

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/9/2016
Identifikačné číslo spisu: 8015201024
Dátum vydania rozhodnutia: 19.06.2018
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8015201024.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavaleca, PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu: Z. Z., s miestom podnikania P. XX, IČO: 34 344 446, zast.: JUDr. Ivo Babjak, advokát so sídlom Sovietskych hrdinov 200/33, Svidník, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove zo dňa 9. júna 2016 č. k. 4S/40/2015-43, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove zo dňa 9. júna 2016 č. k. 4S/40/2015-43 potvrdzuje.

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

Odôvodnenie

I.
Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 20677224/2015 zo 17.08.2015 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) žalovaný ako odvolací finančný orgán potvrdil v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) rozhodnutie Daňového úradu Prešov (ďalej len „správca dane“) č. 20237375/2015 z 15.05.2015 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na prejednávajúcu vec odvolací orgán

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

2. Prvostupňovým rozhodnutím správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) v sume 11.756,74 €, nepriznal nadmerný odpočet dane v sume 802,27 € a vyrubil daň v sume 10.954,17 € za zdaňovacie obdobie jún 2012. Výrubenie rozdielu dane správca dane odôvodnil tým, že žalobca porušil § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“).

Podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

Podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 19 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

Podľa § 69 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení každá osoba, ktorá uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň.

3. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia vyplýva, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie jún 2012 a protokol z tejto daňovej kontroly č. 9701401/5/3815152/2013/Kraľ zo 15.08.2013 (ďalej len „protokol“) spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole žalobcovi doručil dňa 06.09.2013. Uvedenou kontrolou preveroval dodržiavanie ustanovení zák. č. 222/2004 Z.z. Dňa 30.09.2013 bolo správcovi dane doručené písomné vyjadrenie žalobcu, na základe ktorého správca dane pokračoval v dokazovaní. Dňa 28.04.2015 bola so žalobcom spísaná zápisnica z ústneho pojednávania, pričom žalobca si vyžiadal lehotu 15 dní na vyjadrenie, s čím správca dane súhlasil. Žalobca podal svoje vyjadrenie elektronicky dňa 11.05.2015. Správca dane spísal dňa 13.05.2015 úradný záznam, podľa ktorého považoval dokazovanie za skončené a potom vydal prvostupňové rozhodnutie dňa 15.05.2015

4. Správca dane neuznal žalobcovi právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr za pomocné stavebné práce vystavených daňovým subjektom PERSA, s.r.o., so sídlom od 21.03.2012 do 28.09.2012 Drahňov 25, IČO 44 031 114 (ďalej len „dodávateľ“). Išlo o faktúry č. DF 120253 zo dňa 31.05.2012 v sume 25.880,64 € (z toho daň 4313,44 €); č. DF 120254 zo dňa 31.05.2012 v sume 3.078 € (z toho daň 513 €); č. DF 120277 zo dňa 29.06.2012 v sume 11.001,85 € (z toho daň 1.833,64 €); č. DF 120279 zo dňa 30.06.2012 v sume 30.579,96 € (z toho daň 5096,66 €). Podľa správca dane

žalobca nepreukázal, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené osobou uvedenou na faktúrach (dodávateľom), a uplatnením si odpočítania dane z týchto faktúr porušil ustanovenia zák. č. 222/2004 Z.z.

5. Podľa žalovaného žalobca nesplnil svoju dôkaznú povinnosť v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku a neunesol svoje dôkazné bremeno. Záonné podmienky, po splnení ktorých vzniká právo na odpočítanie dane, nespočívajú podľa neho len v ich formálnoprávnej deklarácii, ale musia nesporne preukazovať deklarovанú skutočnosť. Predloženie faktúr podľa žalovaného nemožno považovať za dôkaz uskutočnenia zdaniteľných obchodov. Keďže nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti u deklarovанého dodávateľa, žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

6. Proti napadnutému rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) žalobu o preskúmanie právoplatného rozhodnutia a postupu správnych orgánov, na základe ktorej krajský súd v konaní podľa druhej hlavy piatej časti zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v len „O.s.p.“) (§ 247 a nasl.) preskúmal napadnuté rozhodnutie v medziach žaloby (§ 249 ods. 2 O.s.p.), nariadil vo veci pojednávanie, oboznámil sa s obsahom administratívneho spisu žalovaného a správneho orgánu prvého stupňa a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná. Preto ju zamietol a žiadnemu z účastníkov konania nepriznal náhradu trov konania, pričom konštatoval, že žalobca neunesol dôkazné bremeno na preukázanie práva na odpočítanie dane.

