



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Eleny Krajčovičovej, v právnej veci žalobcu **B.**, s miestom podnikania v B., zastúpeného advokátskou kanceláriou *JUDr. FUTEJ & Partners, s. r. o., so sídlom v Bratislave, Radlinského 2*, proti žalovanému **Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/1263-10949/2010/991266-r z 09. marca 2010, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave z 08. septembra 2011, č. k. 1S/172/2010-54, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave z 08. septembra 2011, č. k. 1S/172/2010-54 **p o t v r d z u j e .**

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

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/222/1263-10949/2010/991266-r z 09. marca 2010, ktorým žalovaný potvrdil platobný výmer Daňového

úradu Bratislava III č. 602/231/102097/09/Huč zo dňa 29. septembra 2009. Týmto rozhodnutím Daňový úrad Bratislava III (ďalej len „správca dane“) určil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2004 v sume 2.551,25 eura.

Krajský súd posudzujúc správnosť právnych záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 2 ods. 1, 2, 3 a 8, § 15 ods. 5 písm. c/, ods. 6 písm. c/ a písm. d/, § 29 ods. 6 a ods. 8, § 44 ods. 3 a § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, resp. v znení účinnom v čase vydania žalobou napadnutého rozhodnutia (ďalej len „zákon o správe daní“), dospel k záveru, že správca dane určil daň na základe pomôcok dostatočne spoľahlivo a zákonným spôsobom, keď za pomôcku považoval daňové priznanie podané žalobcom a vychádzal tak z údajov v ňom uvedených. Krajský súd sa nestotožnil s názorom žalobcu, že ním podané daňové priznanie nemožno považovať za pomôcku v zmysle ustanovenia § 29 ods. 6 zákona o správe daní, pretože v tomto ustanovení ide o demonštratívne vymenovanie pomôcok, čo zákonodarca vyjadril slovom „najmä“. Teda pomôckou v zmysle uvedeného ustanovenia, okrem pomôcok tak uvedených, môže byť čokoľvek, čím možno zistiť alebo objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti získané v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Krajský súd ďalej uviedol, že pokiaľ žalobca považuje napadnuté rozhodnutie za nezákonné aj z dôvodu, že správca dane si sám nezaobstaral pomôcky na základe ktorých mohol daň spoľahlivo zistiť, žalobca opomenul svoje povinnosti vyplývajúce mu z ustanovení § 2 ods. 8, § 15 ods. 5 písm. c/, ods. 6 písm. c/ a písm. d/ a § 29 ods. 8 zákona o správe daní, a teda sám v prvom rade vo vlastnom záujme mal so správcom dane úzko spolupracovať. Správca dane dvakrát vyzval žalobcu na predloženie účtovných dokladov preukazujúcich hospodárske a účtovné operácie, žalobca však záujem o spoluprácu nejavil a správcovi dane predložil len doklad o oznámení odcudzenia účtovných dokladov za roky 2003 až 2006. Žalobca správcovi dane neposkytol meno ani jedného zo svojich dodávateľov, resp. odberateľov, napriek tomu, že mu museli byť tieto mená známe aj s ohľadom na skutočnosť, že v daňovom priznaní za rok 2004 v riadku 38 uviedol výdavky v sume 454.066,- Sk. Žalobca musel mať vedomosť o svojich obchodných partneroch a tiež aspoň približne z čoho tieto jeho výdavky pozostávali. Následne by správca dane mohol prostredníctvom dožiadaní alebo priamo u dodávateľov tovaru alebo služieb posúdiť výdavky ako výhody daňovníka. Správca dane postupoval správne, keď v danom prípade ako pomôcku považoval daňové priznanie žalobcu, keďže išlo o jediný pre správcu dane dostupný zdroj informácií. Pokiaľ ide o námietku týkajúcu sa porušenia povinnosti zo strany správcu dane vyplývajúcej z ustanovenia § 44

