



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej, a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci **žalobcu: Ing. A. R., bytom Ž.,** zastúpený advokátom *JUDr. T. N.,* Advokátska kancelária K., proti **žalovanému: Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky,** Nová ulica 13, Banská Bystrica, **o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 21. októbra 2009, č. I/224/14636-113732/2009/990920-r, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre zo dňa 22. júna 2010, č. k. 11S/150/2009-48 a o odvolaní žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Nitre zo dňa 3. septembra 2010, č. k. 11S/150/2009-66,** takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre zo dňa 22. júna 2010, č. k. 11S/150/2009-48 **potvrďuje.**

Najvyšší súd Slovenskej republiky uznesenie Krajského súdu v Nitre, zo dňa 3. septembra 2010, č. k. 11S/150/2009-66 **potvrďuje.**

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania **nepriznáva.**

Odôvodnenie

Krajský súd v Nitre rozsudkom zo dňa 22.6.2010, č. k. 11S/150/2009-48 zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia a postupu žalovaného zo dňa 21.10.2009, č. I/224/14636-113732/2009/990920-r, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nové zámky č. 631/230/44615/09/De zo dňa 24.7.2009, ktorým správca dane čiastočne vyhovel odvolaniu daňového subjektu - žalobcu, podanému proti dodatočnému platobnému výmeru na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 1999 č.j. 631/230/20921/09/De zo dňa 28.4.2009 a znížil rozdiel dane z pridanej hodnoty vyrubenej správcom dane po vykonanej opakovanej daňovej kontrole na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 1999 o sumu 94,77 eur tak, že rozdiel

dane vyrubený správcom dane znížil na sumu 2.522,33 eur. Žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že žalovaný správny orgán vydal žalobou napadnuté rozhodnutie v súlade so zákonom. Konštatoval, že správca dane v danej veci vykonal rozsiahle šetrenie, oslovil i príslušné daňové úrady podľa vystavených dodacích listov k jednotlivým odberateľom, či už vyskladnené S. alebo repky olejnej, vypočul i štatutárnych zástupcov spoločností, do ktorých podľa tvrdenia žalobca dodal tieto poľnohospodárske produkty.

Krajský súd považoval za nedôvodnú žalobu, v ktorej žalobca namietal, že rozhodnutie žalovaného nebolo vydané v súlade so zákonom č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) a zákonom č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon o správe daní“), tvrdiac, že bol ukrátený na svojich právach a žiadal, aby súd po preskúmaní napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Krajský súd z predloženého administratívneho spisu zistil, že správca dane - Daňový úrad Nové Zámky, daňovou kontrolou zistil, že žalobca ako daňový subjekt skladoval väčšie množstvo poľnohospodárskych plodín, ako deklaroval z vlastnej úrody a išlo o zásoby vzniknuté ako protihodnota - naturálne plnenie, za ním poskytnuté služby; správca dane zabezpečil o tom dôkaz predložený Ing. M. K. (vypočutý dožiadaným Daňovým úradom v Šuranoch), čo podrobne rozpísal v rozhodnutí a tento sa vyjadril, že v dňoch 28. a 29.9.1999 odviezol vlastnú slnečnicu v množstve, 608,10 q z areálu žalobcu, ktorú tam mal za účelom vyčistenia a toto množstvo slnečnice potom predal do P. a.s., B., k čomu predložil i faktúru č. 19/99 zo dňa 8.10.1999; túto skutočnosť správca dane preveril a zistil, že v denníku váženia žalobcu, kde bol uvedený výpočet a aj poplatky za čistenie a sušenie tejto slnečnice je uvedené, že Ing. K. prepravoval svoju vlastnú úrodu do areálu žalobcu v surovom stave, celkom 662,20 q, ktorá bola dopravená do sušičky, po vyčistení v denníku váženia sú uvedené množstvá, o ktoré sa znížila čistá váha tejto plodiny a na liste sú uvedené poplatky za čistenie, sušenie a za nakládku v sume 19.351,90 Sk, súčasne tam bol uvedený aj výpočet v naturálnom vyjadrení protihodnoty týchto služieb; tvrdenie Ing. K., že sušenie bolo vykonané bezodplatne, bolo preto nepravdivé a bolo preukázané, že za tieto služby bolo zaplatené naturálnou formou, keďže žalobca Ing. K. nevydal celé množstvo vyčistenej a vysušenej slnečnice, ale si odpočítal z celkovej váhy množstvo zodpovedajúce k vynaloženým nákladom za sušenie a čistenie; daňový subjekt – žalobca, nepredložil ku kontrole denník váženia, ktorý by bol dôkazom o tom, že daňový subjekt získal poľnohospodárske plodiny ako protihodnotu za ním poskytnuté služby, týkajúci sa príjmu do skladu, ale len výdaj zo skladu; výdaj zo skladu 60,8 t uvedený v denníku váženia predložený Ing. K. je zhodný s výdajom, ktorý je zaznamenaný v denníku váženia žalobcu, ktorá skutočnosť preukazuje nadobudnutie poľnohospodárskych produktov aj iným spôsobom, ako z vlastnej úrody samotného daňového subjektu, resp. preukazuje nepeňažnú formu príjmu. Aj podľa názoru krajského súdu je to dôkaz o tom, že zistený rozdiel v knihách váženia medzi prijatým a vyfakturovaným množstvom výrobkov nie je manko zavinené zodpovednou osobou, ako tvrdí žalobca, ale potvrdzuje skutočnosť, že žalobca ako daňový

