

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/14/2013
Identifikačné číslo spisu:	3011200316
Dátum vydania rozhodnutia:	26.02.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:3011200316.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Zdenky Reisenauerovej, v právnej veci žalobcu : E. E., bytom J. XX/XX - XX, H., zastúpeného JUDr. Jozefom Herbulákom, advokátom so sídlom v Trenčíne, Brnianska 1K, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/226/1114-23972/2011/994139-r zo dňa 4. marca 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/39/2011-68 zo dňa 18. októbra 2011, jednomyseľne takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/39/2011-68 z 18. októbra 2011 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

Krajský súd v Trenčíne rozsudkom č. k. 13S/39/2011-68 zo dňa 18. októbra 2011 podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho právneho poriadku (ďalej v texte rozhodnutia len „O.s.p.“), zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/1114-23972/2011/994139-r zo dňa 4. marca 2011, ktorým žalovaný podľa ust. § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Považská Bystrica č. 670/230/46478/10/Roj zo dňa 3. novembra 2010, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2006 v sume 228 109,50 Eur.

O trovách konania rozhodol súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi náhradu trov konania z dôvodu jeho neúspechu v konaní nepriznal.

Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu je zrejmé, že medzi účastníkmi konania nebolo sporné, že žalobca nepredložil správcovi dane v priebehu daňovej kontroly hodnoverné dôkazy o nákupe mäsa od spoločnosti SH-DT TRADE GROUP LLC s.r.o. a o preprave tovaru spoločnosťou PRINCE INVEST

LLC s.r.o. Spornou zostala skutočnosť, či správca dane postupoval v súlade so zákonom, ak neurčil daň dohodou alebo podľa pomôcok v zmysle ust. § 29 ods. 5, 6 zák. č. 511/1992 Zb., nakoľko žalobca zastával názor, že správca dane mohol použitím pomôcok objektivizovať nákupné ceny (mäsa), veľkoobchodné marže tohto tovaru a tento postup by v súlade so zákonom vyústil do určenia odpočítateľných položiek na účel dane z príjmu. Krajský súd sa nestotožnil s tvrdením žalobcu o tom, že daň z príjmu za rok 2006 bolo možné určiť dohodou alebo použitím pomôcok. Poukázal na znenie ust. § 29 ods. 5, 6 zákona o správe daní, z čoho následne vyvodil záver, že dohodou alebo použitím pomôcok sa určuje celá daň a nie iba tá časť základu dane, ktorú nemožno určiť pre nesplnenie dôkaznej povinnosti daňovníkom, prípadne pre nesplnenie niektorých zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daňovú povinnosť správne určiť. Konštatoval, že žalobca spolupracoval so správcou dane a preukázal časť výdavkov vynaložených na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov a tieto boli uznané za daňové výdavky, pričom za zákonný označil postup správcu dane ako i žalovaného, keď neuznali výdavky zaúčtované v peňažnom denníku za sledované zdaňovacie obdobie, ku ktorým neboli žalobcom predložené účtovné doklady. Krajský súd zastával názor, že podmienky pre určenie dane dohodou alebo použitím pomôcok neboli splnené, pretože tento postup by sa vzťahoval len na časť základu dane, ktorú nebolo možné určiť pre nesplnenie dôkazných povinností žalobcom. Záverom zdôraznil, že zákon nepripúšťa určenie dane z časti na základe hodnoverných účtovných dokladov a z časti na základe dohody alebo pomôcok a teda sa stotožnil s názorom žalovaného, že v danej veci neboli splnené podmienky pre určenie dane dohodou alebo použitím pomôcok podľa ust. § 29 ods. 5, 6 zák. č. 511/1992 Zb. Žalovaný ako i správca dane zabezpečili v prejednávanej veci potrebné podklady, ktoré i správne vyhodnotili a vyvodili z nich správny právny záver, a preto súd žalobu podľa ust. § 250j ods. 1 O.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, ktoré odôvodnil tým, že vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci v zmysle § 205 ods. 2 písm. f/ O.s.p., a tiež, že je nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov.