ods. 3 zákona o správe daní, keď správca dane uznal ako výhodu pre žalobcu len nezdaniteľnú časť v sume 80.832,- Sk, podľa názoru krajského súdu správca dane postupoval správne, pretože žalobca neposkytol správcovi dane žiadnu súčinnosť a ani sa nesnažil správcovi dane objasniť skutočnosti, z ktorých by žalobcovi mohli plynúť výhody. Z týchto dôvodov krajský súd žalobu zamietol.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP a neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie domáhajúc sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že zruší rozhodnutia žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane a vec vráti na ďalšie konanie. Namietal, že krajský súd sa pri preskúmaní rozhodnutia mal zaoberať skutočnosťou, či boli splnené zákonné podmienky na určenie dane podľa pomôcok, a to aj v prípade, keď na ne žalobca neupozornil. V tejto súvislosti poukazoval na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/24/2010 a 5Sžf/35/2009, podľa ktorých je správca dane povinný pokúsiť sa o dohodu s daňovým subjektom pred tým, ako pristúpi k určeniu dane podľa pomôcok. Poukazoval na to, že v zmysle zavedenej a konštantnej judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky je určenie dane podľa pomôcok osobitný inštitút, ktorému musí predchádzať aktivita zo strany správcu dane vo forme pokusu uzavrieť dohodu o určení výšky dane. Žalobca argumentoval, že výklad ustanovenia o určení dane dohodou len ako oprávnenie správcu dane pokúsiť sa o dohodu a nie ako jeho povinnosť, by bol v rozpore s účelom inštitútu určenia dane podľa pomôcok, ktorý predstavuje až poslednú možnosť ako určiť daň. Podľa názoru žalobcu inými slovami správca dane je oprávnený určiť daň na základe pomôcok len vtedy, ak sa predtým pokúsil výšku dane s daňovníkom dohodnúť a takýto pokus o dohodu zlyhal. Podľa žalobcu sa správca dane počas daňovej kontroly žiadnym spôsobom nepokúsil so žalobcom dohodnúť na výške dane, pričom v spisovom materiáli sa nenachádza žiaden dôkaz a ani žalovaný nepreukázal akúkoľvek aktivitu v tomto smere. Týmto spôsobom správca dane porušil ustanovenie § 29 ods. 5 zákona o správe daní, a teda nebol splnený predpoklad na určenie dane podľa pomôcok v zmysle § 29 ods. 6 zákona o správe daní. Žalobca ďalej namietal, že správca dane bol podľa pomôcok povinný určiť nielen príjmy, ale aj primerané výdavky, pričom poukazoval na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/3/2008. Správca dane sa však otázkou výdavkov nezaoberal a v podstate všetky výdavky (až na nezdaniteľnú časť na daňovníka) uvedené v daňovom priznaní žalobcu neuznal. Žalobca namietal, že záver súdu o nutnosti

spolupráce pre určenie dane podľa pomôcok neobstojí a odporuje účelu tohto inštitútu. Ďalej žalobca namietal, že správca dane nevykonal žiaden úkon, ktorým by sa pokúsil zaobstarať si pomôcky pre určenie základu dane a daňovej povinnosti. Bez ohľadu na spoluprácu žalobcu správca dane mal a mohol napríklad prihliadnuť na výšku odvodov zaplatených žalobcom na zdravotné poistenie a do Sociálnej poisťovne. Tieto informácie si však žalovaný od zdravotnej ani Sociálnej poisťovne nezabezpečil. Ďalej mohol znížiť základ dane pre zdaňovacie obdobie o sumu paušálnych výdavkov vo výške 25 %, resp. 60 % základu dane podľa živnosti a určiť daňovú povinnosť len zo zostatku po odpočítaní paušálnych výdavkov. Sumu paušálnych výdavkov však správca dane pri určení dane žiadnym spôsobom nezohľadnil napriek tomu, že v časti výdavkov poprel všetky výdavky žalobcu s výnimkou nezdaniiteľnej časti základu dane. Z týchto dôvodov podľa žalobcu napadnutý rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, ako aj z nedostatočného zistenia skutkového stavu. Krajský súd nedostatočne skúmal podmienky na uplatnenie inštitútu určenia dane podľa pomôcok, nekriticky a formálne sa stotožnil so skutkovými a právnymi závermi žalovaného.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo dňa 01. decembra 2011 na odvolanie žalobcu navrhol napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdiť.