subjekt mal na sklade viac poľnohospodárskych plodín, ako bola jeho vlastná úroda.

Krajský súd konštatoval, že žalobca mal na sklade slnečnicu, ktorú následne vyskladnil a nevyfakturoval, čím mu v zmysle zákona o DPH jednoznačne vznikla daňová povinnosť za zdaňovacie obdobie október 1999, ktorú žalobca ako daňový subjekt do štátneho rozpočtu neodviedol.

Krajský súd mal za to, že zistenia správcu dane preukazujú, že dodávky (slnečnica, repka) podľa predmetných dodacích listov, ktoré korešpondujú so zápsmi v denníku váženia, na liste označenom P. K. s.r.o., S., sa uskutočnili, aj keď nie ako dodávka pre túto spoločnosť, čím daňovému subjektu vznikla daňová povinnosť podľa § 14 ods. 1 v nadväznosti na § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, lebo slnečnica vyskladnená bola, reálne bola dodaná odberateľovi, ktorého žalobca neuviedol. Tieto dodávky neboli vyfakturované odberateľovi, neboli ani v evidencii DPH napriek tomu, že takáto povinnosť daňovému subjektu dodaním slnečnice vznikla.

Taktiež považoval krajský súd za preukázané, že správca dane svoje závery oprel o podklady získané od žalobcu, pokiaľ ide o hektárové výnosy poľnohospodárskych produktov, ale i o údaje poľnohospodárskych podnikov zaoberajúcich sa pestovaním rovnakých poľnohospodárskych produktov ako v danom prípade, a to repka ozimná a slnečnica, ako kontrolovaný daňový subjekt, na základe ktorých priemerné hektárové výnosy poľnohospodárskych produktov boli vyššie ako u daňovníka, z čoho vyplýva reálna možnosť úrody repky ozimnej, ktorú zaevidoval do denníka váženia žalobca (16 671 q – 1667,1 t). Uviedol, že bolo zistené, že množstvo repky ozimnej dodanej a vyfakturovanej žalobcom za rok 1999 odberateľom bolo 1 113,73 t a tento údaj je v rozpore s údajmi uvedenými v štatistickom výkaze žalobcu vyfakturovaným množstvom repky ozimnej a údajmi zaevidovanými v denníku váženia. Taktiež považoval za preukázané, že jednoznačné tvrdenie žalobcu, že vypestoval len toľko, koľko je uvedené v štatistických výkazoch, nezodpovedalo skutočnosti zistenej správcou dane, keďže vyfakturoval množstvo 1 113,73 t a v štatistickom výkaze za rok 1999 uviedol úrodu repky ozimnej 2,2 t/h (prepočet - osiata plocha 450 ha = 990 t). Ďalej uviedol, že z kontroly vyplynulo, že žalobca vyprodukoval menej ako preukázateľne dodal svojmu dodávateľovi spoločnosti P. a.s., B. a tiež bolo zistené a z dokazovania vyplynulo, že žalobca v tomto roku dodal spoločnosti C. spol. s.r.o., B. repku v množstve 15,68 t a taktiež bolo preukázané, že repku dodal i spoločnosti P. a.s., B., S. repku v množstvách podľa údajov na jednotlivých dodacích listoch (v počte 31 kusov), ale príjem tovaru uvedený na dodacích listoch je potvrdený, dodacie listy sú opatrené pečiatkou osoby, ktorá tovar prevzala a išlo celkom o množstvo repky 551,165 ton. Konštatoval, že žalobca v priebehu konania, či už daňového alebo na súde nepreukázal, komu repka ozimná patrila, keď tvrdil, že túto komoditu iba prevážal a nepatrila mu. Podľa názoru krajského súdu nesporne bolo preukázané, že repku ozimnú v tomto množstve žalobca vyexpedoval zo svojho areálu a dodal spoločnosti P. K. a.s., B., čo ani nepopieral, avšak nepreukázal, ktorému pestovateľovi patrila alebo pre koho prepravu vykonával. Mal za to, že z dokazovania a daňovej kontroly vyplynulo, že podľa účtovných dokladov žalobca ako daňový subjekt preukázal len 392,8 ton cudzieho tovaru, z čoho 135,23 ton bola repka ozimná, ktorá sa nachádzala na sklade, avšak nepreukázal svoje tvrdenie ohľadom sporného množstva 551,65 ton repky ozimnej, ktorá podľa jeho tvrdení mu nepatrila a išlo o cudzí