Žalobca súdu vytýkal, že si nekriticky osvojil právne a skutkové závery žalovaného, pričom zaťažil rozsudok vadou nepreskúmateľnosti, keď sa v odôvodnení svojho rozhodnutia nevysporiadal s námietkami uvedenými v žalobe, v písomnom podaní žalobcu k vyjadreniu žalovaného, ako i v prednesoch na pojednávaní dňa 18. októbra 2011. Žalobca nepopieral fakt, že neuniesol dôkazné bremeno, keď sa mu nepodarilo dohľadať účtovné doklady preukazujúce nákup a predaj tovaru v kontrolovanom zdaňovacom období. Žalobca i naďalej považoval postup žalovaného za svojvoľný a nezákonný, keď nespochybnil žalobcom v peňažnom denníku a v daňovom priznaní deklarované tržby z predaja tovaru, ktoré považoval v plnej výške za základ dane a z týchto deklarovaných tržieb mu dovyrubil daň vo výške 228.109,50 Eur, bez toho aby zohľadnil žalobcove výdavky. Žalobca hoci súhlasil s názorom, že použitie pomôcok na určenie výšky dane je oprávnením (možnosťou) a nie povinnosťou správcu dane, zastával názor, že žalovaný nemôže určiť daň, akýmkoľvek i v zákone neupraveným spôsobom, čím prekročil rozsah svojich zákonných oprávnení nerespektujúc ani článok 2 ods. 2 Ústavy SR. Tým, že žalovaný nedodrжал zákonný postup, vykazuje jeho rozhodnutie znaky svojvoľnosti (arbitrárnosti), čo je v príkrom rozpore s jednou zo základných zásad demokratického a právneho štátu, ktorou je predvídateľnosť rozhodnutí orgánov verejnej moci. Žalobca poukázal na znenie ust. § 29 ods. 8 zákona o správe daní, podľa ktorého je povinnosťou daňového subjektu preukazovať nielen výšku daňových výdavkov uvedených v daňovom priznaní, ale i výšku deklarovaných zdaniteľných príjmov a táto skutočnosť podľa žalobcu ušla pozornosti žalovaného. Skonštatoval, že v danej veci neboli v priebehu daňovej kontroly faktúrami preukázané príjmy ani výdavky, a preto rozhodnutie žalovaného, ktorým určil daňovú povinnosť iba z príjmov, ktorých existenciu taktiež nevedel preukázať, považoval za arbitrárne, pretože nemá absolútne žiadnu oporu vo vykonanom dokazovaní. Žalobca taktiež namietol, že krajský súd ani žalovaný sa nevysporiadali s otázkou objektivizácie daňových príjmov, ktorých výšku žalobca v konaní taktiež nevedel preukázať hodnovernými dokladmi.

Žalobca sa nestotožnil s argumentáciou krajského súdu, že spoluprácou so správcou dane sa pripravil o možnosť mať určenú daň dohodou alebo podľa pomôcok, ktorú považoval za nelogickú a absurdnú, nemajúcu oporu v žiadnom zákonnom ustanovení. Žalobca poukázal na znenie ust. § 29 ods. 6 zákona o správe daní, pričom zastával názor, že podľa tohto ustanovenia výkladom s použitím logického

argumentum a maiori ad minus by mal žalovaný pri závažnejšom porušení povinnosti daňovníka t.j. ak neumožní vykonať daňovú kontrolu (pojem neumožnenie vykonať daňovú kontrolu logicky v sebe zahŕňa i neunesenie dôkazného bremena zaťažujúceho daňový subjekt), určiť daň podľa pomôcok. Na podporu svojho názoru poukázal žalobca na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „NS SR“ alebo „najvyšší súd“) sp. zn. SŽ-o-NS 108-110/2003, z ktorého pre neho vyplynul záver, že v prípade závažnejšieho porušenia povinnosti daňového subjektu (nepodanie daňového priznania) sa daňová povinnosť určuje podľa pomôcok. Skonštatoval, že daňové priznanie podal, so správcom dane spolupracoval, avšak ten určenie dane podľa pomôcok nevyužil, daň určil bez opory v zákone iba z tržieb v dôsledku čoho bola žalobcovi vyrubená daň z príjmov v sume, ktorá je pre žalobcu likvidačná. V prospech použitia pomôcok žalobca poukázal aj na rozsudok NS SR sp. zn. 5Sžf 35/2009 z ktorého vyplýva (str. 5) „na určenie dane z príjmov podľa pomôcok v zmysle ust. § 29 ods. 6 zákona o správe daní je nutné nazerať ako na osobitný sankčný prostriedok postihujúci daňové subjekty, ku ktorému sa môže správca dane uchýliť iba vtedy, ak daňový subjekt v rámci procesu dokazovania si nespĺnil niektorú zo svojich povinností (v danom prípade neochota žalobcu predložiť požadované doklady povinnej účtovnej evidencie na ich kontrolu)“. Vyjadril presvedčenie, že pokiaľ určenie dane podľa pomôcok predstavuje krajnú sankciu ako to vyplýva z judikatúry, je podľa jeho názoru ešte väčšou sankciou určenie dane spôsobom zvoleným žalovaným, pretože v prípade určenia dane podľa pomôcok má správca dane povinnosť prihliadať na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka, i keď neboli v konaní uplatnené.