Uviedol, že je pravdou ako uvádza žalovaný v odvolaní, že správca dane sa so žalobcom nepokúsil výšku dane dohodnúť, ako aj to, že žalovaný nepreukázal akúkoľvek aktivitu z ktorej by vyplýval pokus správcu dane so žalobcom výšku dane dohodnúť. Žalovaný pritom vychádzal z obsahu ustanovení § 29 ods. 5 a ods. 6 v záväznosti na ustanovenie § 15 ods. 2 zákona o správe daní z ktorých vyplýva, že treba odlišovať jednotlivé dôvody, na základe ktorých správca dane určuje daň a používa pomôcky. Nakoľko v predmetnom prípade bola rozhodujúcou procesnou okolnosťou skutočnosť, že žalobca neumožnil správcovi dane vykonať kontrolu, žalovaný naďalej zastáva názor, že obligatórne podmieňovanie určenia dane podľa pomôcok pokusom daň dohodnúť nie je v súlade s ustanovením § 29 ods. 6 zákona o správe daní.

Žalovaný ďalej poukazoval na skutočnosť, že žalobca za roky 2003 až 2006 daňové priznania nepodal a urobil tak až na výzvu správcu dane dňa 04. decembra 2008, pričom v týchto dodatočne doručených daňových priznaniach bola daňová povinnosť vyčíslená vo výške 0. Následne dňa 23. decembra 2008 žalobca podal na Okresné oddelenie Policajného zboru Bratislava IV ústne oznámenie o odcudzení podkladov k účtovníctvu za roky za ktoré daňové priznania nepodal. Potvrdenie vydané policajným zborom nie je dôkazom,

že žalobcovi boli doklady skutočne odcudzené, navyše okolnosti popísaných žalobcom, za ktorých malo dôjsť ku krádeži sú natoľko nepravdepodobné (doklady za štyri zdaňovacie obdobia rokov 2003 až 2006 mali byť odcudzené počas štvorhodinového pobytu v noci pred štedrým dňom v Obchodnom dome TESCO Lamač v čase od 21:00 hod. dňa 23. decembra 2008 do 01:00 hod. dňa 24. decembra 2008, a to z nákupného vozíka), že žalovaný toto oznámenie považuje za nevierohodné a účelové, nakoľko bolo zrejmé, že po podaní daňových priznaní bude nasledovať daňová kontrola. Účelovosť podaného oznámenia vyplýva aj zo skutočnosti, že žalobca po oznámení krádeže nevyvinul žiadne úsilie zaobstarat' si náhradné doklady a evidencie.

Podľa žalovaného žalobca nielenže ignoroval základnú zákonnú povinnosť a opakovane nepodával daňové priznania k dani z príjmov fyzickej osoby, na oznámenie o kontrole nereagoval a na opakovanú výzvu na predloženie účtovných dokladov predložil iba potvrdenie policajného zboru o podanom oznámení, čím považoval svoju dôkaznú povinnosť za splnenú. Na základe tohto zistenia má žalovaný za to, že zákonné podmienky na určenie dane podľa pomôcok boli splnené.

Pokiaľ ide o námietku, že daňové priznanie nemožno považovať za pomôcku pre účely určenia dane, žalovaný s týmto názorom žalobcu nesúhlasil považujúc daňové priznanie za pomôcku zodpovedajúcu obsahu ustanovenia § 29 ods. 6 zákona o správe daní. K zaobstaraniu iných pomôcok bez súčinnosti daňového subjektu by mohlo dôjsť iba pri dokazovaní niektorých chýbajúcich skutočností. V danom prípade však žalobca nespocoval so správcom dane tak, ako mu to ukladá ustanovenie § 2 ods. 8 zákona o správe daní a správcovi dane nepredložil jediný účtovný doklad, žiadne evidencie (napr. účtovnú evidenciu, evidenciu dodávateľských a odberateľských faktúr, bankové výpisy a pod.), na ktoré by správca dane mohol prihliadnuť a použiť v procese určovania dane podľa pomôcok, resp. si sám na základe z nich získaných informácií pomôcky zaobstarat'. V danom prípade nešlo o dokazovanie niektorých chýbajúcich skutočností, ale o zmarenie výkonu daňovej kontroly a podané daňové priznanie predstavovalo jediný dostupný zdroj informácií, jedinou pomôcku, ktorú mal správca dane k dispozícii. Ďalej žalovaný poukazoval na to, že opakovane vyzval žalobcu na predloženie dokladov a žalobca nepredložil správcovi dane ku kontrole z príjmov za rok 2004 (ani za rok 2003) žiaden doklad, resp. informácie na základe ktorých by si mohol zaobstarat' aj iné pomôcky. Poukazoval na to, že postup určenia dane podľa pomôcok má sankčnú povahu, v procese určenia dane podľa pomôcok nie je možné výšku dane správne vyrubiť a najviac záleží len na daňovom subjekte v akej

miere spolupracuje so správcom dane, v akej miere mu poskytne podklady a informácie, aby skutočnosti pre určenie výšky dane boli zistené čo najúplnejšie.