tovar. Súd zhodne ako správca dane konštatoval, že z dokazovania nevyplývalo, že sporné množstvo repky ozimnej mal žalobca dosiahnuť z vlastnej úrody, ale len to, že toto množstvo sa uňho na sklade nachádzalo a z jeho skladu bolo vyskladnené, čo bolo preukázané v denníku váženia.

Krajský súd s poukazom na ust. §§ 13 ods. 1 a 20 ods. 1, 2 zákona o DPH, ktoré citoval, dospel k záveru, že skutočnosti a povinnosti žalobcu z nich vyplývajúce boli jednoznačne preukázané dodacími listami, a preto žalobcovi vznikla daňová povinnosť podľa § 14 zákona o DPH dňom uskutočnenia zdaniteľného plnenia, ktorú si nesplnil a svoje tvrdenia ako daňový subjekt nepreukázal a neunesol tak dôkazné bremeno podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.. Krajský súd dospel k záveru, že žalovaný vydal napadnuté rozhodnutie v súlade so zákonom a preto žalobu podľa ust. § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

Rozhodovanie o náhrade trov konania odôvodnil v zmysle § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Krajský súd v Nitre napadnutým uznesením zo dňa 3.9.2010, č. k. 11S/150/2009-66, nevyhovel žiadosti žalobcu o oslobodenie od súdnych poplatkov, doručenej súdu dňa 24.8.2010 a oslobodenie od súdnych poplatkov mu nepriznal.

Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd pri rozhodovaní o žiadosti žalobcu vychádzal zo svojich zistení o jeho majetkových pomeroch a súčasne pri posudzovaní tejto žiadosti vychádzal z právnej úpravy zákona č. 601/2003 Z. z. o životnom minime v znení neskorších predpisov. Konštatoval, že na základe skutkových zistení bolo preukázané, že príjem žalobcu je z hľadiska príjmu nad hranicou životného minima, keďže jeho predčasný starobný dôchodok predstavuje sumu 522,90 eur mesačne. Poukázal na to, že žiadosť žalobcu o oslobodenie od súdneho poplatku nemôže viesť k prenášaní podnikateľského rizika na štát, keďže v čase rozhodovania bol žalobca fyzická osoba - podnikateľ. Krajský súd s prihliadnutím na výšku súdneho poplatku za podané odvolanie (66 eur) dospel k záveru, že pomery žalobcu mu dovoľujú zaplatiť súdny poplatok za odvolanie.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu a proti uvedenému uzneseniu krajského súdu o nepriznaní oslobodenia od súdnych poplatkov žalobca v zákonnej lehote podal odvolanie.

V odvolaní proti rozsudku krajského súdu žalobca žiadal, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Namietal, že napriek rozsiahlemu dokazovaniu vykonaného správcom dane ani správca dane a ani prvostupňový súd nebrali do úvahy jeho žiadosť o nariadenie znaleckého dokazovania súdnym znalcom z odboru účtovníctva, čím bol ukrátený na svojich právach. Vytýkal prvostupňovému súdu, že nedostatočne preskúmal zákonnosť postupu a právnych záverov oboch daňových orgánov pri ukladaní povinnosti podľa zákona o DPH, nakoľko v odôvodnení svojho rozhodnutia iba cituje a opakuje odôvodnenie rozhodnutia žalovaného a neuvádza žiadne nové skutočnosti a právne závery, ktoré by potvrdili rozhodnutie vo veci samej.

