

Slovenskej republiky

**ROZSUDOK****V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY**

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobcu: **K. S.-Ú. D. so sídlom v P.**, D. H. X., IČO: X., zastúpeného J. L. S., advokátom, so sídlom v B., Š. N. X., proti žalovanému: **Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky** (pôvodne Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky) so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná ulica 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/225/13394-119780/2009/990770-r zo dňa 4. novembra 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/79/2010-47 zo dňa 6. septembra 2011, takto

**r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/79/2010-47 zo dňa 6. septembra 2011, **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 Prešove zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/225/13394-119780/2009/990770-r zo dňa 4. novembra 2009, potvrdzujúceho rozhodnutie Daňového úradu Poprad č. 717/230/43662/09/Neuv zo dňa 10. júla 2009, ktorým žalobcovi ako platiteľovi dane určil rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'roka 2005 v sume 39 579,66 € v zmysle § 29 ods. 6 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave

územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“). O trovách konania rozhodol krajský súd tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal.

V odôvodnení rozsudku s poukazom na ustanovenia § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o daní z pridanej hodnoty v znení účinnom k 30. júnu 2005 (ďalej aj „zákon o DPH“) sa stotožnil s názorom správnych orgánov, že pri DPH zákon stanovuje presné kritériá a nestačí iba deklarovanie dodania tovaru alebo služby, ale musí byť jednoznačne a nepochybné preukázaný reálny obsah. Uviedol, že z podkladov spisov je nepochybné, že vzhľadom na nepredloženie účtovných dokladov nebolo možné určenie daňovej povinnosti na základe priamych dokladov, a preto musel správca dane pristúpiť k určeniu dane podľa pomôcok, na základe ním zabezpečených dôkazov. Poukázal na to, že k dohode o výške dane so žalobcom nedošlo, keďže predseda predstavenstva žalobcu R. P. s ňou nesúhlasil trvajúc na tom, že dodávateľ žalobcu, spoločnosť R., S., G., pre žalobcu pracovala a vyhotovila faktúry za rok 2005, fotokópie ktorých predložil ku kontrole, keďže ich originály boli znehodnotené. K žalobcovej námietke, že neboli akceptované ním navrhované dôkazné prostriedky, poukázal rovnako ako žalovaný na ustanovenie § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. a na skutočnosť, že protokol zo dňa 5. júna 2009 bol R. P. doručený toho istého dňa výzvou z 5. júna 2009 bol vyzvaný, aby sa dostavil na prerokovanie protokolu na deň 8. júla 2009, výzva mu bola doručená dňa 12. júna 2009, žalobca písomným podaním zo dňa 19. júna 2009 doručeným v ten istý deň správcovi dane požiadal o predĺženie lehoty na podanie vyjadrenia, pričom je však nepochybné, že správca dane zo zákona nemôže predĺžiť túto lehotu, lebo v § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. je ustanovená 8 - dňová lehota, ktorej zmeškanie nemožno odpustiť, z čoho vyplýva, že lehotu nie je možné predĺžiť. S poukazom na ustanovenie § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. konštatoval, že žalobca neuviedol žiadne konkrétne skutočnosti, na ktoré nebolo prvostupňovým správnym orgánom prihladené a z ktorých vyplývali pre žalobcu výhody. K námietke žalobcu, že predseda predstavenstva žalobcu má podľa predložených lekárskeho nálezu poruchu vnímania a schopnosti rozpoznať relevantné skutočnosti, krajský súd konštatoval, že odborným lekárom na konštatovanie takéhoto záveru odborný lekár psychológ, psychiater, a navyše z výpisu obchodného registra žalobcu jednoznačne vyplýva, že štatutárnym orgánom žalobcu je predstavenstvo v zložení aj z predsedu R. P. a je teda vecou predstavenstva, ak napriek údajným zdravotným ťažkostiam R. P. tento zotrúva vo svojej funkcii, pričom podľa § 243 ods. 2 Obchodného zákonníka predstavenstvo je štatutárnym orgánom družstva, podľa ods. 5 tohto ustanovenia predstavenstvo volí zo svojich členov predsedu družstva prípadne

podpredsedu a podľa § 243 ods. 3 druhá veta ak zo stanov nevyplýva niečo iné, za predstavenstvo koná navonok predseda alebo podpredseda; ak teda žalobca napriek údajným zdravotným ťažkostiam svojho predsedu R. P. nevyužil možnosti dané mu citovanými ustanoveniami Obchodného zákonníka v konaní pred daňovým úradom, jeho námietky v tomto smere považoval za účelové. Krajský súd dospel k záveru, že správne orgány v predmetnom konaní postupovali v intenciách príslušných právnych predpisov a v ich postupe nezistil žiadne procesné pochybenie majúce za následok nezákonnosť rozhodnutí. Výrok o trovách konania odôvodnil poukazom na § 250k ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“).

