

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/21/2013
Identifikačné číslo spisu:	1011201931
Dátum vydania rozhodnutia:	29.01.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Zdenka Reisenauerová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:1011201931.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej, a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: WAAG HOLDING, a.s., IČO: 35 852 208, so sídlom ul. Svornosti 50, Bratislava, zastúpený advokátkou JUDr. Máriou Konrádovou, Advokátska kancelária so sídlom Farská 9, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 23. septembra 2011, č. I/222/17206-91186/2011/994275-r, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo dňa 6. decembra 2012, č. k. 1S /238/2011-37 , takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo dňa 6. decembra 2012, č. k. 1S/238/2011-37 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 Bratislave napadnutým rozsudkom zo dňa 6. decembra 2012, č. k. 1S/238/2011-37 zamietol žalobou, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného správneho orgánu zo dňa 23. septembra 2011, č. I/222/17206-91186/2011/994275-r, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Komárno zo dňa 9. júna 2011 č. 621/230/37265/11/Bes, a následne jeho zrušenie a vrátenie veci žalovanému na ďalšie konanie. Žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd po preskúmaní veci mal preukázané, že žalovaný žalobou napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu - Daňového úradu Komárno zo dňa 9. júna 2011 č. 621/230/37265/11/Bes, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2008 v sume 90.644,99 Eur.

Krajský súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že správca dane vykonal u daňového subjektu - žalobcu, daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie roku 2008, o výsledku ktorej vyhotovil protokol zo dňa

7. júna 2011 pod č. 621/320/30829/2011/Dá,Csj a jeho dodatok zo dňa 11. mája 2011, prerokované so žalobcom dňa 7. júna 2011 a na základe ktorých správca dane vydal dňa 9. júna 2011 dodatočný platobný výmer; proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane sa žalobca odvolal, o ktorom Daňové riaditeľstvo SR rozhodol tak, že prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil (rozhodnutie je predmetom súdneho prieskumu).

Ďalej krajský súd z administratívneho spisu zistil, že z vykonaného šetrenia správcu dane sa nepreukázala skutočnosť, že spoločnosť AQUITRADE, s.r.o. reálne dodala daňovníkovi WAAG HOLDING, a.s.- žalobcovi, kryštálový cukor a tým sa dostala do dôkaznej núdze, pretože sa nepodarilo žalobcovi preukázať podľa faktúr uvedených v administratívnom spise nadobudnutie tovaru a opodstatnenosť uplatnených daňových nákladov; z obsahu spisu vyplýva, že žalobca deklaroval dodanie tovaru - kryštálového cukru, z tuzemska na územie Maďarskej republiky; správca dane prostredníctvom medzinárodnej výmeny daňových informácií požiadal maďarskú daňovú správu o preverenie reálnosti dodania tovaru (cukru) v prospech deklarovaných maďarských odberateľov - spoločnosti RIKOTTA 2003 Kft. a VERFOR-TRADE Kft.; správca dane zároveň požiadal o preverenie prepravy deklarovaného tovaru spoločnosťou E+P Sped Kft., ktorá mala podľa žalobcom predložených dokladov zabezpečovať prepravu do Maďarskej republiky; z obsahu odpovedí na dožiadania vyplýva, že skutočné nadobudnutie a následný predaj cukru nemohol byť uskutočnený, pretože bola zistená len fakturácia deklarovaného tovaru, pričom spoločnosť VERFOR-TRADE Kft. podľa maďarskej daňovej správy nepriznala nadobudnutie tovaru od žalobcu a žalobcom deklarované dodanie tovaru v prospech maďarskej spoločnosti, teda nebolo potvrdené Maďarskou daňovou správou žalobcom deklarované dodanie tovaru v prospech uvedenej maďarskej spoločnosti a jej zistenia sú v evidentnom rozpore s vyjadrením bývalého konateľa tejto spoločnosti H. D. (toto vyhlásenie správcu dane vyhodnotil ako nedôveryhodné); zo šetrenia maďarských daňových orgánov v súvislosti so spoločnosťou RIKOTTA 2003 Kft. vyplýva, že táto spoločnosť nevykonávala v roku 2008 žiadne podnikateľské aktivity, za uvedené obdobie nepodala žiadne daňové priznanie DPH, čím nedeclarovala žiaden nákup a predaj tovaru, s poukazom na vyjadrenie K. J. výkonného riaditeľa prepravnej spoločnosti, že prepravná spoločnosť E+P Sped Kft. prepravila cukor pre spoločnosť RIKOTTA 2003 Kft. len v mesiacoch november a december 2007 a nikdy predtým alebo po tomto období; maďarská daňová správa tiež uviedla, že podľa výpisov z bankového účtu spoločnosti RIKOTTA 2003 Kft. neboli zistené žiadne úhrady v prospech spoločnosti žalobcu za dodaný tovar; podľa maďarskej daňovej správy teda deklarované dodanie tovaru v roku 2008 žalobcom spoločnosti RIKOTTA 2003 Kft. nebolo potvrdené; maďarská daňová správa na žiadosť správcu dane vykonala rozsiahle šetrenie aj v súvislosti s prepravou spoločnosťou E+P Sped Kft. a usúdila, že nemôžu byť vykonané 4 prepravy za deň s ohľadom na povinnú prestávku na ceste, pričom registračné čísla vozidiel neboli evidované vo väčšine faktúr na tankovanie a identifikované vozidlo mali byť evidované v objednávke na výpočet presných nákladov/výdavkov; daňoví úradníci maďarskej daňovej správy uviedli, že aj na základe rozsiahlych zistení nemôžu potvrdiť uskutočnenie prepravy deklarovaného tovaru na územie Maďarskej republiky.