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že keďže odvolanie neobsahuje žiadne nové skutočnosti, ako tie, ku ktorým sa už vyjadril, pridriava sa svojho písomného vyjadrenia k žalobe.

V odvolaní proti uzneseniu krajského súdu o nepriznaní oslobodenia od súdnych poplatkov žalobca žiadal, aby odvolací súd prehodnotil a objektívne posúdil jeho prípad a navrhol napadnuté uznesenie zrušiť a vrátiť na ďalšie konanie. Uviedol, že nehnuteľnosti ako i hnutelné veci v jeho vlastníctve sú zaťažené exekučnými záložnými právami. Poukázal na to, že predčasný starobný dôchodok vo výške 522,90 eur mesačne je jediný zdroj jeho príjmov.

Žalovaný sa k odvolaniu voči uzneseniu krajského súdu o nepriznaní oslobodenia od súdnych poplatkov nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (ust. § 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1) preskúmal napadnutý rozsudok ako i napadnuté uznesenie krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaniach žalobcu (§ 246c ods. 1 veta prvá v spojení s ust. § 212 ods. 1 O.s.p.) postupom podľa ust. § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p., keď deň 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 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2), a dospel k záveru, že odvolaniam žalobcu nemožno priznať úspech.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vrátenia veci mu na ďalšie konanie, ktorým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ktorým správca dane žalobcovi vyrubil podľa § 44 ods. 6, písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 1999, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutiami správneho orgánu prvého stupňa a konanie im predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím správny orgán rozhodoval v konečnej platnosti o povinnosti žalobcu zaplatiť rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 1999.

Odvolací súd z predloženého spisového materiálu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis zistil, že správca dane vykonal u žalobcu ako daňového subjektu opakovanú daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 1999. Protokol o výsledku zistenia z opakovanej daňovej kontroly č.j. 631/320/11789/09/Cá,Kn,Pý a výzva na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie č.j. 631/320/11811/09/Cá,Kn,Pý

boli doručené daňovému subjektu – žalobcovi, dňa 19.3.2009. V doručenej výzve správca dane určil dátum prerokovania protokolu na deň 22.4.2009. Žalobca ako daňový subjekt nepodal k uvedenému protokolu v zákonom stanovenej lehote písomné vyjadrenie. Na základe výsledkov opakovanej daňovej kontroly správca dane dodatočným platobným výmerom č. 631/230/20921/09/De zo dňa 28.4.2009 vyrubil žalobcovi ako daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 1999 v sume 2.617,10 eur. Proti tomuto rozhodnutiu správcu dane sa žalobca odvolal a správca dane rozhodnutím o odvolaní č. 631/230/44615/09/De zo dňa 24.7.2009 jeho odvolaniu čiastočne vyhovel a znížil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 1999 o sumu 94,77 eur t.j. rozdiel dane po vykonanej opakovanej kontrole znížil na sumu 2.522,33 eur. Na základe odvolania žalobcu proti uvedenému rozhodnutiu žalovaný rozhodnutím č. I/224/14636-113732/2009/990920-r zo dňa 21.10.2009 (napadnuté žalobou) potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Nové Zámky č. 631/230/44615/09/De zo dňa 24.7.2009.

Podľa § 13 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov účinného v dobe vzniku daňovej povinnosti (október 1999) – ďalej len „zákon o DPH“, zdaniteľné plnenie je uskutočnené a) pri predaji tovaru dňom dodania tovaru, a to aj vtedy, ak k zmene vlastníckeho práva podľa kúpnej zmluvy dôjde až zaplatením tovaru, (napríklad § 445 Obchodného zákonníka), b) pri prevode a prechode nehnuteľnosti alebo jej časti dňom nadobudnutia vlastníctva alebo prevodu správy; pri dodaní stavby dňom prevzatia alebo zaplatenia, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, c) pri poskytovaní služieb dňom ich poskytnutia alebo zaplatenia, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, d) pri prevode a využití práv dňom účinnosti zmluvy, e) pri bezodplatnom zdaniteľnom plnení dňom uvedeným v zmluve, prevzatím alebo poskytnutím, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, f) pri zdaniteľnom plnení uskutočnenom na osobnú spotrebu platiteľa dňom prevzatia tovaru alebo poskytnutia služby, g) pri prijatí služby a požadovaní úhrady za ňu od inej osoby (§ 8 ods. 4 až 7) dňom vyhotovenia dokladu, ktorým platiteľ požaduje úhradu za službu od inej osoby, alebo dňom jej úhrady, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, h) v ostatných prípadoch dňom zaplatenia.

