe pomôcok. Zdôraznil, že všetky pomôcky, ktoré mal k dispozícii, použil pri návrhu na určenie dane dohodou i pri určení dane na základe pomôcok, dodávajúc, že je na správcovi dane, aby použil také pomôcky, ktorými by sa najviac priblížil k skutočnej výške daňovej povinnosti. Žalovaný nezistil, že by došlo zo strany správcu dane k porušeniu § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., nakoľko tento využil aj procesný inštitút súčinnosti tretích osôb, keď v záujme žalobcu požiadal banku, v ktorej mal tento účet, o zaslanie výpisov z účtov, na základe ktorých vykonal miestne zisťovania a zaslal dožiadania podľa § 16 cit. zákona.

Odvolací súd poukazom na obsah administratívneho spisu dospel k záveru o správnom postupe správcu dane v zmysle § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. pri určovaní rozdielu dane z pridanej hodnoty. Správca dane totiž k určeniu dane podľa pomôcok pristúpil až po zistení objektívnej nemožnosti určiť daň (nepredloženie účtovných dokladov). Za potrebné považuje odvolací súd zdôrazniť aj tú skutočnosť, že predmetom prieskumu sú rozhodnutia žalovaného, ktoré vo svojich odôvodneniach uvádzajú použitie konkrétnych pomôcok, na základe ktorých dospel správca dane k určeniu dane, preto nie je možné konštatovať nepreskúmateľnosť rozhodnutí. Súčasne Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na skutočnosť, že povinnosťou daňového subjektu pri výkone daňovej kontroly je predovšetkým spolupracovať so správcom dane, navrhovať a predkladať dôkazy svedčiace o splnení si daňových povinností a umožniť správcovi dane vykonať daňovú kontrolu. Podľa názoru odvolacieho súdu v predmetnej veci sa nemôže daňový subjekt tejto povinnosti zbaviť preukázaním potvrdenia vydaného Obvodným oddelením PZ o požari v administratívnej miestnosti, a práve o to viac by sa mal snažiť v súlade s vyššie uvedeným byť so správcom dane súčinný. Pre prípad, kedy daňový subjekt v rámci výkonu daňovej kontroly neposkytne správcovi dane potrebnú súčinnosť, vyplývajú z neho dôsledky podľa § 15 ods. 2 v spojení s § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalovaného vznesené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za dôvodné, a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove zmenil tak, že žalobu ako nedôvodnú zamietol postupom podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 220 O.s.p.

O náhrade trov konania rozhodol podľa § 224 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p., tak že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal. Žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

Vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 1. januára 2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, ktorého pôsobnosť a právomoci na úseku správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Bratislave, podľa informácií poskytnutých Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky v Bratislave, t. č. pre oblasť správy daní a poplatkov pôsobiace na adrese Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica, odvolací súd podľa § 107 ods. 4 O.s.p. na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.