Krajský súd zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného preskúmal v intenciách v ustanovení § 2 spojení s § 29 ods. 1 -9, s § 25a ods. 1, 2 a s § 15 ods.17 zákona č. 511/1992 Zb. a súčasne v intenciách ustanovení § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení v roku 2008.

Krajský súd poukázal na to že pri daňovej kontrole správca dane vždy vychádza zo zisteného skutkového stavu veci, rozpory medzi formálnou úpravou dokladov a skutočným stavom sa posudzujú vždy podľa skutočného obsahu kontrolovaného úkonu, daňové subjekty majú zákonom určenú povinnosť spolupracovať so správcou dane t. j. poskytovať mu súčinnosť v daňovom konaní, ktorá spočíva v ich dobrovoľnej účasti a nie vo vynútenej spolupráci vo forme viacnásobných upozornení na vykonanie kontroly na predloženie dokladov, ktoré sú podľa názoru správcu dane potrebné na kontrolu, až po uloženie pokuty za marenie výkonu kontroly; obe strany navzájom musia rešpektovať zásadu, aby daňové konanie bolo hospodárne; dôkazné bremeno v daňovom konaní spočíva na daňovom subjekte, ktorého povinnosťou je najmä preukázať, že skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a údaje uvedené v daňovom priznaní sú úplné a správne a úlohou správcu dane je na základe daňovej kontroly zistiť a objasniť všetky skutočnosti uvedené daňovým subjektom v daňovom priznaní, aby správne určil daňovú povinnosť; dokazovanie je procesný postup, ktorý slúži na získanie poznatkov správcu dane o všetkých skutočnostiach dôležitých pred správne rozhodnutie a ak daňový subjekt nesplní niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho v súčinnosti s ním

nemožno určiť daň, správca dane je oprávnený určiť daň sám bez spolupráce s daňovým subjektom, pričom vychádza z podkladov, ktoré má k dispozícii, resp. si ich zaobstará.

Krajský súd konštatoval, že žalobca mal počas výkonu daňovej kontroly dostatočný priestor na to, aby predložil dôkazy, ktoré by preukazovali jeho tvrdenia, čo v obchodných prípadoch vyplývajúcich z administratívneho spisu z jeho strany nebolo splnené. Krajský súd mal za to, že žalobca ako daňový subjekt porušil ustanovenie § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z., v zmysle ktorého výdavkami nie sú výdavky, ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané. Krajský súd považujúci napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa za vecne správne, žalobu zamietol.

K namietanému procesnému postupu správcu dane krajský súd uviedol, že podľa jeho názoru správca dane neporušil § 15 ods. 17 zákona o správe daní, keďže dodržal zákonom stanovenú šesťmesačnú lehotu na vykonanie daňovej kontroly, ktorá trvala celkom 5 mesiacov a 29 dní. Poukazom na to, že treba vziať na zreteľ prerušenie daňovej kontroly od 19. novembra 2010 rozhodnutím č. 621/320/64342/10/Dá podľa § 25a zákona o správe daní, konštatoval, že z § 25 a ods. 1 uvedeného zákona vyplýva, že konanie sa prerušuje najmä v prípadoch, ktoré zákon výslovne vymenúva, avšak slovné spojenie najmä nevylučuje konanie prerušiť aj z iných dôvodov. Ďalej uviedol, že v danom prípade neboli splnené podmienky pre prerušenie konania podľa § 25a ods. 2 uvedeného zákona, pretože prerušenie konania nenavrhli účastníci konania, ale išlo o prerušenie konania z dôvodu inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia a to zaslanie žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií zo dňa 18. októbra 2010 súvisiacimi s prevereními obchodných transakcií v prospech maďarských spoločností. Súhlasil so žalobcom, že na dodržanie zákonnej lehoty nemôže mať vplyv podanie či nepodanie námietky daňového subjektu proti postupu zamestnanca správcu dane tak, ako to uviedol žalovaný, ale táto okolnosť nie je relevantná, nakoľko správca dane neprekročil zákonom stanovenú šesťmesačnú lehotu na vykonanie daňovej kontroly, a preto ani nebol povinný požiadať nadriadený orgán o primerané predĺženie tejto lehoty.