Podľa ust. § 14 ods. 1 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká platiteľovi dňom uskutočnenia zdaniteľného plnenia.

Podľa § 20 ods. 1, 2 zákona o DPH platiteľ má nárok na odpočet dane pri prijatých zdaniteľných plneniach, ak sú prijaté na účely uskutočňovania svojich zdaniteľných plnení a ak tento zákon neustanovuje inak. Ak platiteľ zdaniteľné plnenie prijme na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení a zároveň aj na iný účel ako na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení, má nárok na odpočet dane v pomernej výške zodpovedajúcej rozsahu použitia prijatého zdaniteľného plnenia na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení.

Platiteľ má nárok na odpočet dane, ak a) sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo (§ 13), b) daň na vstupe zaúčtoval, c) daň zaplatil platiteľovi, ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie, d) má daňový doklad alebo zjednodušený daňový doklad, ktoré vyhotovil platiteľ, a doklad o zaplatení dane, pričom dokladom o zaplatení dane v prípade, že daň na vstupe je 200.000,--Sk a viac, je len doklad o bezhotovostnej platbe uskutočnenej prostredníctvom banky alebo doklad o platbe na pošte poštovou poukážkou.

Podľa § 2 ods. 1, 3, 4, 6, 7, 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov v platnom znení (zákon o správe daní) 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. 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. Daňové konanie je neverejné okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje. Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane. Všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti. Právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní.

Podľa § 29 ods. 1, 2, 3, 4, 7, 8 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Netreba dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti. 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. Správca dane preukazuje doručenie vlastných písomností daňovému subjektu. 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 správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 44 ods. 6, písm. b/, bod 1 zákona o správe daní ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia (§ 15 ods. 13) dodatočný platobný výmer, ak sa daň zistená po daňovej kontrole odlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní alebo hlásení alebo dodatočnom hlásení alebo ak sa daň zistená po opakovanej daňovej kontrole odlišuje od dane vyrubenej správcom dane po daňovej kontrole, alebo ak sa odlišuje od rozdielu dane v dodatočnom platobnom výmere.

Odvolačí súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích a žalobných dôvodov dospel k záveru, že správca dane v danom prípade postupoval v súlade so zákonom o správe daní, vo veci si zadovážil dostatok skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutia, v daňovom konaní postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom – žalobcom a vo veci rozhodol skutkovo a právne správne, žalovaný správny orgán sa s námietkami žalobcu vznesenými v daňovom konaní náležite vypořiadal v dôvodoch svojho rozhodnutia, z ktorých

dôvodov rozhodnutie žalovaného správneho orgánu je treba považovať za súladné so zákonom, a preto súd prvého stupňa rozhodol vo veci zákonne, keď žalobu zamietol.

Úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci súdneho prieskumu súd posudzuje zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu a postupu mu predchádzajúceho v rozsahu žalobných dôvodov uvedených v žalobe (§ 247 ods. 1 v spojení s § 249 ods. 1, 2 O.s.p.) a na základe skutkového stavu, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 O.s.p.).

Odvolací súd v preskúmvanej veci dospel k záveru, že v predmetnej veci súd prvého stupňa náležite postupoval a žalobu preskúmal v intenciách uvedených vyššie podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku.

Odvolací súd poukazuje na to, že daňové konanie sa riadi určitými zásadami a princípmi, v ktorých sú premietnuté ústavné princípy zakotvené v Ústave Slovenskej republiky a ktoré musia orgány daňovej správy rešpektovať v záujme dosiahnutia účelu zákona a vydania zákonného rozhodnutia.