Žalovaný ďalej poukazoval na to, že v procese určovanie dane podľa pomôcok správca dane nevedie dokazovanie v zmysle ustanovenia § 29 ods. 1, 2 a 4 zákona o správe daní, podľa ktorých správca dane vykonáva dokazovanie tak, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane boli zistené čo najúplnejšie. Inštitút určenia dane podľa pomôcok je využitý v opačnom prípade, a to za okolností definovaných v ustanovení § 29 ods. 6 zákona o správe daní, teda v prípadoch, kedy správca dane v dôsledku konania daňového subjektu nemá možnosť správne určiť daňovú povinnosť. Vzhľadom k tomu, že žalobca nepodával v období rokov 2003 až 2006 daňové priznania, nemohli byť použité ako pomôcky ani výsledky kontroly za iné zdaňovacie obdobia. Napokon vo výkaze Úč. FO 1-01 (riadok 07), ktorý je prílohou daňového priznania nie sú vyplnené mzdy, čo znamená, že žalobca neodvádzal daň zo závislej činnosti, a preto správca dane nemohol prihliadnuť ani na žiadne pomôcky týkajúce sa mzdových nákladov a odvodov zamestnancov. K výdavkom týkajúcim sa nákupu tovaru, žalobca neposkytol žiadne údaje o dodávateľoch. Pokiaľ ide o námietku týkajúcu sa odvodov do Sociálnej poisťovne a zdravotnej poisťovne, žalovaný poukazoval na to, že žalobca v označenom výkaze neuviedol žiadnu sumu odvodov, z čoho je možné vyvodiť, že žalobca žiadne odvody neplatil, a preto prihliadnuť na iné okolnosti výhody v prospech žalobcu bolo možné iba za predpokladu jeho súčinnosti so správcom dane.

Pokiaľ ide o námietku týkajúcu sa paušálnych daňových výdavkov, žalovaný poukazoval na to, že je iba na daňovom subjekte, či si uplatní paušálne daňové výdavky alebo výdavky skutočné a na tomto spôsobe výberu nemôže správca dane nič meniť, pričom daňovým výdavkom môže byť iba výdavok preukázaný. V danom prípade bola daňová kontrola začatá na základe podnetu Okresného riaditeľstva Policajného zboru, Úradu justičnej a kriminálnej polície, kedy polícia žiadala overiť faktúry vystavené žalobcom v roku 2004 v celkovej sume 302.953,90 Sk a overiť, či predmetné faktúry žalobca eviduje vo svojom účtovníctve, a či eviduje aj výdavkové doklady súvisiace s fakturovanými príjmami. Vzhľadom k tomu, že žalobca neumožnil výkon daňovej kontroly, žalovaný nemôže vylúčiť, že skutočné príjmy žalobcu za rok 2004 neboli aj vyššie ako tie, ktoré deklaroval v daňovom priznaní, pričom predmet fakturácie bol z činnosti na ktorú žalobca nemal oprávnenie. Správca dane nemôže v procese určovania dane podľa pomôcok dokazovať správnosť, resp. nesprávnosť jednotlivých účtovných položiek, je to možné iba v procese kontroly