Krajský súd konštatoval, že po preskúmaní veci neboli zistené žiadne porušenia zásad daňového konania, pričom daňové orgány vykonali riadne dokazovanie a žalovaný prihládol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo, z ktorých dôvodov dospel k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia. Považujúc postup žalovaného ako aj preskúmané rozhodnutie v súlade so zákonom, žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

Krajský súd o náhrade trov konania rozhodoval podľa § 250k ods. 1 O.s.p.. Žalobcovi nepriznal náhradu trov konania, v dôsledku jeho neúspechu v konaní.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu sa v zákonnej lehote odvolal žalobca. Žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu a napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Z dôvodov odvolania vyplýva, že žalobca považoval napadnutý rozsudok krajského súdu za nesprávny a v rozpore so zákonom. Ako dôvody nezákonnosti namietal nedostatočne zistený skutkový stav veci a nesprávne právne posúdenie procesného pochybenia daňových orgánov v daňovom konaní, keď nedodržali zákonom stanovenú lehotu na vykonanie daňovej kontroly.

Žalobca namietal, že krajský súd vo svojom rozsudku sa vôbec nezaoberal žalobným dôvodom spočívajúcim v námietke dĺžky trvania daňovej kontroly. Nesúhlasil s argumentáciou daňového riaditeľstva ako aj krajského súdu, ktorou sa vysporiadali s touto jeho námietkou. Poukazom na znenie právnej úpravy ustanovenej v § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb. a na vzťah § 15 k § 25a uvedeného zákona uviedol, že lehota, ktorá je ustanovená v § 15 ods. 7 (zrejme ods. 17) je lehotou zákonnou a je pre správcu dane vykonávajúceho daňovú kontrolu záväzným limitom determinujúcim zákonnosť uskutočňovanej daňovej kontroly. Výslovil názor, že uvedenú lehotu nemožno stotožňovať s lehotami na rozhodnutie, daňová kontrola je proces smerujúci k obstaraniu dôkazného prostriedku (protokolu), ktorý nie je procesom meritorneho rozhodovania o daňovej povinnosti daňového subjektu. Mal za to, že § 25a nie je možné aplikovať na daňovú kontrolu (špeciálna úprava v paragrafe 15 ods. 7), keďže v tomto prípade ide o získanie informácie v rámci medzinárodnej pomoci a spolupráce a nie o začatie iného konania, ktoré je ukončené rozhodnutím o predbežnej otázke alebo inej skutočnosti. Tvrdil, že v danom prípade správca dane nepostupoval pri výkone daňovej kontroly v zmysle § 15 ods. 17 (správca dane nepožiadaval orgán najbližšie nadriadený o predĺženie pred uplynutím šesťmesačnej lehoty a písomne s

uvedením dôvodov upovedomil o tom kontrolovaný daňový subjekt), čím porušil zákon a nedodrжал zákonnú lehotu na výkon daňovej kontroly, čím boli porušené práva a právom chránené záujmy daňovníka. Ďalej uviedol, že daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol tak nenadobudol povahu zákonne získaného dôkazného prostriedku, v dôsledku čoho je i samotné rozhodnutie nezákonné. V danej súvislosti poukázal na rozsudok Okresného súdu v Trnave č. k. 12 C /179/2009 - 161, podľa ktorého v spojení s rozsudkom Krajského súdu v Trnave v konaní o náhradu škody spôsobenej nesprávnym úradným postupom účastníkom konania - žalovaného proti Slovenskej republike - MF SR „za konanie nie je možné považovať medzinárodné dožiadanie“, uvádzajúc, že z rozsudku tiež vyplýva, že medzinárodné dožiadanie nie dôvodom na prerušenie konania a takýto postup správcu dane spôsobil prietahy v konaní, ktoré mali za následok opodstatnenosť nároku na náhradu škody.

Ďalej namietal, že krajský súd nesprávne posúdil vykonané dokazovanie zo strany daňových orgánov, tvrdiac, že dokazovanie bolo jednostranné, správca dane nerešpektoval a nevykonával požiadavky daňového subjektu na vykonanie úplného dokazovania podľa § 29 zákona č. 511/1992 Zb. (napr. požiadavkami na vypočutie ako svedka K. J., konateľa spoločnosti E+P Sped kft. a výkonného riaditeľa N. Q., ktorými by sa preukázala oprávnenosť sporných nákladov), nevyhodnotil objektívne svedecké výpovede a napriek tomu, že žalobca splnil všetky povinnosti v zmysle zákona o dani z príjmov, čím správca dane porušil základné zásady daňového konania v zmysle § 2 zákona č. 511/1992 Zb.. Poukazom na skutkové zistenia uvádzané správcou dane tvrdil, že rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, keď predovšetkým nevykonával úplné dokazovanie v zmysle § 29 zákona č. 511/1992 Zb.. Vyslovil názor, že správca dane v uvedenom prípade nedostatočne dbal na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňového subjektu, nepostupoval v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom, nesprávne vyhodnotil dôkazy a neprihliadol na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo a taktiež nepoužil prostriedky, ktoré by daňový subjekt najmenej zaťažovali.