Aj podľa názoru odvolacieho súdu z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane ako aj žalovaný sa danými zásadami riadili a v konaní postupovali v záujme úplného a jasného zistenia skutkového stavu. Jednou zo zásad, ktorá umožňuje kontrolovanému daňovému subjektu aktívne v daňovom konaní vystupovať je zásada aktívnej súčinnosti správcu dane s daňovými subjektmi, ktorá mu priznáva určité procesné práva, ale i povinnosti. Daňový subjekt má právo nazeráť do spisov, má právo podávať návrhy, opravné prostriedky a o.i. má taktiež právo navrhovať dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia. S uvedeným korešponduje povinnosť daňového subjektu byť aktívny v konaní, a to najmä pri zisťovaní podkladov pre vydanie rozhodnutia. V daňovom konaní platí, že dôkazné bremeno zaťažuje daňový subjekt, ktorý 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 správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom a správca dane je zodpovedný za úplnosť a zákonnosť vykonaných dôkazov.

Pokiaľ žalobca vo svojom odvolaní voči napadnutému rozsudku krajského súdu namietal, že správca dane ani prvostupňový súd nebrali do úvahy jeho žiadosť o nariadenie znaleckého dokazovania súdnym znalcom z odboru účtovníctva, napriek vykonaniu rozsiahleho dokazovania za účelom zistenia podkladov pre rozhodnutie, odvolací súd

nemohol na jeho námietku prihliadnúť. V tejto súvislosti je potrebné v prvom rade upriamiť pozornosť na to, že zo skutkových okolností v danej veci vyplýva, že žalobca v rámci daňového konania síce spolupracoval so správcou dane, avšak k protokolu o výsledku daňovej kontroly sa nevyjadril a ani sa bez ospravedlnenia nezúčastnil jeho prerokovania. V odvolaní voči platobnému výmeru č. 631/230/20921/09/De zo dňa 28.4.2009 správcu dane a ani v odvolaní voči rozhodnutiu správcu dane o odvolaní č. 631/230/44615/09/De zo dňa 24.7.2009 žalobca nenamietal nevykonanie ním navrhnutého dôkazu – ustanovenie znalca z odboru účtovníctva a ani z administratívneho spisu nie je zrejmé, že by vykonanie takéhoto dôkazu počas daňového konania žalobca navrhoval. Žalobca až v žalobe v zdôvodnení námietok uviedol, že rozdiel medzi prijatým a vyfakturovaným množstvom výrobkov je manko, z ktorého nie je povinný odvieť daň a túto skutočnosť môže potvrdiť odborník resp. znalec z odboru účtovníctva.

Z odôvodnenia rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov vyplýva, že s tvrdením žalobcu, ohľadne manka, vo svojich rozhodnutiach sa vysporiadali.

Pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúvanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 O.s.p.).

Súdy v správnom súdnictve nemôžu nahrádzať činnosť správnych orgánov a preskúmajú zákonnosť ich rozhodnutí na tom skutkovom základe, ktorý tu bol v čase vydania ich rozhodnutia. V danej veci z odôvodnenia napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa taktiež vyplýva, že sa s tvrdením žalobcu, ohľadne manka, vysporiadal.

Posudzujúc zákonnosť rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu v rozsahu a dôvodoch žaloby odvolací súd dospel k záveru, že nebolo možné v danej veci súhlasiť s námietkou žalobcu uvedenou až v odvolaní proti rozsudku krajského súdu, že mu postupom daňových orgánov bolo odopreté právo vykonať navrhnuté dôkazy (znalecké dokazovanie z odboru účtovníctva) v daňovom konaní, pretože žalobca v daňovom konaní tento dôkaz nenavrhol.

Odvolací súd sa taktiež nestotožnil s odvolacou námietkou žalobcu týkajúcou sa nedostatočného preskúmania súdom prvého stupňa zákonnosti, postupu a právnych záverov oboch daňových subjektov, tvrdiac, že krajský súd v odôvodnení rozhodnutia iba citoval a opakoval odôvodnenie rozhodnutia žalovaného, pričom neuviedol žiadne nové skutočnosti a právne závery. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia súdu prvého stupňa vyplýva, ktoré skutočnosti zadovážené v daňovom konaní, tvoriace podklad rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov, považoval za preukázané a súčasne odôvodnil z akých dôvodov považoval právne závery daňových orgánov za správne. Z rozhodnutia súdu prvého stupňa vyplýva, že skutkové zistenia správcu dane sú dostatočne jasné a presvedčivé a zistenie obchodného vzťahu s Ing. K. preukázalo, že žalobca nadobúdala poľnohospodárske produkty aj inak, ako len z vlastnej úrody, z ktorých dôvodov dospel k názoru, že uvedené zistenia sú dôkazom o tom, že preukázaný rozdiel v knihách váženia medzi prijatým a vyfakturovaným množstvom výrobkov nie je manko zavinené zodpovednou osobou. Odvolací súd sa stotožnil s názorom súdu prvého stupňa, že uvedené skutočnosti preukazujú, že žalobca mal na sklade