7. Krajský súd považoval za nedôvodnú námietku, že správca dane vo veci rozhodol po uplynutí lehoty ustanovenej Daňovým poriadkom. Zaujal názor, že správca dane postupoval v zmysle § 68 ods. 3 Daňového poriadku, keď rozhodol do 15 dní odo dňa spísania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spísania úradného záznamu. Aplikácia tejto lehoty bola podľa krajského súdu namieste, pretože žalobca predložil pripomienky k protokolu v určenej lehote. Počas vyrubovacieho konania sa správca dane opakovane pokúšal vypočítať svedka Š. T., no napriek maximálnemu úsiliu sa to správcovi dane nepodarilo, pričom aj krajský súd mal za to, že zo strany svedka išlo o účelové vyhýbanie sa výsluchu.

8. Rovnako krajský súd zistil, že správca dane vykonal počas daňovej kontroly aj počas vyrubovacieho konania rozsiahle dokazovanie v záujme preverenia daňových a účtovných dokladov dodávateľa a v záujme preukázania reálneho uskutočnenia deklarovанých služieb. Preto považoval zistenie skutočného stavu veci za postačujúce.

9. Krajský súd tiež uzavrel, že žalovaný sa zaoberal všetkými odvolacími námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie náležite právne i skutkovo odôvodnil.

III.

Odvolanie žalobcu, vyjadrenie žalovaného

A)

10. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 23.07.2016 (č.l. 50) proti rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu uviedol nasledujúce dôvody odvolania:

konanie má inú vadu, ktorá mohla mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci /§ 205 ods. 2 písm.

b) O.s.p./,

rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci /§ 205 ods. 2 písm.

f) O.s.p./,

krajský súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

11. Odvolací súd v stručnosti rekapituluje odvolacie námietky žalobcu:

- vzhľadom na právnu argumentáciu žalobcu v žalobe je záver krajského súdu vo vzťahu k otázke nedodržania lehoty na vydanie rozhodnutia nedostatočne odôvodnený a arbitrárny, pričom krajský súd

zastáva názor, ktorý je v úplnom protiklade s nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 14/01;

- žalobca poukázal na judikatúru, podľa ktorej ide o arbitrárnosť, ak súd nereaguje na zásadnú relevantnú námietku a je potrebné sa argumentačne vysporiadať s názormi právnej vedy alebo judikatúry, ktorými argumentuje účastník konania;
- nejasné a neurčité právne normy nemožno aplikovať a vykladať na ťarchu adresáta právnej normy - účastníka správneho konania;
- bola porušená zásada legality pri ukladaní a vymáhaní daní;
- konanie, ktoré nie je vykonané v súlade s Daňovým poriadkom, nemôže viesť k vydaniu rozhodnutia, ktoré by sa malo posudzovať za zákonné;
- svedkovi Š. T. žiadny pracovník správcu dane nepoložil otázku, či dodávateľ vykonával pre žalobcu práce uvedené vo faktúrach;
- žalobca nesúhlasí s tým, že by sa svedok pán T. účelovo vyhýbal výsluchu správcom dane, keďže sa preukázateľne štyrikrát dostavil na daňový úrad, odôvodnenie tohto záveru je nedostatočné;
- výrok súdu je v rozpore s jeho odôvodnením, keď vo výroku súd rozhodol, že žalobu zamietal a v odôvodnení uvádza, že ju zamietol podľa § 250j ods. 2 O.s.p., pričom toto ustanovenie upravuje podmienky, pri splnení ktorých súd napadnuté rozhodnutie správneho orgánu zruší.