Poukazom na právnu úpravu ustanovenú v § 2 zákona č. 511/1992 Zb. tvrdil, že v prípade neuznania nákladov z dodávateľských faktúr od spoločnosti AQUITRADE, s.r.o. Stará Turá za dodávky 698,7 ton kryštálového cukru v celkovej sume 11 850 725,90 Sk nezistil u daňového subjektu žiadne porušenie povinností - štatutárny orgán spoločnosti zabezpečil riadne vedenie účtovníctva spoločnosti, vykonával svoju pôsobnosť s náležitou odbornou starostlivosťou, zohľadnil všetky dostupné informácie a postupoval pritom vždy v dobrej viere, a preto ak si dodávateľ nespĺnil svoje povinnosti, ktoré mu vyplývajú zo zákona, to nemôže mať za následok porušenie práva a právom chránených záujmov kontrolovaného daňového subjektu, preto záver správcu dane že z uvedeného dôvodu nemohol preveriť predmetné dodávateľsko - odberateľské vzťahy a v dôsledku toho neuznal daňové náklady, považoval za protizákonné. Podobne požiadavku správcu dane, aby daňový subjekt zabezpečil účasť osoby, ktorá bola oprávnená v roku 2008 konať v mene obchodnej spoločnosti AQUITRADE, s.r.o., ako aj iných osôb bližšie neurčitých považoval za prostriedok, ktorý daňový subjekt značne zaťažoval, poukazom na skutočnosť, že daňový subjekt nemá také zákonné možnosti na zabezpečenie takýchto dôkazov ako daňové orgány.

Zdôraznil, že uvedené prijaté dodávky kryštálového cukru, zaúčtované na účte 504, boli na druhej strane aj vyskladnené a rovnako zaúčtované na účte 604, avšak správca dane sa jednostranne zameral len na neuznanie nákladov, t. j. zvýšenie základu, pričom v prípade, ak tovar nebol podľa správcu dane obstaraný, nemohol byť ani predaný.

Ďalej namietal neuznanie nákladov z titulu neoprávneného zaúčtovania dodávateľských faktúr od maďarskej spoločnosti E + P Sped Kft. za vykonané prepravy cukru z územia Maďarskej republiky na Slovensko za obdobie od 11. januára 2008 do 30. novembra 2008.

Taktiež namietal nesprávne posúdenie dôkazov týkajúcich sa predložených čestných vyhlásení maďarskej finančnej správy. Nesúhlasil s argumentáciou súdu prvého stupňa, že správne orgány sa vecou dôkladne zaoberali, pričom najmä správca dane vykonával vo veci rozsiahle dokazovanie a nie je možné tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého procesu.

Poukázal na to, že u p. J. bola v čase od marca 2011 do marca 2012 vykonaná daňová kontrola, ktorej výsledkom je potvrdenie všetkých údajov uvedených v daňovom priznaní daňovníka vrátane obchodných transakcií so žalobcom. Tvrdil, že obaja po osobnej výzve žalobcu potvrdili, že sú ochotní o tom vypovedať aj na súde (navrhnuté aj v žalobe), že nikdy neboli správcou dane maďarskej daňovej

správy vyzvaní na to, aby sa vyjadrili alebo vypovedali vo veci obchodnej spoločnosti WAAG HOLDING, a.s.. Namietal, že napriek požiadavke žalobcu správcu dane, odvolací orgán ani krajský súd neprihliadali na všetky skutočnosti, ktoré v daňovom konaní vyšli najavo (napríklad vypočuli navrhovaných svedkov), čím bola porušená jedna zo základných zásad daňového konania.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril tak, že navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdil. V dôvodoch vyjadrenia nesúhlasil s dôvodmi žalobcu uvedenými v jeho odvolaní a zotrval na dôvodoch uvedených v jeho vyjadrení k žalobe.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (ust. § 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní 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 odvolanie nie je dôvodné.

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. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie - dodatočný platobný výmer, správcu dane - Daňového úradu Komárno, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2008 vo výške 90 644,99 eur. Odvolací súd v rozsahu odvolacích dôvodov 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 rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im prechádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými 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 žalovaný rozhodoval s konečnou platnosťou o povinnosti žalobcu zaplatiť rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2008.

Podľa § 246c ods. 1, veta prvá 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.

Podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom a aby v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia.

Zákonodarca v právnej norme § 2 zákona o správe daní ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni 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 (ods. 1). Správca dane postupuje v

daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň (ods. 2). 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 (ods. 3). Daňové konanie je neverejné okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje (ods. 4). Správca dane je povinný začať daňové konanie aj na vlastný podnet vždy, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj v prípade, že daňový subjekt v tomto smere nesplnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti (ods. 5). 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 (ods. 6). Všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti (ods. 7). Právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní (ods. 8).

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

Podľa § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z. na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 alebo 14, ak tento zákon neustanovuje inak,

Podľa § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady), ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom, aj keď tieto výdavky (náklady) daňovník účtoval, výdavky (náklady), ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané, a ďalej výdavky uvedené pod písm. a/ až k/.