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca navrhujúc, aby odvolací súd napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alternatívne, aby zmenil napadnutý rozsudok tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a aj prvostupňového správneho orgánu a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie, dôvodiac ustanoveniami § 205 ods. 2 písm. c/, d/, e/ a f/ O.s.p. Namietal, že krajský súd a ani správny orgán nevzali pri svojom rozhodovaní do úvahy listiny, ním doložené do spisu prvostupňového správneho orgánu, a to pokladničné a výdavkové bloky, výpisy z účtov a prehlásenia konateľa spoločnosti R., S., a teda že správny orgán a ani súd sa nezaoberali návrhmi žalobcu na doplnenie dokazovania, a to ani výsluchom konateľa spoločnosti R., S. a stavbyvedúcich na jednotlivých stavbách, na ktorých boli práce dodané, pričom správny orgán sa obmedzil iba na výsluchy zamestnancov žalobcu a výsluch predsedu predstavenstva žalobcu R. P.. Žalobca mal za to, že až po vykonaní vyššie uvedených dôkazov by bolo možné jednoznačne konštatovať, či boli práce vykonané spoločnosťou R., S. riadne dodané, a teda či žalobca uplatnil odpočet DPH v súlade so zákonom. Bol toho názoru, že bez náležitého zistenia skutkového stavu nie je možné považovať závery správneho orgánu a aj súdu prvého stupňa za dostatočne odôvodnené v zmysle § 30 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. Konštatovanie súdu prvého stupňa, že len do doručenia protokolu o určení dane podľa pomôcok § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. môže daňový subjekt predkladať doklady, považoval žalobca za prísny formalizmus zo strany správneho orgánu. Namietal tiež, že s poukazom na vážne zdravotné problémy predsedu predstavenstva žalobcu, s ktorým správny orgán konal, je celé správne konanie postihnuté vadou, pretože nie je možné, aby správny orgán a rovnako aj súd prvého stupňa prihliadli na úkony ním vykonané. Poukázal na to, že v mene žalobcu pri objednávkach prác a zhotovovaní predmetu diela podľa dokumentov predložených správne mu orgánu konal v mene žalobcu p. G. ako podpredseda predstavenstva,

ktorý však zomrel dňa X., a p. P. ako predseda predstavenstva, pričom ďalšia členka predstavenstva, p. K. P., ako dôverníčka starostlivosti o členov nevystupuje navonok v mene žalobcu a nevedela by sa vyjadriť k predmetnej daňovej kontrole, a preto nebolo možné poveriť zastupovaním pred daňovým úradom žiadnu inú osobu ako člena predstavenstva, ako to požadoval v odôvodnení rozsudku krajský súd. Žalobca nepovažoval svoje tvrdenia ohľadne vážneho zdravotného stavu predsedu predstavenstva, s ktorým správny orgán konal, za účelové, pretože jeho zdravotný stav žalobca preukázal lekárskymi správami a nálezmi interného lekára a súčasne nezávisle aj lekárskou správou neurológa. Pokiaľ mal súd pochybnosti o tvrdeniach žalobcu, ktoré boli doložené lekárskymi správami, mal nariadiť znalecké dokazovanie zdravotného stavu predsedu družstva. Záverom zdôraznil, že správny orgán sa neriadil základnou zásadou daňového konania, podľa ktorej pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej na určenie alebo vybratie dane podľa § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.; na uvedené skutočnosti pri posudzovaní dôvodnosti žaloby neprihliadol ani súd prvého stupňa.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť považujúc dôvody uvedené v odvolaní v celom rozsahu za neopodstatnené. Zdôraznil, že aj napriek nesporne zisteným procesnoprávnym skutočnostiam zakladajúcim možnosť správcu dane v tomto prípade určiť daň podľa pomôcok, žalobca opakovane, avšak neúčinne namieta rozsahom vykonaného dokazovania, avšak nenamieta tým, že neboli splnené zákonné podmienky na použitie tohto spôsobu určenia dane alebo že nebol dodržaný postup podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., a hoci deklaruje odvolacie dôvody v značne širokom rozsahu (§ 205 ods. 2 písm. c/, d/, e/ a f/ O.s.p.), námietky tomu vôbec nezodpovedajú. Poukázal na to, že odvolateľ bez akéhokoľvek vplyvu na procesnoprávne podmienky tohto prípadu namieta iba rozsahom vykonaného dokazovania, ktoré malo viesť k nedostatočne zistenému skutkovému stavu, z čoho je zjavné, že daňové orgány ostali nepochopené v základnej a rozhodujúcej rovine t. j., že boli splnené všetky zákonné podmienky na použitie spôsobu určenia dane podľa pomôcok a že správca dodržal postup stanovených v § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.