12. Žalobca navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutie aj prvostupňové rozhodnutie a vec žalovanému vráti na ďalšie konanie. Tiež žiadal priznať náhradu trov konania.

B)

13. Žalovaný vo svojom vyjadrení okrem iného uviedol, že odvolacie námietky žalobcu sú obsahovo v podstate rovnaké ako žalobné námietky, pričom žalovaný sa už k nim vyjadril vo vyjadrení k žalobe. Žalovaný zotrval na tom, že rozhodnutie správcu dane bolo vydané v lehote 15 dní od spisovania úradného záznamu. Podľa jeho názoru nie je pravdivé tvrdenie žalobcu, že správca dane neakceptoval návrh na vypočutie Š. T., pretože ho opakovane kontaktoval, avšak tento sa predloženiu dokladov účelovo vyhýbal. Žalovaný navrhol, aby odvolací súd potvrdil rozsudok krajského súdu.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

14. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O. s. p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 O. s. p. a § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O. s. p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spojení s § 250ja ods. 1 O. s. p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O. s. p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolaniu nemožno vyhovieť a preto napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 219 v spojení s § 250ja ods. 3 O. s. p. potvrdil.

15. Najvyšší súd zdôrazňuje, že predmetom odvolacieho súdneho konania je v medziach uvedených v § 205 ods. 2 O.s.p. prieskum vecnej správnosti výroku rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 1 v spojení s § 205 O.s.p.) o nevyhovení žalobe a o jej zamietnutí, preto odvolací súd primárne v medziach odvolania (viď § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu i súdne konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu (§ 250j ods. 2 O.s.p.), a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia.

16. Po preverení splnenia procesných podmienok súdneho preskúmania rozhodnutia správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) Najvyšší súd konštatuje, že podstatou odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania rozhodnutia žalovaného, je otázka, či došlo k namietanému nedodržaniu lehoty na vydanie rozhodnutia vo vyrubovacom konaní a tvrdenému nevysporiadaniu sa žalovaného s námietkami žalobcu, a či prípadne predstavujú také závažné porušenia Daňového poriadku, že musia viesť k zrušeniu napadnutého rozhodnutia; rovnako sú spornými dôvody a význam nevypočutia svedka Š. T.. Ďalej je v zmysle odvolacích námietok žalobcu potrebné zaoberať sa namietaným nedostatočným odôvodnením rozsudku krajského súdu.

17. Odvolací súd ďalej zdôrazňuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp.zn. 6 Sžo 84/2007, sp.zn. 6 Sžo 98/2008, sp.zn. 1 Sžo 33/2008, sp.zn. 2 Sžo 5/2009 či sp.zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy.

18. Z konštantnej judikatúry Najvyššieho súdu k problematike daní plynie, že správa daní vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno. Správca dane je oprávnený a zároveň aj povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovania procesných práv daňových subjektov, zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na odpočítanie DPH (porovnaj napr. rozhodnutie Najvyššieho súdu sp.zn. 8Sžf/75/2014).

19. Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (sp. zn. 8 Sžf/26/2014).

20. Po preskúmaní vydaných rozhodnutí a administratívneho spisu aj odvolací súd dospel k rovnakým záverom ako finančné orgány a prvostupňový súd, že sa žalobcovi pri jednotlivých faktúrach nepodarilo preukázať splnenie podmienok na odpočítanie dane, ako sú ustanovené predovšetkým v § 49 a § 51 zák. č. 222/2004 Z.z.