slničnicu, ktorú následne vyskladnil a nevyfakturoval, keďže dokazovaním bolo zistené, že žalobca vydal zo skladu slnečnicu a odberateľ K. P., s.r.o., P.B., S.S. prijal tovar na základe dodacích listov č. 397/99 - 399/99 zo dňa 5.10.1999 a 6.10.1999, č. 401/99 - 403/99 zo dňa 6.10.1999 a 7.10.1999, č. 406 zo dňa 8.10.1999, č. 418/99 zo dňa 12.10.1999, a č. 419/99 zo dňa 12.10.1999. Uvedené dodacie listy (údaje uvedené na dodacích listoch: dátum, kedy sa dodávka uskutočnila, akým dopravným prostriedkom - evidenčné číslo dopravného prostriedku, množstvo dopravovanej slnečnice a miesto odoslania) korešpondujú so zápsmi v denníku váženia na liste označenom "P. K. S. S.". Na sumárne množstvo slnečnice uvedené na dodacích listoch (953,80 q) žalobca ako daňový subjekt nevystavil faktúru. Prijatie predmetného množstva S. potvrdil aj konateľ spoločnosti Ing. P. P., ktorý prehlásil do zápisnice o miestnom zisťovaní č.: 609/320/23640/2005/Bari spísanej dňa 7.6.2005 v K. P. s.r.o., Ž.S., že tovar uvedený na predmetných dodacích listoch bol prijatý na sklad ako cudzia zásoba. Z výsledkov vykonaného dokazovania teda aj podľa názoru odvolacieho súdu bolo preukázané, že daňový subjekt mal na sklade aj ďalšiu slnečnicu okrem vlastnej, takže mohol ju vyskladniť, čo aj urobil, dodal tovar, čím mu v zmysle zákona o DPH jednoznačne vznikla daňová povinnosť za zdaňovacie obdobie október 1999, ktorú daňový subjekt do štátneho rozpočtu neodviedol, keďže tým, že došlo preukázateľne k dodaniu tovaru, došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, vznikla žalobcovi v zmysle ust. § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH daňová povinnosť. Podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa daňové orgány oboch stupňov sa vecou náležite zaoberali, pre svoje rozhodnutie si zadovážili dostatok skutkových zistení, skutkové okolnosti riadne vyhodnotili a vo veci správne rozhodli. Nie je možné považovať za nepreskúmateľné rozhodnutie súdu, len z dôvodu, že súd v rozsudku, ktorým zamietol žalobu dospejúc v rámci súdneho prieskumu k záveru, že žaloba je nedôvodná, keďže preskúmané rozhodnutie žalovaného správneho orgánu bolo vydané v súlade so zákonom, konštatoval, že v správnom konaní bol zistený skutkový stav správne, v rozhodnutí naň poukazuje a súčasne, že sa stotožňuje s právnymi závermi žalovaného správneho orgánu.

Z uvedených dôvodov odvolací súd nezistil, že by napadnutý rozsudok krajského súdu tým, že prvostupňový súd sa stotožnil s právnym záverom uvedeným v preskúmanom rozhodnutí žalovaného správneho orgánu, vychádzajúc zo skutkového stavu zisteného správcom dane, na ktorý v odôvodnení poukázal, trpelo takou vadou majúcou za následok jeho zrušenie.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd dospel k záveru, že pokiaľ súd prvého stupňa žalobu zamietol, rozhodol vo veci v súlade so zákonom, a preto odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a v spojení s § 219 ods. 1, 2 potvrdil.

Odvolací súd po preskúmaní napadnutého uznesenia súdu prvého stupňa, ktorým žalobcovi nebolo priznané oslobodenie od súdneho poplatku, v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu, dospel k záveru zhodne so záverom súdu prvého stupňa, že žalobca nespĺňa zákonné podmienky pre oslobodenie od súdnych poplatkov.