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

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

Odvolací súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích a žalobných dôvodov dospel k záveru, že správca dane v danom prípade postupoval v intenciách citovaných právnych noriem, 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 vecne a právne správne, z ktorých dôvodov žalovaný správny orgán rozhodnutie správcu dane potvrdil v súlade so zákonom, a preto boli splnené zákonné podmienky pre zamietnutie žaloby súdom prvého stupňa.

Zákonodarca v právnych normách §§ 19 a nasl. zákona č. 595/2003 Z. z. ustanovuje zákonné podmienky daňového výdavku daňového subjektu. Zákonodarca požaduje, aby daňový subjekt preukázal všetky 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 (§ 29 ods.8 zákona o správe daní). Ak žalobca tvrdil, že ku kúpe tovaru - kryštálového cukru od spoločnosti AQUITRADE, s.r.o., a k uskutočneniu prepravy tovaru spoločnosťou E+P SPED Kft. v roku 2008 skutočne došlo, tak, ako to deklaroval v daňovom priznaní, bolo jeho povinnosťou takéto tvrdenie preukázať spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti, a teda preukázať existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet nákladov zákon č. 595/2003 Z. z. stanovil. Pokiaľ si teda žalobca ako platiteľ dane v daňovom priznaní uplatnil nárok na odpočítanie nákladov vyplývajúcich z predložených faktúr, potom na ňom spočívala povinnosť preukázať, že k poskytnutiu plnení, ktoré boli fakturované týmito faktúrami skutočne došlo, a teda spĺňajú podmienky nákladov zákonom č. 595/2003 Z. z. predpokladaných. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočítanie nákladov znižujúcich základ dane uznaný ako oprávnený.

Odvolací súd taktiež dáva do pozornosti, že základným kritériom pre uznanie výdavkov v zmysle uvedených zákonných ustanovení sú tri podmienky, ktoré musia byť splnené súčasne. a to podmienka vecnosti (výdavky musia byť vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, tzn., že musí byť súvislosť medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom), podmienka preukázateľnosti (daňovník musí viesť preukázať, že výdavok skutočne vznikol) a podmienka zaúčtovania (preukázateľný výdavok musí byť zaúčtovaný), na ktoré kritériá musia daňovníci vždy pamätať a to pri každom konkrétnom výdavku, len ak je splnená podmienka vecnosti výdavkov vo vzťahu k podnikaniu a súčasne i podmienka preukázateľnosti výdavkov a ich zaúčtovania, potom sa výdavky uznávajú za daňový výdavok, ak zákon neustanovuje inak., poukazom na § 19 ods. 2 - 5, § 20, § 21 cit. zákona.

Cieľom daňovej kontroly je zabezpečenie podkladov v súčinnosti s daňovým subjektom na zistenie, či si daňový subjekt splnil v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Z predloženého administratívneho spisu vyplýva, že daňové orgány oboch stupňov sa náležite vecou zaoberali, vykonali vo veci rozsiahle dokazovanie v súčinnosti s daňovým subjektom - žalobcom. Z uvedeného dôvodu nie je možné súhlasiť s tvrdením žalobcu, že vo veci daňové orgány oboch stupňov zamerali dokazovanie jednostranne v jeho neprospech.

V preskúmvacom konaní mal odvolací súd preukázané, že žalovaný i správny orgán prvého stupňa pri vydaní rozhodnutí nevychádzali len z daňových dokladov predložených žalobcom, ale najmä z výsledkov rozsiahleho dokazovania, ktoré smerovalo k prevereniu a získaniu dôkazov o tom, či predmetné plnenia boli označenými dodávateľmi reálne uskutočnené a či jednotlivé náklady boli vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov daňového subjektu, t. j. či ich možno považovať za daňový výdavok v zmysle § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmu. Podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa z výsledkov vykonaného dokazovania v daňovom konaní vypláva, že žalobca spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti nepreukázal, že výdavky, ktoré deklaroval v daňovom priznaní na základe faktúr predložených k daňovej kontrole, možno považovať za výdavky podľa § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z., pričom preukázanie týchto skutočností zaťažovalo dôkazným bremenom žalobcu v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., keď jedinými dôkazmi, ktoré svedčili o vynaložení predmetných daňových výdavkov boli faktúry a účtovná evidencia daňovníka.

Aj podľa názoru odvolacieho súdu z výsledkov vykonaného dokazovania nie je možné vyvodiť záver, že v danom prípade došlo k dodaniu tovaru spoločnosťou AQUITRADE, s.r.o., pretože z výsledkov vykonaného dokazovania vyplynulo, že spoločnosť AQUITRADE, s.r.o., v roku 2008 nevykonávala podnikateľskú činnosť, keďže za uvedené obdobie táto spoločnosť nepodala žiadne daňové priznanie DPH, čím v uvedenom období nepotvrdila žiaden nákup a ani predaj tovaru, na základe ktorých skutkových zistení správca dane dospel k správne mu úsudku, že žalobca v kontrolovanom období

nepreukázal opodstatnenosť ním uplatnených daňových nákladov v celkovej výške 11.850.725,90 Sk, v dôsledku čoho došlo k porušeniu § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z..