21. Z ustálenej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva právny záver, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu (prvostupňového), ale aj odvolacieho (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

22. Vo vzťahu k žalobcovej námietke o nedodržaní lehoty na rozhodnutie odvolací súd uvádza, že výklad ustanovení § 65 ods. 4 a § 68 ods. 3 Daňového poriadku zo strany správcu dane, žalovaného aj krajského súdu považuje za dostatočne zrozumiteľný a zároveň za správny. Správca dane nebol viazaný lehotou ustanovenou v § 65 ods. 1, pretože táto lehota sa aplikuje len pri absencii osobitnej právnej úpravy (specialia generalibus derogant, zásada sformulovaná v § 68 ods. 4 Daňového poriadku). Touto osobitnou úpravou je aj ustanovenie § 68 ods. 3, ktoré spolu s inými upravuje postup správcu dane a

lehoty pre vyrubovacie konanie. Podľa názoru odvolacieho súdu je pochopiteľné, že zákonodarca ustanovil pre vyrubovacie konanie odchylnú lehotu, ktorá zohľadňuje špecifikum vyrubovacieho konania nasledujúceho po doručení protokolu z daňovej kontroly, s ohľadom na povinnosť správcu dane zaoberať sa námietkami daňového subjektu a návrhmi na doplnenie dokazovania.

23. Odlišnou (hoci súvisiacou) otázkou je, či správca dane konal bez zbytočných prietahov, keďže vyrubovacie konanie trvalo od 07.09.2013 do 15.05.2015. Počas tohto času sa v podstate správca dane pokúšal vykonať iba výsluch svedka Š. T. a tiež získať a preveriť relevantnú dokumentáciu dodávateľa, čo vyplynulo z návrhov žalobcu. Na jednej strane je možné konštatovať, že vyrubovacie konanie sa predlžovalo v záujme žalobcu, pretože sa správca dane pokúšal vykonať dôkaz, ktorý na svoj prospech navrhol žalobca. Na druhej strane však táto snaha napokon neviedla k nijakému úspechu vo forme získania relevantných informácií a je pravda, že medzi jednotlivými úkonmi správcu dane uplynula dlhšia doba. Odvolací súd napriek tomu v tomto konaní nevidí dôvod zaujímať jednoznačné stanovisko k otázke, či sa správca dane takýchto prietahov dopustil, alebo naopak zvolil primeraný postup. Totiž v predloženej veci nejde o konanie proti nečinnosti orgánu verejnej správy, ale o preskúmanie rozhodnutia správneho orgánu. Pokiaľ mal žalobca v priebehu vyrubovacieho konania pocit, že dochádza k nezákonnej nečinnosti, resp. prekročeniu zákonnej lehoty, mohol uplatniť príslušné právne kroky na odstránenie tejto nečinnosti.

24. Žalobca vo svojich podaniach argumentuje v tom smere, že ním tvrdené nedodržanie lehoty samo osebe spôsobuje nutnosť zastavenia vyrubovacieho konania, pretože inak by už akékoľvek vydané rozhodnutie bolo zaťažené neodstrániteľnou vadou nezákonnosti (s poukazom na princíp legality). S touto argumentáciou sa Najvyšší súd nestotožňuje, čo považuje za potrebné poznamenať bez ohľadu na jeho vyššie uvedené stanovisko o lehote aplikovateľnej v danom prípade. Nejde o hmotnoprávnu lehotu, ktorej nedodržanie by spôsobilo zánik oprávnenia vyrubiť daň, ale ide o procesnú lehotu (m.m. rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 4 Sžf/7/2015).

25. Ani márne uplynutie procesnej lehoty na rozhodnutie neznamená, že vo vyrubovacom konaní nemožno ďalej pokračovať, prípadne že by správcovi dane zanikla povinnosť rozhodnúť vo veci. Preto aj keď by orgán verejnej správy v dôsledku omeškania s vydaním rozhodnutia porušil právo účastníka na prerokovanie veci bez zbytočných prietahov, nerobí takáto vada v postupe správneho orgánu vydané rozhodnutie z tohto dôvodu nezákonným. Správny súd nemôže rozhodnutie daňového orgánu zrušiť a vrátiť mu vec na ďalšie konanie len z dôvodu, že bolo vydané po uplynutí zákonom stanovenej lehoty, pretože tento nedostatok, ktorý už nemožno inak odstrániť, nezbavuje orgán správy daní povinnosti ukončiť vyrubovacie konanie vydaním rozhodnutia.