Podľa ust. § 5 ods. 1 písm. a) zákona č. 71/1992 Zb. o súdnych poplatkoch v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o súdnych poplatkoch“), poplatková povinnosť vzniká

podaním návrhu, odvolania a dovolania alebo žiadosti na vykonanie poplatkového úkonu, ak je poplatníkom navrhovateľ, odvolateľ a dovolateľ.

Podľa § 246c ods. 1 O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona. Opravný prostriedok je prípustný, len ak je to ustanovené v tejto časti. Proti rozhodnutiu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky opravný prostriedok nie je prípustný.

Podľa ust. § 138 ods. 1 O.s.p. na návrh môže súd priznať účastníkovi celkom alebo sčasti oslobodenie od súdnych poplatkov, ak to pomery účastníka odôvodňujú a ak nejde o svojvoľné alebo zrejme bezúspešné uplatňovanie alebo bránenie práva. Ak nerozhodne súd inak, vzťahuje sa oslobodenie na celé konanie a má i spätnú účinnosť; poplatky zaplatené pred rozhodnutím o oslobodení sa však nevracajú.

Zákonodarca v citovanom ustanovení Občianskeho súdneho poriadku pripúšťa možnosť čiastočného, prípadne úplného oslobodenia od súdnych poplatkov. Predpokladom priznania oslobodenia od súdnych poplatkov je v prvom rade samotná žiadosť účastníka konania, preukázanie dôvodov, spočívajúcich v majetkových, sociálnych, finančných a pod. pomeroch účastníka, odôvodňujúcich oslobodenie od súdnych poplatkov a súčasne preukázanie, že nejde o svojvoľné alebo zrejme bezúspešné uplatňovanie alebo bránenie práva. Povinnosťou súdu je skúmať splnenie podmienok pre oslobodenie od súdnych poplatkov v každom prípade individuálne a to aj vzhľadom na individuálnosť každého konania.

Odvolací súd v danej veci zhodne so súdom prvého stupňa dospel k záveru, že žalobca nesplnil zákonné podmienky pre priznanie oslobodenia od súdnych poplatkov. Stotožnil sa s dôvodmi súdu prvého stupňa uvedenými v odôvodnení napadnutého rozhodnutia, na ktoré súčasne poukazuje.

Aj podľa názoru odvolacieho súdu v danom prípade je potrebné prihliadať na osobitné postavenie žalobcu ako účastníka konania, ktorý bol živnostníkom. Podnikanie treba chápať ako činnosť, pri ktorej podnikateľ podstupuje riziko, že jeho konanie môže viesť k zisku alebo i k strate. Okolnosti, že podnikateľ nie je pri svojej podnikateľskej činnosti úspešný a nedosahuje zisk, že má pohľadávky po lehote splatnosti alebo, že v dôsledku neúspešného podnikania v minulosti sa teraz ocitol v nepriaznivej finančnej situácii, nemôžu byť bez preukázania ďalších okolností, dôvodmi na oslobodenie od súdnych poplatkov. Súd prvého stupňa správne poukázal na to, že žiadosť žalobcu o oslobodenie od súdneho poplatku nemôže viesť k prenášaní podnikateľského rizika na štát, keďže v čase rozhodovania bol žalobca fyzická osoba - podnikateľ.

Odvolací súd v danej veci dospel k záveru, že súd prvého stupňa dostatočne zistil majetkové, zárobné a osobné pomery žalobcu. Zhodne s názorom krajského súdu aj odvolací súd zastáva názor, že výška starobného dôchodku je dostačujúca na to, aby žalobca uniesol poplatkovú povinnosť za podané odvolanie vo výške 66 eur. Napriek uvedenému žalobca v odvolaní neuviedol žiadne iné nové skutočnosti, ktoré by odôvodňovali prehodnotenie záverov krajského súdu. Z uvedených dôvodov teda aj podľa

názoru odvolacieho súdu majetkové pomery žalobcu neodôvodňujú priznanie oslobodenia od súdneho poplatku za odvolanie.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd napadnuté uznesenie krajského súdu podľa ust. § 219 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 potvrdil.

Odvolací súd o náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa ust. § 250k ods. 1, veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c ods. 1, veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p.. Žalobcovi náhradu trov tohto konania nepriznal, pretože v tomto konaní bol neúspešný.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave dňa 27. apríla 2011

**JUDr. Zdenka Reisenauerová, v. r.
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:
Peter Szimeth