za predloženia účtovníctva a preukazných účtovných dokladov správcovi dane. Podľa výkazu o príjmoch a výdavkoch za rok 2004 žalobca vo výdavkoch evidoval nákup tovaru v sume v sume 362.696,- Sk. Skutočnosť, či na riadku 06 výkazu uvedená suma skutočne predstavuje nákup tovaru, správca dane nemal možnosť overiť. Druhá vyplnená položka výdavkov je vo výkaze na riadku 09 „Prevádzková réžia“ v sume 91.370,- Sk. Vzhľadom k tomu, že žalobca žiadne doklady prevádzkovej rézie ani iné skutočnosti (v akej z ohlasovacích živností podniká, či nemá niekde prevádzku – miestom podnikania podľa živnostenského listu je adresa trvalého bydliska žalobcu...) nepreukázal, správca dane nemohol v procese určovania dane podľa pomôcok zohľadniť iné výhody ako odpočet nezdaniteľnej časti na daňovníka.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), 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 ods. 3 OSP v spojení s § 211 ods. 2 OSP a § 246c ods. 1 veta prvá) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci je preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/222/1263-10949/2010/991266-r z 09. marca 2010, ktorým žalovaný potvrdil platobný výmer Daňového úradu Bratislava III č. 602/231/102097/09/Huč zo dňa 29. septembra 2009, ktorým správca dane určil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2004 v sume 2.551,25 eura.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti.

Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvanej v § 2 ods. 3 citovaného zákona.

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 i o fiskálne 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 § 29 ods. 5 zákona o správe daní 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.

Podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní ak nesplní daňový subjekt pri dokazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú a zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daňovú povinnosť správne určiť a daň sa neurčí ani podľa odseku 5, alebo ak daňový subjekt vykonal úkony, ktoré svojím obsahom alebo účelom odporovali osobitnému predpisu alebo ho obchádzali a ktorých dôsledkom je zníženie základu dane, alebo v prípadoch podľa § 15 ods. 2, je správca dane pri určovaní daňovej povinnosti oprávnený použiť pomôcky, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom. Takýmito pomôckami môžu byť najmä listiny, výpisy z verejných záznamov, daňové spisy iných daňových subjektov, znalecké posudky a výpovede svedkov v iných daňových veciach, správy a vyjadrenia iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí, záujmových združení a vlastné poznatky správcu dane zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, ako aj jemu podobných daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe dani, 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.

Z citovaných ustanovení vyplýva, že daňové bremeno spočíva predovšetkým na daňovom subjekte. Je povinnosťou daňového subjektu preukázať, že skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a údaje uvedené v daňovom priznaní sú úplné a správne. Ak daňový subjekt nesplní svoju dôkaznú povinnosť pri určení výšky dane, správca dane ju s ním **môže** dohodnúť, pričom vychádza z dostupných podkladov. Ak daňový subjekt nesplní niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho v súčinnosti s ním nemožno daň určiť (napr. nepodá daňové priznanie alebo neumožní vykonať daňovú kontrolu, alebo urobí úkon, dôsledkom ktorého je zníženie dane), správca dane je oprávnený určiť daň sám bez spolupráce s daňovým subjektom, pričom vychádza z dokladov, ktoré má k dispozícii, alebo ktoré si zaobstará.

Vychádzajúc z citovaných zákonných ustanovení a zásad a obsahu administratívneho a súdneho spisu námietky žalobcu, týkajúce sa jeho tvrdenia, že správca dane nesprávne a nedostatočne zistil skutkový stav, a že sa nezaoberal skutočnosťou, či boli splnené zákonné podmienky na určenie dane podľa pomôcok, nemohol odvolací súd zohľadniť a priznať im relevanciu na výsledok súdneho preskúmvacieho konania.

V konaní nebolo sporné, že žalobca za zdaňovacie obdobie roku 2004 v zákonom stanovenej lehote, t. j. do 31. marca 2005 daňové priznanie nepodal. Z obsahu administratívneho spisového materiálu je preukázané, že daňové priznanie za rok 2004 podal žalobca až na základe výzvy správcu dane, a to dňa 04. decembra 2008, v ktorom vykázal príjmy zo živnosti za rozhodné obdobie roku 2004 v sume 485.358,- Sk a výdavky v sume 454.066,- Sk. Z obsahu administratívneho a súdneho spisu mal najvyšší súd za preukázané, že žalobca tieto výdavky nijakým spôsobom správcovi dane nepreukázal a ani neuviedol z čoho výdavky pozostávali, a to ani na opakovanú výzvu správcu dane. Žalobca sa na výzvu správcu dane k výkonu daňovej kontroly nedostavil a na prerokovanie protokolu o určení dane podľa pomôcok poveril splnomocnením V., bytom B., ktorý však okrem vyslovenia

nesúhlasu s protokolom žiadne námietky nevzniesol, neuviedol z čoho pozostávali výdavky žalobcu, neoznačil dodávateľov tovaru, ktorý mal žalobca nakúpiť, neuviedol z akej živnosti pozostával príjem žalobcu, keď predložil iba potvrdenie vystavené Obvodným oddelením Policajného zboru Bratislava IV č. Dú-1496/IV-KV-2008 zo dňa 24. decembra 2008 o oznámení krádeže čiernej pletenej tašky na notebook s obsahom rôznych podkladov k účtovníctvu na živnosť za rok 2003 až 2006.

Podľa názoru najvyššieho súdu zhodne s názorom krajského súdu ako aj žalovaného, žalobca napriek opakovanej výzve zo strany správcu dane so správcom dane nespolupracoval. Okrem podania daňového priznania až na výzvu správcu dane a predloženia potvrdenia o odcudzení účtovných dokladov za roky 2003 až 2006 žiadne doklady správcovi dane nepredložil a ani neuviedol správcovi dane žiadne skutočnosti, ktoré by správcovi dane umožnili vykonať akékoľvek dokazovanie. Žiadne skutočnosti na preukázanie výdavkov uvedených v daňovom priznaní neuviedol ani splnomocnený zástupca žalobcu, ktorý na ústnom prejednaní protokolu o určení dane podľa pomôcok uviedol iba že s ním nesúhlasí. Potvrdenie o oznámení odcudzenia účtovných dokladov aj podľa názoru najvyššieho súdu možno považovať za nedôveryhodné, a preto celý postoj žalobcu k správcovi dane možno považovať za odmietnutie výkonu daňovej kontroly.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti podľa názoru najvyššieho súdu boli splnené podmienky na určenie dane podľa pomôcok v zmysle § 29 ods. 6 zákona o správe daní, keďže z dôvodu absolútnej nespolupráce žalobcu so správcom dane nebol možný postup v zmysle ustanovenia § 29 ods. 5 zákona o správe daní, a teda určiť daň dohodou.

Pokiaľ žalovaný v odvolaní poukazuje na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veciach sp. zn. 3Sžf/24/2010 a sp. zn. 5Sžf/35/2009, podľa ktorých je správca dane povinný pokúsiť sa o dohodu s daňovým subjektom pred tým, ako pristúpi k určeniu dane podľa pomôcok, najvyšší súd poukazuje na to, že uvedené rozhodnutia na prípad žalobcu použiť nemožno, pretože v označených prípadoch daňové subjekty so správcom dane spolupracovali, kým žalobca so správcom dane absolútne nespolupracoval. Dohoda o výške určenia daňovej povinnosti v zmysle § 29 ods. 5 zákona o správe daní predpokladá predovšetkým umožnenie výkonu daňovej kontroly a zásadnú spoluprácu daňového subjektu so správcom dane. V danom prípade však žalobca výkon daňovej kontroly neumožnil

a so správcom dane nespolupracoval, preto boli splnené podmienky na určenie dane podľa pomôcok.

Čo sa týka o námietky žalobcu, že pokiaľ správca dane určuje daň podľa pomôcok je povinný určiť podľa pomôcok nielen príjmy ale aj výdavky, podľa názoru najvyššieho súdu, vzhľadom k tomu, že v zmysle ustanovenia § 2 písm. j/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov je daňovým výdavkom výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložených daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka, výdavok musí byť preukázaný. Žalobca však svoje výdavky, ktoré v daňovom priznaní vyčíslil sumou 454.066,- Sk nepreukázal a ani len nešpecifikoval z čoho tieto výdavky spočívali. Pokiaľ žalobca v prílohe daňového priznania vo výkaze o príjmoch a výdavkoch uviedol, že spočívali z väčšej časti z nákupu tovaru, mohol označiť svojich dodávateľov a o aký tovar išlo. Žalobca v tomto výkaze taktiež neuviedol žiadnu sumu odvodov do fondov, z čoho je zrejmé, že žalobca do fondov žiadne odvody neodviedol, a preto je aj táto námietka žalobcu v tomto smere irelevantná.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a podľa § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha a ani mu v odvolacom konaní trovy nevznikli.

Vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 01. 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 koná 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 01. mája 2011).

P o u č e n i e : P r o t i t o m u t o r o z s u d k u n i e j e p r í p u s t n ý o p r a v n ý p r o s t r i e d o k .

V Bratislave 29. októbra 2012

JUDr. Jana Baricová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Bugárová