26. Vo vzťahu k žalobcom citovanému rozhodnutiu Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 14/01 odvolací súd uvádza, že vtedy išlo o porušenie základného práva sťažovateľa spôsobeného nečinnosťou správneho orgánu, pričom osobitné konanie proti nečinnosti nebolo podľa vtedajšieho právneho stavu možné. Navyše, v rozhodujúcom čase bol účinný zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní, nie Daňový poriadok. Preto nejde o relevantný argument vo veci výkladu ustanovení Daňového poriadku a správne orgány a krajský súd v odôvodneniach svojich rozhodnutí dostatočne objasnili, že lehota ustanovená v § 68 ods. 3 Daňového poriadku vylučuje aplikáciu lehoty podľa § 65 Daňového poriadku. Nepochybne v prejednávanej veci nejde o arbitrárne rozhodnutia, obzvlášť s ohľadom na to, že ide o právnu úpravu, ktorá je dostatočne zrozumiteľná aj zo samotného zákonného textu, bez potreby odhaľovania zmyslu právnej úpravy pokročilejšími právnymi metódami.

27. Žalobca poukazuje vo svojom odvolaní (rovnako ako v žalobe) na to, že svedka Š. T. sa nikto zo zamestnancov neopýtal, či dodávateľ vykonával pre žalobcu práce uvedené na faktúrach. Odvolací súd poukazuje na rozsiahly popis priebehu komunikácie správcu dane s označeným svedkom uvedený na s. 9-15 prvostupňového rozhodnutia. Na základe takejto chronológie mohol správca dane dospieť k svojmu záveru, že sa tento svedok účelovo vyhýbal svedeckej výpovedi. Odvolací súd zastáva názor, že keby sa bolo uskutočnilo vypočutie označeného svedka, mohli sa prípadne získať nové dôkazy, avšak nové dôkazy mohol poskytnúť aj žalobca. Navyše, správca dane sa pokúšal nielen svedka vypočuť, ale v komunikácii s ním požadoval aj predloženie príslušných dokladov, čo svedok aj prisľúbil, ale prisľúb

nesplnil. V prípade, že sa nepodarilo vykonať žalobcom navrhnutý dôkaz, hoci správca dane vynaložil úsilie, ktoré od neho v tejto veci bolo ešte možné rozumne vyžadovať, ide o dôkaznú núdzu žalobcu, ktorý musí znášať jej následky. Aj odvolaciemu súdu sa javí ako správne a zákonným spôsobom vykonané ustálenie skutkového stavu správnymi orgánmi tak, že sa žalobcovi nepodarilo preukázať skutočné dodanie služieb uvedených na sporných faktúrach zo strany dodávateľa.

28. Odvolaciu námietku žalobcu, podľa ktorej sa krajský súd odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu, považuje odvolací súd za príliš nekonkrétnu, preto nedokázal posúdiť jej relevanciu. Zároveň nebude odvolací súd obšírnejšie polemizovať s citovaným rozhodnutím českého najvyššieho súdu, pričom reakciu na relevanciu tam uvedenej argumentácie v preskúmvanej veci možno nájsť vyššie v bodoch 21 a 25 tohto odôvodnenia.

29. Odôvodnenie oboch administratívnych rozhodnutí ako i rozsudku krajského súdu považuje odvolací súd za dostatočné a vecne aj právne za správne. Pokiaľ ide o namietaný rozpor medzi výrokom a odôvodnením rozsudku, odvolací súd má za to, že krajský súd urobil na s. 13 rozsudku len chybu v písaní, keď namiesto § 250j ods. 1 uviedol § 250j ods. 2.

30. Vzhľadom na uvedené Najvyšší súd dospel k záveru, že súd prvého stupňa rozhodol po právnej stránke správne a v súlade so zákonom, keď sa na podklade riadne zisteného skutkového stavu v podstate stotožnil so závermi žalovaného a žalobu ako nedôvodnú zamietol. Keďže námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku nie sú dôvodom na zrušenie alebo zmenu rozsudku krajského súdu, rozhodol odvolací súd tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

31. O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, keďže žalobca v tomto konaní úspešný nebol a žalovanému v systéme správneho súdnictva právo na náhradu trov konania zásadne neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).