Vzhľadom na uvedené žalobca odvolaciemu súdu navrhol, aby napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobe vyhovie a zruší rozhodnutie žalovaného správneho orgánu, ako aj rozhodnutie orgánu prvého stupňa. Zároveň požiadal o priznanie náhrady trov konania.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že sa naďalej pridŕžiava svojho vyjadrenia k podanej žalobe a trvá na skutočnostiach tam uvedených. Skonštatoval, že žalobca v odvolaní uviedol tie isté námietky, ktoré boli predmetom súdneho pojednávania na Krajskom súde v Trenčíne. Žalobou napadnuté rozhodnutie považoval za vydané v súlade s právnymi predpismi. Na základe uvedeného navrhol odvolaciemu súdu, aby odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 211 a nasl. O.s.p.) v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu a dospel k záveru, že tomuto odvolaniu nemožno priznať úspech.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej O.s.p., s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený 26. februára 2014 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 O.s.p.).

Úlohou súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku - upravujúcej rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov - na základe žaloby žalobcu preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/226/1114-23972/2011/994139-r zo dňa 4. marca 2011, ktorým žalovaný podľa ust. § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Považská Bystrica pod č. 670/230/46478/10/Roj zo dňa 3. novembra 2010, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2006 v sume 228 109,50 Eur.

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správca dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona o správe daní) správca

dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), podľa ktorej 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.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov 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 o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa ust. § 2 ods. 1, 3, 8 zák. 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. 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. Právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní.

Podľa ust. § 29 ods. 1, 2, 5, 6 zák. č. 511/1992 Zb., 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.

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.

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 ust. § 29 ods. 4, 8 zák. 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.

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.

Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že správca dane vykonal u žalobcu za zdaňovacie obdobie roku 2006 kontrolu dane z príjmu, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 670/320/42052/2010/Lor zo dňa 27. septembra 2010, ktorý bol prerokovaný dňa 29. októbra 2010 za účasti daňového subjektu. V nadväznosti na to bol vydaný dodatočný platobný výmer č. 670/230/46478/10/Roj zo dňa 3. novembra 2010, ktorým bol

žalobcovi vyrúbený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roka 2006 v sume 228 109,50 eur, podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. s tým záverom, že kontrolovaný daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno a hodnoverne nepreukázal, že výdavky v peňažnom denníku zaúčtované ako výdavok ovplyvňujúci základ dane skutočne vynaložil, a preto boli daňovou kontrolou znížené o sumu 36 168 564,00 Sk, ktorú predstavujú úhrady dodávateľských faktúr zaúčtovaných v peňažnom denníku podľa jednotlivých dodávateľov SH-DT TRADE GROOUP LLC, s.r.o. a PRINCE INVEST LLC, s.r.o. Daňový subjekt zaúčtovaním úhrad do výdavkov porušil ust. § 2 písm. i/ zák. č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Na základe podaného odvolania žalovaný svojím rozhodnutím zo dňa 4.3.2011, č. I/226/1114-23972/2011/994139-r uvedený dodatočný platobný výmer potvrdil, potom ako dospel k záveru, že správca dane v daňovom konaní postupoval v súlade s ust. § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zák. č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, keď výdavky zaúčtované v peňažnom denníku, tak ako boli uvedené v odôvodnení rozhodnutia, neuznal za výdavky daňové z dôvodu nepredloženia prvotných účtovných dokladov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa po dôslednom oboznámení sa s napadnutým rozsudkom krajského súdu, v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní, ako aj s obsahom súdneho spisu, ktorého súčasťou bol aj kompletný administratívny spis žalovaného správneho orgánu, sa v plnom rozsahu stotožnil s argumentáciou krajského súdu obsiahnutou v odôvodnení rozsudku, ktorú považoval za vecne správnu. Napriek tomu, že žalobca v odvolaní namietal nedostatočné odôvodnenie rozsudku krajského súdu, ktorého nedostatok alebo nezrozumiteľnosť dôvodov predstavuje závažné procesné pochybenie súdu spočívajúce v odňatí možnosti konať pred súdom - ktoré zákonodarca spája s odvolacím dôvodom podľa § 205 ods. 2 v spojení s § 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p. - odvolací súd sa s týmto názorom nestotožňuje. Krajský súd totiž v odôvodnení rozsudku dostatočne jasne a zrozumiteľne ozrejmil dôvody, ktoré ho viedli k prezentovanému právnomu záveru o zákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia a pokiaľ dal odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky, podľa názoru odvolacieho súdu nebolo možné konštatovať, že by bolo v rozpore so základným právom účastníka na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a v čl. 6 ods. 1 Dohovoru (bližšie pozri napr. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, III. ÚS 260/06). Okrem toho súd v správnom súdnictve preskúmava rozhodnutie a postup orgánu verejnej správy predovšetkým v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (t. j. v medziach žaloby), pričom rozsahom týchto tvrdení je súd viazaný a nemôže ho prekročiť. Správne súdnictvo je ovládané koncentračnou zásadou, za existencie ktorej žalobca môže žalobné dôvody síce meniť, resp. rozširovať, avšak táto jeho možnosť je časovo limitovaná, t. j. disponuje ňou len do konca lehoty na podanie žaloby (§ 250b ods. 1 O.s.p.). Po uplynutí tejto lehoty už nie je možné v priebehu konania vznášať ďalšie námietky a výhrady proti žalobou napadnutému rozhodnutiu, a to ani v replike na vyjadrenie žalovaného, ani na pojednávaní.

Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva právny záver o nesplnení podmienok pre určenie dane dohodou alebo podľa pomôcok, teda v rozpore s presvedčením žalobcu, ktorý i naďalej zotrval na svojom tvrdení ohľadne nesprávnosti postupu správcu dane pri určovaní dane. V tejto súvislosti považuje odvolací súd za potrebné zdôrazniť, že správa daní s prihliadnutím na jej účel 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 (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní). Správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, za zachovania procesných práv daňových subjektov, zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane, čiže sa uplatňuje dôsledná aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov správcou dane spolu so zásadou objektívnej pravdy vo vzťahu k potrebným zisteniam. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáza a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcou dane preverovaných skutočností, ale je na daňovom subjekte preukázať, že skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a údaje uvedené v daňovom priznaní sú úplné a správne. V predmetnej veci žalobca nepreukázal kúpu tovaru od spoločnosti SH - DT TRADE GROUP LLC s.r.o. ani jeho prepravu spoločnosťou PRINCE INVEST LLC s.r.o., avšak iné skutočnosti neboli sporné t. j. ani žalobcom v daňovom konaní

priznané príjmy. Uvedené nie je v rozpore ani s ust. § 29 ods. 8 zákona o správe daní podľa ktorého, daňový subjekt preukazuje skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosť, 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. Pokiaľ si však žalobca uplatnil výdavok, tento vzhľadom na jeho dôkaznú povinnosť musí aj hodnoverne preukázať, na čo bol správcom dane v priebehu daňovej kontroly niekoľko krát vyzvaný. Žalobca však v konaní uvedené skutočnosti žiadnym spôsobom nepreukázal, čím neunesol svoje dôkazné bremeno, pričom túto skutočnosť ani nerozporuje. Z uvedeného teda vyplýva záver, že správca dane a ani žalovaný nepostupovali v rozpore so zákonom, keď žalobcovi nepreukázané uplatnené výdavky neuznali.

V súvislosti s určovaním dane podľa pomôcok odvolací súd zastáva obdobný názor ako krajský súd, podľa ktorého neboli splnené podmienky pre postup správcu dane podľa ust. § 29 ods. 6 zákona o správe daní. V krajných prípadoch môže správca dane pristúpiť k určeniu dane podľa pomôcok, avšak uvedený postup je vnímaný ako osobitný sankčný prostriedok za nečinnosť daňového subjektu, resp. z objektívnych príčin kedy daňový subjekt nie je schopný na základe vyššej moci („vis maior“) potrebné doklady predložiť, napr. z dôvodu požiaru, krádeže atď. Nič to však nemení na tom, že určovať daň podľa pomôcok je ponechané na vôľu správcu dane, a teda zákon neukladá v prípade porušenia akejkoľvek povinnosti daňového subjektu obligatórnu povinnosť postupovať podľa vyššie citovaného ustanovenia. V tomto kontexte odvolací súd poukazuje na záver odôvodnenia žalovaného, z ktorého je zrejmé, prečo žalovaný nepristúpil k určeniu dane podľa pomôcok. Okrem iného aj pokiaľ by správca dane pristúpil k určovaniu dane podľa pomôcok vzhľadom na znenie ustanovenia § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, daňovým výdavkom je výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložených daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka, výdavok musí byť preukázaný.

Odvolací súd zistil, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne nové právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

Krajský súd sa posudzovanou vecou dôsledne zaoberal a vyvodil správne skutkové aj právne závery, ktoré náležite aj odôvodnil a s ktorými sa odvolací súd v zmysle § 219 ods. 2 O.s.p. v celom rozsahu stotožnil, vychádzajúc pritom zároveň z rozsahu a dôvodov odvolania, ako aj z rozsahu a dôvodov podanej žaloby.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok krajského súdu podľa súdu podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a s § 219 ods. 1 potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal, pretože nebol v tomto konaní úspešný.

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 OSP na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

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 nie je prípustný opravný prostriedok.