Pokiaľ si žalobca ako daňový subjekt uplatnil daňové náklady z dodávateľských faktúr od maďarskej spoločnosti E+P SPED Kft., za vykonané prepravy cukru, z výsledkov vykonaného dokazovania vyplynulo, že preprava tovaru - cukru mala byť vykonaná aj v prospech maďarských odberateľov a to v prospech spoločností RIKOTTA 2003 Kft. a VERFOR-TRADE Kft, pričom z výsledkov miestneho zisťovania maďarskou daňovou správou bolo preukázané, že prepravná spoločnosť E+P SPED Kft. pre maďarského odberateľa RIKOTTA 2003 Kft, prepravu tovaru zabezpečila len v mesiacoch november a december 2007, nikdy predtým alebo po tomto období- podľa vyjadrenia výkonného riaditeľa prepravnej spoločnosti, súčasne maďarská daňová správa v odpovedi na dožiadanie oznámila správcovi dane, že spoločnosť RIKOTTA 2003 Kft. nevykonávala v roku 2008 žiadne podnikateľské aktivity, za uvedené obdobie nepodala žiadne daňové priznanie DPH, čím nedeclarovala žiaden nákup a predaj tovaru a podľa výpisov z bankového účtu spoločnosti RIKOTTA 2003 Kft., neboli zistené žiadne úhrady v prospech spoločnosti žalobcu za dodaný tovar. Vo vzťahu k ďalšiemu maďarskému odberateľovi VERFOR - TRADE Kft. maďarská daňová správa správcovi dane na jeho dožiadanie oznámila, že skutočné nadobudnutie a následný predaj cukru nemohol byť uskutočnený, pretože bola zistená len fakturácia deklarovaného tovaru; maďarská daňová správa uviedla, že ich zdaniteľná osoba - spoločnosť VERFOR - TRADE Kft nepriznala nadobudnutie tovaru od spoločnosti WAAG HOLDING, a.s. - žalobcu a z vykonaných šetrení vyplynulo, že deklarované dodanie tovaru v prospech maďarskej spoločnosti VERFOR - TRADE Kft na územie Maďarskej republiky nebolo maďarskou daňovou správou potvrdené. Maďarská daňová správa vo vzťahu k prepravnej spoločnosti E+P SPED Kft. správcovi dane oznámila, že pokiaľ išlo o zabezpečenie prepravy tovaru dodaného žalobcom maďarským odberateľom vychádzajúc z predložených CMR nie je možné potvrdiť uskutočnenie prepravy deklarovaného tovaru na územie Maďarskej republiky spoločnosťou E+P Sped Kft., vzhľadom na rozpory v evidovaných údajoch; K. J., výkonný riaditeľ prepravnej spoločnosti v rámci šetrenia daňovej správy predložil záznamy, avšak nákladné listy, cestovné príkazy, dodacie listy, tachnografové disky, registrácie šoférov nepredložil, podľa zápisu dokumentácia za rok 2008 bola stratená.

Vychádzajúc zo skutkových zistení týkajúcich sa uplatnenia nákladov za dodanie služby - preprava tovaru, možno konštatovať, že úsudok správcu dane o nepreukázaní vykonania prepráv fakturovaných spoločnosťou E+P SPED Kft. bol správny, keďže žalobca a ani maďarská spoločnosť E+P SPED Kft. žiadnymi relevantnými dôkazmi vykonanie prepráv tovaru nepreukázali, v dôsledku čoho žalobca porušil § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z.. Na základe uvedených skutočností správca dane v súlade so zákonom v danom prípade neuznal uplatnené daňové náklady v sume 2.521.748,70 Sk.

Vychádzajúc zo skutkových zistení daného prípadu treba súhlasiť s konštatovaním súdu prvého stupňa, že žalobca deklarované tvrdenia nepreukázal, pritom dôkazné bremeno na preukázanie uskutočnenia obchodov deklarovaných v daňovom priznaní a preukazovaných faktúrami bolo na ňom, avšak žalobca v celom daňovom konaní nevedel preukázať deklarované tvrdenia, že obchodné transakcie uskutočnil s uvedenými dodávateľmi. Za vystavenie dokladov, ktorými preukazuje skutočnosti uvádzané v daňovom priznaní, zodpovedá daňový subjekt. Pokiaľ teda žalobca si uplatnil ako výdavok odmenu za uskutočnenie obchodnej činnosti s uvedenými spoločnosťami v zmysle § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z. bolo jeho povinnosťou spôsobom nevzbudzujúcim akékoľvek pochybnosti preukázať, že daňové doklady ním predložené k daňovej kontrole sú spôsobilé preukázať reálnosť obchodnej transakcie a tým splnenie zákonných podmienok pre uplatnenie zníženia základu dane. Žalobca ako daňový subjekt v danej veci neunesol dôkazné bremeno, keď nepreukázal, že sa reálne uskutočnili obchody fakturované dodávateľskými spoločnosťami.