Dňa 1. novembra 2011 nadobudol účinnosť okrem § 1 až 10 ods. 1 až 8, ktoré nadobudli účinnosť 1. januára 2012, zákon č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva, predmetom úpravy ktorého je aj postavenie, organizácia,

právomoc a pôsobnosť Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (§ 1 ods. 1 písm. b/ citovaného zákona).

Podľa § 10 ods. 1 vety prvej zákona č. 333/2011 Z. z. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky a Colné riaditeľstvo Slovenskej republiky podľa predpisov účinných do 31. decembra 2011 sú finančným riaditeľstvom podľa tohto zákona.

Vychádzajúc z citovaného ustanovenia § 10 ods. 1 vety prvej zákona č. 333/2011 Z. z. Najvyšší súd Slovenskej republiky v predmetnom konaní začatom proti Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky pokračoval s Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.), a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb (§ 244 ods. 1 O.s.p.).

Sudy v správnom súdnictve prejednávajú 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 O.s.p.).

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi

konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Správny súd pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu v konkrétnej právnej veci sa v zásade obmedzí na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správny orgán vychádza, nie sú pochybné, najmä kvôli prameňu, z ktorých pochádzajú alebo pre porušenie niektorej procesnej zásady správneho konania a ďalej na otázku, či vykonané dôkazy logicky robia vôbec možným skutkový záver, ku ktorému správny orgán dospel. Správny súd pri preskúmaní zákonnosti správneho rozhodnutia a postupu správneho orgánu posudzuje, či správny orgán aplikoval na predmetnú právnu vec relevantný právny predpis.

Pokiaľ žalobca vytýkal krajskému súdu, že dostatočne nezistil skutkový stav veci, najvyšší súd dáva do pozornosti, že správny súd nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého rozhodnutia alebo postupu orgánu verejnej správy. Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O.s.p.). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t.j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 250i ods. 1 veta druhá O.s.p.). Je to tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve (prvostupňového ani odvolacieho) nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu dopĺňaním rozsiahleho dokazovania, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t.j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na záväznosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich vydania.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým zamietol žalobu o preskúvanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, potvrdzujúceho rozhodnutie – platobný výmer prvostupňového správneho orgánu, ktorým ako správca dane určil žalobcovi podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005 v sume 39 579,66 € na základe § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., teda podľa pomôcok, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

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 fiškálne záujmy štátu, zákon č. 511/1992 Zb. 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, 6 a 8 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom v čase rozhodovania daňových orgánov 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 ods. 8 citovaného ustanovenia daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom v čase rozhodovania daňových orgánov **ak odvolanie smeruje proti rozhodnutiu o dani určenej podľa pomôcok, skúma odvolací orgán dodržanie zákonných podmienok na použítie tohto spôsobu určenia dane a dodržanie postupu podľa § 44 ods. 3.** Ak odvolací orgán zistí, že tieto zákonné podmienky a postup podľa § 44 ods. 3 bol dodržaný, odvolanie pre jeho neodôvodnenosť zamietne.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 31. decembra 2005 platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom do 31. decembra 2005 právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

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

b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b/ je daň uvedená v záznamoch podľa § 70,

c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c/ má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu a v prípade premiestnenia tovaru platiteľa z iného členského štátu do tuzemska doklad o premiestnení tovaru,

d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d/ má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

Odvolací súd po preskúmaní veci dospel k zhodnému záveru ako súd prvého stupňa, že správne orgány oboch stupňov v danom prípade postupovali a rozhodli v súlade s citovanými ustanoveniami zákona o dani z pridanej hodnoty platného v čase kontrolovaného zdaňovacieho obdobia v spojení s citovanými ustanoveniami zákona č. 511/1992 Zb. Odvolací súd z predloženého spisového materiálu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis, zistil skutkové okolnosti tak, ako ich uviedli vo svojich rozhodnutiach daňové orgány oboch stupňov a ako ich konštatoval v odôvodnení svojho rozhodnutia i súd prvého stupňa.

Žalobca v odvolaniach proti platobným výmerom správcu dane ako aj v žalobe a v odvolaní proti rozsudku súdu prvého stupňa namietal, že správca dane nevykonával dostatočne dokazovanie na správne určenie rozdielu dane žalobcu ako daňového subjektu za zdaňovacie obdobie IV. štvrtroka 2005.