Odvolací súd nesúhlasil ani s námietkou žalobcu, ktorou namietal, že sa od neho požadovalo preukázanie skutočností nad rámec jeho možnosti, nenesúc zodpovednosť za plnenie si daňových povinností iných obchodných spoločností. Zo skutkových zistení v danej veci vyplýva, že žalobca na preukázanie plnení deklarovaných v daňovom priznaní za príslušné zdaňovacie obdobie nepredložil dôkazy, z ktorých by spôsobom nevylučujúcim pochybnosti vyplynulo faktické uskutočnenie obchodných transakcií ním deklarovaných. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na zníženie základu dane na základe predloženej faktúry, musí byť aj schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou

uvedenou na faktúre. Faktúra sama osebe nie je dôkazom o reálnom uskutočnení obchodnej transakcie, daňový subjekt je povinný reálnosť uskutočnenia obchodu preukázať aj inými dokladmi napr. objednávkou, dodacími a príjmacími dokladmi, alebo inými dokladmi, prepravnými listinami, alebo potvrdením obchodného partnera o dodávke tovaru alebo služieb, čo v danom prípade však žalobca nepreukázal a vo svetle vykonaného dokazovania sa potom predložené faktúry javia ako fiktívne.

Odvolací súd taktiež nesúhlasil s námietkou žalobcu, ktorou namietal, že súd prvého stupňa nevypočul navrhovaných svedkov a nesprávne vyhodnotil predložené čestné vyhlásenia, podobne ako daňové orgány.

V danej súvislosti senát odvolacieho súdu dáva žalobcovi do pozornosti, že pre súd je rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia. (§ 250i ods. 1 O.s.p.). Súd v rámci súdneho prieskumu v zmysle právnej úpravy ustanovenej v piatej časti Občianskeho súdneho poriadku nie je súdom skutkovým a v preskúmvacom konaní posudzuje zákonnosť rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu a dokazovanie vykonáva len výnimočne, ak je to nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, pričom je viazaný rozsahom skutkového stavu zisteného v správnom (daňovom) konaní. Zákonodarca v § 15 zákona o správe daní ustanovuje daňovému subjektu celý rad zákonom zaručených práv, ale i povinností, a to najmä právo a povinnosť predkladať dôkazy k svojim tvrdeniam, právo nahliadať do spisového materiálu v súvislosti s daňovou kontrolou, klásť svedkom otázky pri ústnom pojednávaní, vyjadrovať sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, a pod..

Skutkové zistenia vyplývajúce z administratívneho spisu preukazujú, že žalobca ako daňový subjekt mal možnosť využiť a aj využil všetky svoje procesné práva počas daňovej kontroly, avšak pre nesplnenie povinnosti preukázanie skutočností nim deklarovaných, neuniesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods.8 zákona o správe daní. Vzhľadom k uvedenému súd prvého stupňa nepostupoval v danom prípade v rozpore so zákonnou úpravou, pokiaľ v preskúmvacom konaní nevypočul navrhovaných svedkov a v rámci súdneho prieskumu vychádzal zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu.

Odvolací súd sa nestotožnil ani s ďalšou odvolaciu námietku žalobcu, ktorou namietal nezákonnosť rozhodnutia žalovaného z dôvodu porušenia § 25a zákona o správe daní.

Podľa § 25a ods.1 až 5 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke (§ 26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

Správca dane môže konanie prerušiť najdlhšie na dobu 30 dní, ak to z dôležitých dôvodov zhodne navrhnú účastníci konania. Ak nie je ukončené konanie o predbežnej otázke alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, môže správca dane túto lehotu primerane predĺžiť, najdlhšie však na čas, kým sa rozhodne o predbežnej otázke alebo o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

Proti rozhodnutiu o prerušení konania nie je prípustné odvolanie.

Správca dane pokračuje v konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka konania, len čo pominuli prekážky, pre ktoré sa konanie prerušilo, prípadne len čo uplynula lehota uvedená v odseku 2. Pokračovanie v konaní správca dane písomne oznámi účastníkom konania.

Ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

Podľa § 20 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb. konanie je začaté dňom, keď sa podanie daňového subjektu doručilo orgánu príslušnému konať vo veci, alebo dňom, keď daňový subjekt na výzvu tohto príslušného orgánu doručil doplnené podanie. Ak sa konanie začína z podnetu orgánu príslušného konať vo veci, konanie sa začína dňom, keď tento orgán vykonal voči daňovému subjektu alebo inej osobe, voči ktorej je podľa tohto zákona oprávnený konať, prvý úkon v konaní.

Daňové subjekty podávajú príslušnému správci dane priznania alebo hlásenia spôsobom podľa § 38 a plnia registračnú a oznamovaciu povinnosť podľa § 31, ak tento zákon alebo osobitný zákon neustanovuje inak.

Podľa § 15 ods. 1, 16, 17 zákona č. 511/1992 Zb. daňovou kontrolou sa zisťuje alebo preveruje základ

dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje; pri správe daní vykonávanej daňovým úradom alebo colným úradom daňovú kontrolu vykonáva zamestnanec správcu dane podľa § 1a písm. j/ prvého alebo druhého bodu na základe poverenia miestne príslušného správcu dane. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Ustanovenia prvej časti a § 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu.

Správca dane ukončí daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správcovi dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac však o šesť mesiacov, a ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré vyčísľujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona, najviac o 12 mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa odseku 15, príslušným orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

Vychádzajúc zo skutkových okolností daného prípadu a zákonnej úpravy citovanej vyššie odvolací súd zastáva zhodný názor ako súd prvého stupňa, že zákonná lehota na vykonanie daňovej kontroly pre vyrubenie dane za predmetné zdaňovacie obdobie zo strany správcu dane bola zachovaná. K argumentácii súdu prvého stupňa odvolací súd dodáva, že zákonodarca predpokladá 6-mesačnú lehotu na vykonanie daňovej kontroly (§ 15 ods. 17) a v právnej norme § 15 ods. 16 zákonodarca ustanovuje, že ustanovenia prvej časti a § 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu. Vzhľadom k uvedenému pokiaľ správca dane konanie prerušil z dôvodu konania o inej skutočnosti významnej pre vydanie rozhodnutia podľa § 25a ods.1, ktoré je systematicky začlenené do prvej časti zákona č. 511/1992 Zb. postupoval v súlade so zákonom a keďže počas prerušenia konania lehoty neplynú, do zákonnej 6-mesačnej lehoty nie je možné započítať dobu prerušenia. Z uvedených dôvodov pokiaľ doba daňovej kontroly v danom prípade trvala 5-mesiacov a 29 dní, nebolo potrebné, aby správca dane požiadal o predĺženie lehoty svoj najbližšie nadriadený orgán a o tomto upovedomil daňový subjekt.

Odvolací súd neprihliadol na tvrdenie žalobcu, ktorý v danej súvislosti dal do pozornosti názor vyslovený v rozhodnutí Okresného súdu v Trnave v spojení s Krajským súdom v Trnave vo veci sp. zn. 12C/179/2009. Senát odvolacieho súdu dáva predovšetkým do pozornosti, že názor súdu v označenej veci bol vyslovený v občianskom súdnom konaní v sporovej veci, konanie o ktorej je založené na úplne iných zásadách konania, ako konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku upravujúcej správne súdnictvo, v zmysle ktorej súd v rámci súdneho prieskumu, nie je súdom skutkovým a preskúmava zákonnosť rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, zákonnosť ktorého je podmienená zákonnosťou jeho postupu. Pokiaľ teda zákonodarca priamo v právnej norme ustanovujúcej daňovú kontrolu (§ 15) predpokladá postup podľa ustanovení prvej časti zákona č. 511/1992 Zb. správca dane nepostupoval v daňovej kontrole v rozpore so zákonom, keď konanie prerušil podľa § 25a ods.1 tohto zákona začleneného systematicky do jeho prvej časti.

Odvolací súd taktiež považoval za nedôvodnú aj ďalšiu odvoláciu námietku žalobcu, ktorou namietal nezákonnosť rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane z dôvodu porušenia § 2 v spojení s § 29 zákona č. 511/1992 Zb.. Vychádzajúc zo skutkových okolností zistených vykonaným dokazovaním správcu dane a vyplývajúcich z obsahu administratívneho spisu senát odvolacieho súdu konštatuje, že správca dane aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní rešpektujúc jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, pričom spolupracoval so žalobcom a zároveň dbal na zachovávanie jeho práv a právom chránených záujmov ako i na dodržanie jeho procesných práv zabezpečením jeho prítomnosti na ústnom pojednávaní a vyjadrovať sa k vykonaným dôkazom s možnosťou navrhovať vykonanie ďalších za účelom preukázanie jeho tvrdení (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní). Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o dani z príjmov.

Vzhľadom k vyššie uvedenému odvolací súd nepovažoval odvolacie námietky žalobcu za relevantné k vyhoveniu jeho odvolacieho návrhu. Senát odvolacieho súdu dospel k zhodnému záveru ako súd prvého stupňa, že správca dane ako aj žalovaný vo veci vykonali dokazovanie v dostatočnom rozsahu, náležite zistili skutkový stav veci, v daňovom konaní postupovali v súčinnosti so žalobcom ako daňovým subjektom, skutkové zistenia správne vyhodnotili v súlade so zákonom, ktoré skutočnosti náležite aj odôvodnili v odôvodnení preskúmaných rozhodnutí.

Odvolací súd z uvedených dôvodov dospel k záveru, že súd prvého stupňa v preskúmanej veci postupom v súlade s právnou úpravou ustanovenou v druhej hlave piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl.), náležite preskúmal zákonnosť rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a postup mu predchádzajúci a v rámci toho aj zákonnosť rozhodnutia a postupu správcu dane v rozsahu žalobných dôvodov a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa vysporiadal so zásadnými žalobnými námietkami.

Z uvedených dôvodov odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a s § 219 ods. 1, 2 Os.p..

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 a s § 250k ods. 1. Žalobcovi nepriznal náhradu trov tohto konania pre neúspech v tomto konaní.

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, bolo povinnosťou súdu podľa § 107 ods. 4 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 konať na strane žalovaného 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 opravný prostriedok nie je prípustný.