Zo skutkových zistení v danej veci vyplýva, že žalobca si nesplnil povinnosť preukázať skutočnosti uvedené v daňovom priznaní, v konaní nepostupoval v súčinnosti so správcom dane, nepredložil dôkazy, preukazujúce vykonanie stavebných prác v zdaňovacom období II. štvrtrok 2005, čím zaviniel, že nebolo možné preveriť správnosť údajov, uvedených v daňovom priznaní, napriek tomu, že na predloženie relevantných účtovných a daňových dokladov bol správcom dane viackrát vyzvaný.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňový subjekt splnil v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon č. 511/1992 Zb. preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať,

či si daňové subjekty splnili svoje povinnosti, stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 511/1992 Zb. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností, rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Zákonodarca v právnej norme § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. ustanovil, že správca dane je oprávnený určiť daň podľa pomôcok, ak daňový subjekt nesplní pri dokazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daňovú povinnosť správne určiť, a daň sa neurčí ani podľa § 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd zhodne s názorom súdu prvého stupňa námietky žalobcu týkajúce sa dokazovania považoval za nedôvodné. Z predloženého administratívneho spisu bez akýchkoľvek pochybností vyplýva, že žalobca si svoju dôkaznú povinnosť, vyplývajúcu mu z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. nesplnil, a to napriek viacnásobným výzvam správcu dane, z ktorých dôvodov boli splnené zákonné podmienky pre určenie daňovej povinnosti žalobcu podľa pomôcok v zmysle § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca nespupracoval so správcou dane a takýmto pasívnym postojom sa ukrátil o procesné práva, ktoré zákon č. 511/1992 Zb. daňovým subjektom priznáva, a preto odvolací súd na námietky žalobcu uvedené v odvolaní týkajúce sa dokazovania nemohol prihliadnuť.

Odvolací súd v tejto súvislosti považuje za potrebné taktiež poukázať na ustanovenie § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., z ktorého plynie, že odvolací správny orgán sa pri vybavovaní odvolania proti platobnému výmeru vydanému na základe pomôcok už nezaobráva eventuálne predloženými dôkaznými prostriedkami, pretože podľa tohto ustanovenia skúma iba dodržanie zákonných podmienok pre tento spôsob určenia dane, t. j. podľa pomôcok. Nakoľko v prejednávanom prípade žalovaný zistil, že tieto podmienky boli splnené, odvolanie ako neodôvodnenosť zamietol.

Keďže žalovaný pri rozhodovaní o odvolaní bol viazaný ustanovením § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., súd môže iba posúdiť, či sa žalovaný pri svojom rozhodovaní neodchýlil z rámca, ktorý mu zákon vymedzuje, a či o odvolaní rozhodol spôsobom stanoveným zákonom; prípadnými námietkami mimo tento rámec sa súd zaoberať nemôže. Žalobca v žalobe ani odvolaciu orgánu nevytkol nedodržanie zákonných podmienok pre určenie dane podľa pomôcok.

Pretože správca dane nemohol pre nesplnenie zákonnej povinnosti daňovým subjektom určiť daňovú povinnosť dokazovaním a bol nútený ju určiť podľa pomôcok, stratil daňový subjekt právo odporovať skutkovým zisteniam, na ktorých je založený úsudok správcu dane o základe dane, a je z ďalšieho spolupôsobenia vylúčený.

Pokiaľ žalobca spochybňoval konanie svojho štatutárneho zástupcu, predsedu predstavenstva, a jeho úkony urobené pred správcom dane, odvolací súd poukazuje na to, že žalobca relevantným dôkazom nepreukázal, že tento bol právne nespôsobilý resp. že jeho spôsobilosť bola obmedzená. Lekárske správy, ktoré na podporu svojich tvrdení predložil, nemôžu ani podľa názoru odvolacieho súdu na účel spochybnenia konania predsedu predstavenstva v mene žalobcu slúžiť ako spôsobilý podklad.

Vychádzajúc s uvedeného a s ohľadom na to, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu, Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej O.s.p. potvrdil, stotožniac sa s právnym posúdením a dôvodmi krajského súdu.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol v zmysle § 224 ods. 1 v spojení s § 250k ods. 1 a s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p. tak, že žalobcovi nepriznal ich náhradu z dôvodu jeho neúspechu v tomto konaní a žalovanému preto, že mu náhrada trov zo zákona neprináleží.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

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

V Bratislave 14. februára 2012

**JUDr. Jaroslava Fúrová, v.r.**

predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská