

Súd: Krajský súd Prešov  
Spisová značka: 4S/6/2019  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8019200381  
Dátum vydania rozhodnutia: 05. 11. 2019  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Viera Zoľáková  
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2019:8019200381.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Viery Zoľákovovej a členiek senátu JUDr. Evy Slávikovej a JUDr. Ingrid Kalinákovej v právnej veci žalobcu V. D., bytom v W., ul. Z. č. XXXX/XX, právne zastúpeného JUDr. Lukášom Kišeľakom, advokátom, Jarková 63, Prešov proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného zo dňa 5. septembra 2016 č. 103831743/2016 na základe žaloby takto

### rozhodol:

Z r u š u j e rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica zo dňa 5. septembra 2016 č. 103831743/2016 a vracia mu vec na ďalšie konanie.

P r i z n á v a žalobcovi proti žalovanému nárok na náhradu trov konania v rozsahu 100 %.

### odôvodnenie:

I.

1. Daňový úrad Prešov rozhodnutím zo dňa 07.06.2016 č. 103295446/2016 podľa § 58 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov vyrubil daňovému subjektu Milan Záhorský, Exnárova 28, Prešov daň v sume 75 788,56 eura za zdaňovacie obdobie roka 2011.

Daň vyrubená podaným daňovým priznaním	696,87 EUR
Daň určená správcom dane	76 485,43 EUR
Rozdiel dane	75 788,56 EUR

Daň je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti tohto rozhodnutia na účet Daňového úradu Prešov.

2. Žalovaný rozhodnutím zo dňa 5. septembra 2016 č. 103831743/2016 rozhodol o odvolaní proti rozhodnutiu uvedenému v odseku 1 tak, že podľa § 74 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) v znení a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov odvolaniu proti rozhodnutiu Daňového úradu Prešov č. 103295446 2016 zo dňa 07.06.2016, ktorým bola vyrubená daň z príjmov fyzickej osoby určená podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie 2011 v sume 75 788,56 eura daňovému subjektu V. D., Z. XX, W. nevyhovelo a rozhodnutie potvrdil.

3. Výrok rozhodnutia odôvodnil tým, že Daňový subjekt V. D. podal dňa 2.4.2012 na Daňový úrad Prešov daňové priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2011, v ktorom uviedol príjmy v § 6 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov z prenájmu vo výške 34 564,31 eura a k tomu výdavky vo výške 31 896,73 eura. Ďalej v daňovom priznaní uviedol aj príjmy v

§ 8 citovaného zákona z predaja nehnuteľnosti vo výške 422 000,00 eur a k tomu výdavky vo výške 421 000 eur.

4. Za účelom preverenia vyššie uvedených údajov uvedených v daňovom priznaní v rámci daňovej kontroly zaslal správca dane daňovému subjektu oznámenie o výkone daňovej kontroly č. 9701402/5/3953901/2013/PoMa zo dňa 27.8.2013 na dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2011, v ktorom určil termín začatia daňovej kontroly na 30.09.2013. Oznámenie bolo daňovým subjektom prevzaté dňa 06.09.2013. V tomto oznámení o výkone daňovej kontroly správca dane určil podľa § 46 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, aby daňový subjekt v lehote do 10 dní odo dňa začatia kontroly predložil všetky doklady potrebné na vykonanie daňovej kontroly.

5. Dňa 30.09.2013 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní vo veci začatia daňovej kontroly na dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2011, začatej dňa 30.09.2013 a na základe požiadavky daňového subjektu bolo dohodnuté, že predloží doklady v lehote do 07.10.2013. Daňový subjekt do dňa 07.10.2013 doklady k výkonu daňovej kontroly správcovi dane nepredložil. Dňa 15.10.2013 doručil Daňovému úradu Prešov plnomocenstvo na právne zastupovanie udelené daňovým subjektom pre advokáta JUDr. Lukáša Kišeľáka v daňovom konaní vedenom na Daňovom úrade Prešov pod č. 9701402/5/3953901/2013/PoMa. Dňa 19.11.2013 bola právnenému zástupcovi doručená výzva na predloženie dokladov, v ktorej bola určená ďalšia lehota na predloženie dokladov potrebných na vykonanie daňovej kontroly do 8 dní od doručenia výzvy. Daňový subjekt prostredníctvom svojho právneho zástupcu podal žiadosť o predĺženie lehoty uvedenej vo výzve zo dňa 27.11.2013, v ktorej ale nešpecifikoval, o akú dobu žiada predĺžiť lehotu na predloženie dokladov. Správca dane mu preto následne zaslal výzvu na stanovenie lehoty na predloženie dokladov. Daňový subjekt prostredníctvom svojho právneho zástupcu podaním zo dňa 19.12.2013 doplnil svoju žiadosť o predĺženie lehoty zo dňa 27.11.2013 a svoju žiadosť upresnil tak, že lehotu na predloženie dokladov žiadal predĺžiť o 21 dní (do 18.12.2013). Keďže doplnenie pôvodnej žiadosti o predĺženie lehoty na predloženie dokladov bolo podané až po lehote, o ktorú žiadal daňový subjekt predĺžiť lehotu na predloženie dokladov, správca dane rozhodnutím predmetnej žiadosti nevyhoviel (pretože jej nebolo možné vyhovieť).

6. Správca dane vo výzve na predloženie dokladov zo dňa 14.11.2013 upozornil daňový subjekt, že pokiaľ neumožní vykonať daňovú kontrolu, resp. si nesplní pri preukazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daň správne zistiť, daňový úrad je oprávnený zistiť základ dane a určiť daň podľa pomôcok v súlade s § 48 a § 49 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov.

7. Pretože od doručenia oznámenia o výkone daňovej kontroly zo dňa 27.08.2013 daňový subjekt V. D., ani jeho právny zástupca nepredložili žiadne doklady potrebné k výkonu kontroly, pristúpil správca dane k určovaniu dane podľa pomôcok. Oznámenie o určovaní dane podľa pomôcok zo dňa 16.01.2014 podľa § 48 ods. 1 písm. d) zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov bolo doručené právnenému zástupcovi daňového subjektu podľa § 48 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov. Určovanie dane podľa pomôcok sa začalo dňa 31.01.2014, pretože nastali skutočnosti uvedené v § 48 ods. 1 písm. d) zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov. V oznámení o určovaní dane podľa pomôcok správca dane uviedol, že určovanie dane podľa pomôcok začne nasledujúci deň po doručení oznámenia. Oznámenie bolo doručené právnenému zástupcovi daňového subjektu dňa 30.01.2014.

8. V procese určovania dane podľa pomôcok správca dane postupoval podľa § 3 ods. 1 až 3 zákona číslo 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (základné zásady správy daní). Vyhotovil protokol o určení dane podľa pomôcok č. 21170890/2015 zo dňa 04.11.2015, ktorý spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu o určení dane podľa pomôcok č. 21173012/2015 zo dňa 04.11.2015 daňový subjekt prevzal dňa 11.11.2015. V tento deň bolo ukončené určovanie dane podľa pomôcok v zmysle ustanovenia § 49 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov.

9. Dňa 02.12.2015 bolo na Daňový úrad Prešov v zákonom stanovenej lehote doručené vyjadrenie sa daňového subjektu k protokolu o určení dane podľa pomôcok č. 21170890/2015 zo dňa 04.11.2015, ktoré bolo prejednané so správcom dane dňa 09.05.2016 a dňa 26.05.2016. Správca dane posúdil toto vyjadrenie k protokolu o určení dane podľa pomôcok ako vyjadrenie, ktoré nie je v súlade s ustanovením

§ 49 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, podľa ktorého daňový subjekt je oprávnený sa vyjadrovať len k dodržaniu zákonných podmienok na určenie dane podľa pomôcok a k dodržaniu postupu podľa § 48 ods. 5 citovaného zákona. Z toho dôvodu na základe tohto protokolu vyrubil podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov daň z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2011 v sume 76 485,43 eura a z toho vyplývajúci rozdiel dane v sume 75 788,56 eura, a to rozhodnutím č. 103295446/2016 zo dňa 07.06.2015, proti ktorému sa daňový subjekt odvolal.

10. Proti rozhodnutiu správcu dane podal daňový subjekt odvolanie.

11. Uviedol, že z dôvodu, že odvolanie daňového subjektu smeruje proti rozhodnutiu o dani určenej podľa pomôcok, odvolací orgán podľa § 74 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov skúmal iba dodržanie zákonných podmienok na použitie tohto spôsobu určenia dane. Pri skúmaní dodržania týchto podmienok dospel k záveru, že správca dane v tomto konaní postupoval správne a pri určení dane podľa pomôcok dodržal všetky právne predpisy, ktoré sa tohto spôsobu určenia daňovej povinnosti daňového subjektu týkajú. Neakceptoval daňovým subjektom vznesené námietky v odvolaní, pretože z predloženého spisového materiálu jednoznačne vyplýva, že daňový subjekt sa riadne a včas dozvedel o termíne začatia daňovej kontroly dane z príjmov fyzickej osoby za rok 2011. Pritom bol povinný k daňovej kontrole predložiť všetky svoje daňové a účtovné doklady, a to nie len, podľa ustanovenia § 45 ods. 2 písm. d) zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, ale aj podľa ustanovenia § 24 ods. 1 písm. a) citovaného zákona, pretože skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je daňový subjekt povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, preukazuje práve daňový subjekt.

12. Poukázal na to, že daňovníkom vznesené námietky sú neakceptovateľné aj pre ich neopodstatnenosť. Námietky takého charakteru, že daňovému subjektu v roku 2011 vôbec nevznikla daňová povinnosť (pričom daňové priznanie podal dobrovoľne bez akéhokoľvek nátlaku a potvrdil, že toto priznanie aj osobne podpísal), že on sám opakovane inicioval začatie daňového konania, že súdne spisy, ako aj vyšetrovací spis predložené v jeho návrhu na vykonanie dôkazov, doručené správcovi dane dňa 31.01.2014 správca dane neakceptoval a že v rozhodnutí správcu dane absentuje ustanovenie, ktorým by správca dane podľa § 47 písm. h) daňového poriadku vyhodnotil dôkazy, nie je možné akceptovať nielen preto, že podľa ustanovenia § 49 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov daňový subjekt je oprávnený sa vyjadrovať len k dodržaniu zákonných podmienok na použitie spôsobu určenia dane podľa pomôcok a k dodržaniu postupu podľa § 48 ods. 5 citovaného zákona, ale hlavne preto, že tieto skutočnosti nič nemenia na tom, že daňový subjekt nepredložením dokladov znemožnil správcovi dane vykonať daňovú kontrolu za rok 2011.

13. Ďalej uviedol, že tvrdenie daňovníka, že správca dane od počiatku mal vedomosť o tom, že daňový subjekt nebol nikdy podnikateľom, preto nebol povinný viesť účtovníctvo v zmysle príslušnej právnej úpravy, a preto správca dane preto neoprávnene od neho vyžadoval predloženie účtovníctva, považuje za zavádzajúce, pretože z predloženého spisového materiálu jednoznačne vyplýva, že správca dane predloženie účtovníctva od daňovníka nikdy nevyžadoval. Ako to vyplýva z výzvy č. 9701402/5/5117517/2013/PoMa zo dňa 14.11.2013 správca dane vyzval daňový subjekt na predloženie evidencie o príjmoch a výdavkoch v časovom slede a iné doklady preukazujúce dosiahnuté príjmy z prenájmu a z prevodu vlastníctva nehnuteľností, a nie účtovníctvo.

14. Odmietol tvrdenie odvolávajúceho sa, že záver správcu dane, že nepredložením požadovaných dokladov nastali skutočnosti uvedené v § 48 ods. 1 písm. d) daňového poriadku je svojvoľný, subjektívny a arbitrárny. Z obsahu spisového materiálu jednoznačne vyplýva, že daňový subjekt správcom dane požadované doklady nepredložil.

15. Neakceptoval ani námietku, že správca dane nevyhotovil podľa ustanovenia § 19 ods. 7 daňového poriadku úradný záznam o skutočnosti, kedy boli splnené zákonné podmienky uvedené v ustanovení § 48 ods. 1 písm. d) daňového poriadku, pretože príslušné ustanovenia takúto povinnosť pre správcu dane neukladajú.

16. Za nesprávnu považoval aj odvolaciu námietku, že správca dane nesprávne dospel k záveru, že určovanie dane podľa pomôcok sa začalo dňa 31.01.2014, pretože zákon jasne určuje tento deň v §

48 ods. 2 daňového poriadku (hneď nasledujúcim dňom po lehote uvedenej vo výzve na predloženie dokladov), pretože ide o nesprávny výklad uvedeného ustanovenia daňového poriadku zo strany daňovníka. Z ustanovenia § 48 ods. 2 daňového poriadku jasne vyplýva, že za začiatok určovania dane podľa pomôcok sa považuje deň nasledujúci po doručení oznámenia o určovaní dane podľa pomôcok daňovému subjektu, a nie lehota uvedená vo výzve na predloženie dokladov, ako to tvrdí daňovník.

17. K namietanému nevykonaniu inštitútu svedeckej výpovede (vypočutie daňového subjektu, vypočutie V. J. H. a Q. H.) v rámci dokazovania uviedol, že dokazovanie sa uskutočňuje výlučne len v rámci daňovej kontroly, ku ktorej však v tomto prípade nedošlo, pretože vinou daňového subjektu výkon daňovej kontroly nebol umožnený. V rámci určovania dane podľa pomôcok dokazovanie (a tým aj výsluch svedkov) neprichádza do úvahy. Žiadne ustanovenie daňového poriadku neopravňuje daňový subjekt na to, aby v štádiu určovania dane podľa pomôcok navrhoval vykonanie ním určených postupov (čakanie na výsledok súdneho konania).

18. Zdôraznil, že podľa ustanovenia § 48 ods. 3 daňového poriadku správca dane je pri určení dane oprávnený použiť pomôcky, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom. Pri získavaní pomôcok oprávnený riadiť sa vlastným uvážením, pričom v tomto konaní daňový subjekt nemá zákonom dané právo namietat', ktoré pomôcky správca dane má, a ktoré nemôže použiť pri zisťovaní základu dane a určení daňovej povinnosti.

19. V danom prípade bola nespochybniteľne splnená zákonná podmienka na použitie § 48 zákona, ktorá je uvedená v ods. 1 písm. d) tohto ustanovenia, t. j. daňový subjekt neumožnil vykonať daňovú kontrolu za rok 2011.

20. Poukázal na to, že podľa § 49 ods. 1 citovaného zákona správca dane vyhotovil protokol o určení dane podľa pomôcok č. 21170890/2015 zo dňa 04.11.2015, ktorý obsahuje všetky zákonom stanovené náležitosti. Je v ňom uvedený súpis pomôcok, ktoré použil pri určení dane, ako aj využitie poskytnutých údajov na vyčíslenie základu dane a samotnej dane za rok 2011. Správca dane doručil uvedený protokol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu o určení dane podľa pomôcok. Daňovému subjektu dňa 11.11.2015 dňom doručenia uvedeného protokolu bol proces určenia dane za rok 2011 podľa § 49 ods. 3 daňového poriadku ukončený.

21. Správca dane v súlade s ustanovením § 48 ods. 5 daňového poriadku skúmal aj možnosti prihladnutia na okolnosti, z ktorých by vyplynuli výhody pre daňový subjekt, avšak žiadne nezistil.

22. Vzhľadom na uvedené odvolací orgán odvolaniu daňového subjektu nevyhovel.

II.

23. Žalobca a žalobou zo dňa 13.11.2016 domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného zo dňa 05.09.2016 č. 103831743/2016 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov zo dňa 07.06.2016 č. 103295446/2016 a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil nárok na náhradu trov konania.

24. V dôvodoch žaloby namietal nezákonnosť žalovaného pre nesprávne právne posúdenie veci, keďže vydal rozhodnutie v úplnom rozpore správnym názorom, ktorý mu sám oznámil dňa 08.03.2015 „do základu dane vstupuje iba obdržaný príjem v príslušnom zdaňovacom období. Iba takýto príjem vstupuje do základu dane, príjem ktorý daňovník fyzická osoba neobdržal, nepodlieha dani a vstúpi do základu dane v roku jeho skutočného obdržania“. Daňové orgány svojím postupom - nevykonaním navrhovaných dôkazov upreli jeho procesné a ústavné práva, žalovaný vychádzal z nedostatočne, neúplne zisteného stavu, nevyporiadal sa so všetkými skutočnosťami namietanými v odvolaní, ani počas správneho konania vedeného na Daňovom úrade Prešov. Aj keď mu to ukladá ustanovenie § 74, ods. 3 Daňového poriadku. Rozhodnutie žalovaného považuje za arbitrárne a nepreskúmateľné, keďže nespĺňa limity odôvodnenia zákonného rozhodnutia kedy mu nepodáva odpoveď na to ako sa správny orgán vporiadal, vyrovnal s nim produkovanými dôkazmi v správnom konaní, právnymi argumentmi vrátane právneho názoru vysloveného na jeho dopyt a akými úvahami sa spravoval, keď posudzoval dokázané skutočnosti podľa príslušných «stanovení zákona.

25. Vytýkal žalovanému, že správca dane pristúpil k určaniu dane podľa pomôcok u neho v rozpore s príslušnou právnou úpravou, keď nesprávne aplikoval právne predpisy oprávňujúce ho k postupu pri určeni dane podľa pomôcok. S odvolacími námietkami v tomto smere sa vo svojom rozhodnutí žiadnym zákonným spôsobom uspokojivo nevyporiadal.

26. Zdôraznil, že správca dane od začiatku daňovej kontroly vedel o lom, že bol to práve žalobca, ktorý opakovane inicioval začatie daňového konania, a to podaniami zo dňa 26.04.2012, 15.05.2012 a 25.06.2012, v ktorých mu oznámil, že z predaja časti nehnuteľností Slovenskej správe ciest a z nájmu časti nehnuteľností Slovenskej správe ciest nemal nikdy žiadny príjem. Ďalej mu opakovane oznámil, že daňové priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2011 za neho vyplnila a podala tretia osoba - V. J. H. a to z toho dôvodu obsah daňového priznania nepozná. Jediným príjmom daňového subjektu za rok 2011 bol jeho plat - príjem zo závislej činnosti, ktorú mu vyplácal jeho zamestnávateľ Ministerstvo obrán v SR.

27. Poukázal na to, že správca dane nepokračoval v začatej daňovej kontrole u neho, ale pristúpil k určeni dane podľa pomôcok, i keď od počiatku mal vedomosť o tom, že nikdy nebol povinný viesť účtovníctvo podľa príslušnej právnej úpravy, a teda ho ani nikdy nevedol. Správca dane teda nemal oprávnenie vyzývať ho na predloženie účtovníctva, teda na plnenie povinnosti, ktorú daňový subjekt nemohol nikdy ani len sčasti splniť a následne si sám pre seba na zásadnú ujmu práv žalobcu uzatvoriť, že tento mu neumožnil vykonať daňovú kontrolu za rok 2011. Správcovi dane bolo od počiatku známe, že nedisponuje žiadnymi dokladmi preukazujúcimi kontrolovaný vznik daňovej povinnosti, a preto nemohol subjektívne ani objektívne naplniť skutkovú podstatu podľa § 45 ods. 1 písm. d) Daňového poriadku - neumožnenie vykonať daňovú kontrolu, keďže nikdy neobdržal žiadny príjem z predaja alebo nájmu, ktorý by podliehal zdaniteľnému plneniu, nevyhotovoval daňové priznanie, nemal vedomosť o obsahu daňového priznania, a teda objektívne nemal ako splniť požiadavky správcu dane. Preto neboli splnené podmienky pre aplikáciu ustanovenia § 45, ods. 1 písm. d) Daňového poriadku tak, ako to nezákonne vyhodnotil žalovaný a správca dane.

28. Namietal, že žalovaný sa nevysporiadal s namietanou nezákonnosťou postupu správcu dane, ktorý prešiel z daňovej kontroly do určeni dane podľa pomôcok, pričom pre uvedený postup mu postačovalo iba mechanicky vyprodukovať výzvu na predloženie dokladov a dôkazov, aj keď v danom čase dôkazy a doklady ako také neexistovali. Nikdy sa nejednalo o účtovníctvo, ktoré by bol daňový subjekt povinný predkladať, a teda správca dane nemal prejsť do určeni dane podľa pomôcok, neexistoval právny dôvod prechodu z daňovej kontroly na určeni dane podľa pomôcok, preto bol jeho postup neopodstatnený a nezákonný, čím zasiahol do jeho základných práv a slobôd, ktoré mu vyplývajú z Ústavy SR, ako aj listiny základných práv a slobôd.

29. Ďalej vytýkal daňovým orgánom, že nevyhodnotil v jeho prospech a v záujme objasnenia materiálnej pravdy to, že práve on opakovane inicioval daňovú kontrolu, a tak nesporne a opakovane deklaroval svoju dobrú vôľu učiniť zadosť stavu, ktorý privedil V. H. podaním daňového priznania, ktoré sa nezakladalo na pravde.

30. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR spis. zn. 6Sžf/10/2012, týkajúci sa rozloženia dôkazného bremena, podľa ktorého nie je možné od daňového subjektu spravodlivo požadovať preukázané skutočnosti, na ktorých sa sám daňový subjekt nepodieľal s následnou satisfakciou v podobe stanovenia výsledku zo strany správcu dane, že „daňový subjekt neuniesol dôkazné bremeno“. Takéto skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno a rovnako z týchto skutočnosti nemôže žalobca ako daňový subjekt znášať dôkaznú núdzu. Ďalej namietal nezákonný postup správcu dane, ak nevykonal jeho výsluch, ani výsluch Mgr. J. H. ako svedka. Správca dane získal informácie od osoby I. Ferja na základe zápisnice z miestneho zisťovania, pričom takýto postup správcu dane prostredníctvom spísania zápisnice jednoznačne znevýhodňuje žalobcu, keď tento nemohol vykonať svoje procesné práva v konaní prostredníctvom svojho právneho zástupcu tak, ako by tomu bolo v prípade výsluchu V. I. H. v procesnom postavení svedka. Žalovaný sa s týmito skutočnosťami vo svojom rozhodnutí nevyporiadal.

31. Vytýkal daňovým orgánom, že si osvojili tvrdenia V. I. H., že tento mu mal odovzdať peňažné prostriedky prijaté titulom kúpnej zmluvy, či nájomného. Tieto tvrdenia odporujú písomnému vyjadreniu V. I. H. v súdnom konaní vedenom na Okresnom súde Prešov pod sp. zn. 9C/124/2013 zo dňa

03.07.2014, podanom na súde dňa 07.07.2014, kde V.. I. H. popiera akékoľvek odovzdanie peňazí žalobcovi, keď okrem iného uvádza, že tieto predávané pozemky nikdy žalobcovi nepatrili, a preto žalobca v žiadnom prípade nemá nárok na akékoľvek finančné plnenie spojené s ich odpredajom a že na peniaze z ich odpredaja nerobil žiadny nárok. Nikdy ani slovom nespomenul, že by mu nejaké peniaze z ich odpredaja patrili. Jedná sa o súdne konanie začaté na základe žaloby žalobcu, ktorým žaluje V.. I. H. a VEKA Slovakia, s.r.o. o zaplatenie 422.000 eur, ktoré nikdy neobdržal od Slovenskej správy ciest a ktoré mu nikdy neboli fakticky fyzicky zaplatené, ale tieto si nechal V.. I. H. poukázať na účet „svojej“ spoločnosti VEKA Slovakia, s.r.o. Ďalej poukázal na výpoveď V.. H., v trestnej veci na KR PZ v Prešove zo dňa 31.10.2013 k uzatvoreniu kúpnej zmluvy na predaj pozemkov za kúpnu cenu 422.000 eur, kde okrem iného uviedol, že „Splnomocnenie, ktoré, mi podpísal p. V. D. dňa 12.03.2010, overené notárom a na základe ktorého som ja uzatvoril kúpnu zmluvu č. 468/6353/2011 s SR-SSC na predaj nehnuteľnosti uviedenej na LV č. XXXX a peniaze som si dal zasláť na môj firemný účet. Peniaze, ktoré mi prišli na účet patrili výlučne mne.“

32. Ďalej poukázal za na vedené súdne konanie daňového subjektu voči J. H. a VEKA Slovakia, s.r.o. na Okresnom súde v Prešove pod sp. zn. 11C/308/2013 o zaplatenie 35.564,51 eur, ktoré daňový subjekt takisto nikdy neobdržal od Slovenskej správy ciest titulom nájmu časti pozemkov na základe nájmovej zmluvy, lebo aj tieto si nechal p. H. poslať na bankový účet VEKA Slovakia, s.r.o.

33. Uviedol, že všetky rozhodné spisy boli označené v jeho návrhu na vykonanie dôkazov zo dňa 30.01.2014. S týmito dôkazmi sa daňové orgány neoboznámili, hoc im tieto boli ako dôkaz navrhnuté.

34. Ďalej argumentoval tým, že do času oznámenia konania o určenie dane podľa pomôcok nemali žalovaný ani správca dane žiadnu oporu v zákone pre nevykonanie ním navrhnutých dôkazov a ani pre nevyhodnotenie ním doručených listinných dôkazov v spojení s návrhom ďalších dôkazov. Z daňového poriadku nevyplýva, záver, že primeranosť aplikácie ustanovenia § 47 Daňového poriadku sa nemôže reštriktívne vzťahovať práve na preukázané kontrolného zistenia a vyhodnotenie dôkazov, najmä nie v prípade tak závažných skutkových okolností, ktoré v konečnom dôsledku mali mať za následok absenciu akejkoľvek právnej povinnosti žalobcu zaplatiť dovyrúbenú daň. Písomným podaním zo dňa 30.01.2014 doručeným daňovému úradu dňa 31.01.2014 došlo nielen k splneniu zákonnej povinnosti žalobcu uvádzať všetky skutočnosti majúce vplyv na správne určenie dane a tieto zároveň aj preukázať, ale aj k splneniu zákonnej obligatórnej podmienky nevyhnutnej pre ďalší postup pre správne určenie dane v spojení s určením povinnosti daňového subjektu.

35. Namietal nesprávne právne závery žalovaného, keď potvrdil závery daňového Úradu o tom, že daňová povinnosť mala vzniknúť žalobcovi poukázaním sumy 422.000 eur titulom zapla kúpnej kúpnej ceny a sumy 35.564.51 eur titulom nájmného na bankový účet obchodnej spoločnosti VLKA Slovakia, s.r.o., a to z dôvodu, že daňový subjekt v danom čase bol spoločníkom uvedenej spoločnosti. Pripísanie akýchkoľvek peňažných prostriedkov na bankový účet právnickej osoby v zmysle právnom a v zmysle daňovom nikdy nie je príjmom fyzickej osoby, a to bez ohľadu na to, či táto fyzická osoba vykonáva v tejto právnickej osobe funkciu konateľa, alebo či je majetkovo účastná na tejto osobe ako jej spoločník, či inak. Žalobca ako fyzická osoba takýto príjem nikdy neobdržal, a preto mu nevznikla daňová povinnosť. Daňové orgány žiadnym spôsobom nepreukázali, aby daňový subjekt dostal, obdržal akýkoľvek príjem z predaja nehnuteľnosti, či z jej prenájmu a nie je spravodlivo možné požadovať od neho, aby tento preukazoval to, že príjem neobdržal, nedostal. Bolo nedôvodné zo nútiť preukazovať niečo čo sa nestalo a vyvracať prezumpciu prijatú správcom dane.

III.

36. Žalovaný v písomnom vyjadrení k žalobe zo dňa 31.03.2017 navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť. Uviedol, že žalobné námietky sú v celom rozsahu neopodstatnené, lebo bolo dostatočne preukázané, že správca dane v danom prípade splnil zákonné podmienky na použitie spôsobu určenia dane podľa pomôcok v zmysle ustanovenia § 48 ods. 1 písm. d) zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov a pri určovaní dane postupoval v súlade s danom poriadkom.

37. Odmietol tvrdenie žalobcu, že žalovaný nesprávnym posúdením postupu správcu dane konal v rozpore so zákonom, čím ho ukrátil na svojich právach. Jeho námietky sú v značnej miere poznačené neznalosťou daňového poriadku, pretože nerozlišuje, aké úkony vykonáva správca dane v rámci daňovej

kontroly, a aké v rámci určovania dane podľa pomôcok. Žalobca sa riadne a včas dozvedel o termíne začatia daňovej kontroly dane z príjmov fyzickej osoby za rok 2011 a bol povinný predložiť všetky svoje daňové a účtovné doklady, a to nielen podľa ustanovenia § 45 ods. 2 písm. d) daňového poriadku, ale aj podľa ustanovenia § 24 ods. 1 písm. a) daňového poriadku, pretože skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane. a skutočnosti, ktoré je daňový subjekt povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, preukazuje práve daňový subjekt.

38. Za neopodstatnenú považuje námietku žalobcu, že v roku 2011 mu vôbec nevznikla daňová povinnosť, aj keď daňové priznanie podal dobrovoľne bez akéhokoľvek nátlaku a potvrdil, že toto priznanie aj osobne podpísal. U ustanovenia § 49 ods. 2 daňového poriadku vyplýva, že daňový subjekt je oprávnený sa vyjadrovať len k dodržaniu zákonných podmienok na použitie spôsobu určenia dane podľa pomôcok a k dodržaniu postupu podľa § 48 ods. 5 citovaného zákona. Daňový subjekt nepredložením dokladov znemožnil správcovi dane vykonať daňovú kontrolu za rok 2011.

39. Za nedôvodnú považuje námietku žalobcu, že správca dane neoprávnené od neho vyžadoval predloženie účtovníctva, lebo z predloženého spisového materiálu jednoznačne vyplýva, že správca dane predloženie účtovníctva od daňovníka nikdy nevyžadoval. Výzvou zo dňa 14.11.2013 č. 9701402/5/5117517/2013/PoMa správca dane žiadal predložiť evidencie o príjmoch a výdavkoch v časovom slede a iné doklady preukazujúce dosiahnuté príjmy z prenájmu a z prevodu vlastníctva nehnuteľností, čo nie je to isté ako účtovníctvo. Žalobca sa pritom sám zaviazal, že správcovi dane predloží požadované doklady v lehote do 07.10.2013, čo vyplýva zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 30.09. a dôkazom o tom je aj žiadosť o predĺženie lehoty na predloženie dokladov zo dňa 27.11.2013 + doplnenie žiadosti zo dňa 19.12.2013.

40. Žalovaný odmietol tvrdenie žalobcu, že jeho rozhodnutia sú svojvoľné, subjektívne a arbitrárne.

41. Za neakceptovateľnú považoval aj námietku, že správca dane nevykonával podľa ustanovenia § 25 daňového poriadku inštitút svedeckej výpovede (vypočutie žalobcu a vypočutie V. J. H.), pretože takéto dokazovanie sa uskutočňuje výlučne len v rámci daňovej kontroly, ku ktorej však v tomto prípade nedošlo vinou žalobcu. V rámci určovania dane podľa pomôcok dokazovanie neprichádza do úvahy, a teda ani výsluch svedkov.

42. Poukázal na skutočnosť, že žiadne ustanovenie daňového poriadku neoprávňuje daňový subjekt k tomu, aby v štádiu určovania dane podľa pomôcok navrhoval vykonanie ním určených postupov (čakanie na výsledok súdneho konania).

43. Na záver uviedol, že sa v preskúmanom rozhodnutí vysporiadal so všetkými odvolacími námietkami, preto aj tomto smere je žalobná námietka nedôvodná.

IV.

44. Podľa ustanovenia § 5 ods. 2 Správneho súdneho poriadku konanie pred správnym súdom je jednou zo záruk ochrany základných ľudských práv a slobôd a ochrany práv a oprávnených záujmov účastníkov administratívneho konania.

45. Podľa ods. 3 ustanovenia § 5 Správneho súdneho poriadku pri rozhodovaní správny súd dbá na ochranu zákonnosti a verejného záujmu.

46. Podľa ods. 4 ustanovenia § 5 Správneho súdneho poriadku správny súd postupuje a rozhoduje v súlade s platnými a účinnými právnymi predpismi so zohľadnením ich právnej sily a v súlade so základnými princípmi tohto zákona.

47. Podľa § 6 ods. 1 Správneho súdneho poriadku správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených ustanovených týmto zákonom.

48. Podľa ustanovenia § 177 ods. 1 Správneho súdneho poriadku správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánov verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

49. Podľa § 178 ods. 1 Správneho súdneho poriadku žalobcovi fyzická osoba alebo právnická osoba ktorá o sebe tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy alebo opatrením orgánu verejnej správy ukrátená na svojich právach alebo právom chránených záujmoch.

50. Podľa § 180 ods. 1 Správneho súdneho poriadku žalovaným je orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku, ak je žalobcom fyzická osoba alebo právnická osoba. Ak osobitný predpis nepripúšťa riadny opravný prostriedok, žalovaným je orgánom verejnej správy, ktorý vydal rozhodnutie alebo opatrenie.

V.

51. Z obsahu podanej žaloby vyplýva, že sa jedná o správnu žalobu, ktorou sa žalobca domáha ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu správneho orgánu podľa § 6 ods. 2 S.s.p.

52. Z obsahu administratívneho spisu bolo zistené, že Daňový úrad Prešov oznámil žalobcovi listom zo dňa 27.08.2013 výkon daňovej kontroly dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie - rok 2011 u daňového subjektu V. D., Z. XX, W..

53. Dňa 30.09.2013 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní s daňovým subjektom V. D., kde bol tento oboznámený s predmetom ústneho pojednávania, t.j. so začatím daňovej kontroly dane z príjmov fyzickej osoby za rok 2011 a kde daňový subjekt uviedol, že predloží účtovné doklady v lehote do 07.10.2013.

54. Z úradného záznamu zo dňa 07.10.2013 vyplýva, že daňový subjekt V. D. nepredložil správcovi dane doklady ku daňovej kontrole, na daňový úrad sa nedostavil, ani sa nijakým spôsobom neospravedlnil.

55. Dňa 10.10.2013 Daňový úrad Prešov spísal úradný záznam z telefonického rozhovoru daňovým subjektom V. D., z ktorého vyplýva, že daňový subjekt svoju nečinnosť ospravedlňoval tým, že sa nemohol skontaktovať s pracovníkmi správcu dane celý deň 07.10.2013. Správca dane konštatoval, že sa neeviduje žiadne záznam o neprijatom hovore od daňového subjektu V. D. a že kontrolná dvojica Daňového úradu Prešov sa nachádzala celý deň na Daňovom úrade Prešov. Z rozhovorov vyplynulo, že daňový subjekt V. D. uviedol, že je práceneschopný, že sa nachádza u JUDr. K., ktorého chce poveriť zastupovaním v rámci prebiehajúcej daňovej kontroly. Daňový subjekt bol správcom dane poučený o ďalšom postupe v prípade právneho zastúpenia.

56. V administratívnom spise sa nachádza výzva Daňového úradu Prešov zo dňa 14.11.2013, adresovaná V. D., ktorou ho tento vyzvaný na splnenie si povinnosti tým, že v lehote 8 dní od doručenia tejto výzvy predloží správcovi dane evidencie aj na doklady preukazujúce dosiahnuté príjmy z prenájmu nehnuteľností podľa § 6 ods. 11 a príjmy z prevodu vlastníctva nehnuteľnosti dosiahnuté podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. o daní z príjmov v znení neskorších predpisov a k ním uplatnené preukázateľné výdavky, t.j. predloží evidencie o príjmoch a daňových výdavkoch v časovom slede. Zároveň bol poučený, že v prípade, ak neumožní vykonať daňovú kontrolu, resp. si nesplní pri preukazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich základných povinností, v dôsledku čoho správca dane nebude môcť zistiť správne daň je daňový úrad oprávnený zistiť základ dane a určiť daň podľa pomôcok podľa § 48 a 49 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov.

57. Listom zo dňa 27.11.2013 JUDr. Lukáš Kišeflak požiadal Daňový úrad Prešov o predĺženie lehoty na splnenie výzvy zo dňa 14.11.2013.

58. Z obsahu spisu ďalej vyplýva, že správca dane kontaktoval tak daňový subjekt, ako aj jeho právneho zástupcu o oznámenie, do kedy žiada predĺžiť lehotu.

59. JUDr. Lukáš Kišeľak požiadal Daňový úrad Prešov o predĺženie lehoty na predloženie dokladov o 21 dní listom zo dňa 19.12.2013, doručeným Daňovému úradu Prešov dňa 20.12.2013. Poukázal na dlhodobú práceneschopnosť daňového subjektu, ktorá bola ukončená dňa 16.12.2013, čím ospravedlnil aj nečinnosť daňového subjektu.

60. Rozhodnutím zo dňa 09.01.2014 č. 9701404/5/84510/2014/PoMa Daňový úrad Prešov rozhodol, že podľa § 28 ods. 1, 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov v žiadosti daňového subjektu V. D. o predĺženie lehoty zo dňa 27.11.2013 nevyhovuje, že doba, akú daňový subjekt žiada predĺžiť lehotu uplynula pred doručením doplnenia žiadosti na základe výzvy správcu dane zo dňa 06.12.2013.

61. Listom zo dňa 16.01.2014 Daňový úrad W. oznámil daňovému subjektu, že pristúpil k určeniu dane podľa pomôcok dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2011 u daňového subjektu V. D., Z. XX, W.. Toto oznámenie bolo doručené JUDr. Lukášovi Kišeľakovi dňa 30.01.2014.

62. V administratívnom spise sa nachádza podanie JUDr. Lukáša Kišeľaka, adresované daňovému úradu Prešov zo dňa 30.01.2014, doručené 31.01.2014, ktorým navrhol vykonanie dôkazov a zároveň predložil vyjadrenie daňového subjektu.

63. V administratívnom spise sa nachádzajú výzvy Daňového úradu Prešov, adresované Správe katastra Prešov o doručenie dokumentov spojených s prevodom nehnuteľností, a to pozemku parc. č. XXXX/X, výmera XXXX mX a parcela č. XXXX/XX, výmera XXXX m2, zapísaných na LV č. XXXX k.ú. A., ktorej vlastníkom v roku 2008 stal V. D., list Okresného úradu W., katastrálny odbor zo dňa 19.05.2014, súčasťou ktorého sú listy vlastníctva XXXX, k.ú. Prešov, kúpnopredajná zmluva zo dňa 06.10.X008, uzavretá medzi V. J. H. a V. D., predmetom ktorej sú nehnuteľnosti zapísané na LV č. XXXX, k.ú. Prešov, parc. č. XXXX/X o výmere XXXX m2, zastavané plochy a nádvoria a parc. č. XXXX/XX o výmere XXXX mX zastavané plochy a nádvoria, ďalej kúpna zmluva uzavretá medzi V. D., zastúpeným V. J. H. a kupujúcim SR - Slovenská správa ciest, Miletičova č. 19, Bratislava, predmetom ktorej sú nehnuteľnosti zapísané na LV č. XXXX, k.ú. W., K NC XXXX/XX o výmere XXXX m2 a parcela K N zastavaná plocha a nádvoria v celkovej výmere X m2. Zmluva bola uzavretá dňa 07.06.2011 a správe katastra bola doručená 31.08.X011, ďalej rozhodnutie zo dňa 30.08.2011 č. V U./XX správy katastra Prešov, ktorým bol povolený vklad vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností k nehnuteľnostiam v katastrálnom území Prešov, parc. č. U./XX, zastavané plochy a nádvoria o výmere XXXX m2 a parc. č. XXXX/XX, zastavané plocha a nádvoria o výmere 3 mX v prospech SR - Slovenská správa ciest, Miletičova 19, Bratislava.

64. V administratívnom spise sa ďalej nachádza výzva Daňového úradu W., adresovaná Slovenskej správe ciest o predloženie listín spojených z prenájmom nehnuteľností, a to parc. č. XXXX/X, výmera XXXX mX a pozemok parc. č. XXXX/XX, výmera XXXX m2 zapísaná na LV č. XXXX, k.ú. Prešov, ktorej vlastníkom sa v roku 2008 stal V. D. a zároveň listiny, ktoré doručila Slovenská správa ciest Daňovému úradu Prešov dňa 08.12.2014, a to návrh na uzavretie nájomnej zmluvy - výzva Slovenskej správy ciest, adresovaná V. D. zo dňa 21.10.2011, ktorú prevzal V. D. dňa 31.10.2011, ďalší návrh Slovenskej správy ciest, adresovaný Q. H. zo dňa 11.11.2011 na uzavretie nájomnej zmluvy, nájomná zmluva č. 1146/6353/2011 uzavretá medzi prenajímateľom V. D., v zastúpení na základe plnomocenstva Q. H., kde je uvedené č.ú. 0029765162/6500 a nájomcom SR - Slovenská správa ciest, V. č. XX, Bratislava zo dňa 18.11.2011, predmetom ktorej je prenechanie časti pozemkov, ktoré sú vo vlastníctve prenajímateľa na dočasné užívanie a za odplatu nájomcovi, a to k ich nehnuteľnostiam zapísaných na LV č. XXXX, k.ú. W., parc. K NC XXXX/X zastavané plochy a nádvoria o celkovej výmere XXXX m2, a parcelné číslo KN-C XXXX/XX zastavané plochy a nádvoria o celkovej výmere XXXX m2, ďalej splnomocnenie zo dňa 08.11.2011, ktorým V. D. splnomocnil Q. H., aby ho zastupoval v celom rozsahu vo všetkých právnych úkonoch týkajúcich sa pozemkov v jeho vlastníctve uvedených na LV č. XXXX k.ú. W., parc. č. KN C XXXX/X zastavané plochy a nádvoria o výmere XXXX m2 a parc. č. KN C XXXX/XX zastavané plochy a nádvoria o výmere XXXX m2, a to ku všetkým právnym úkonom spojených s prenájmom uvedených pozemkov pre ľubovoľného záujemcu o prenájom, ku všetkým právnym úkonom spojených s prenájmom vyššie uvedených pozemkov za účelom uzatvorenia nájomnej zmluvy s nájomcom Slovenská správa ciest, Investičná výstavba správ a ciest Košice ku právnym úkonom súvisiacim s uzatvorením kúpnej zmluvy na vyššie uvedené pozemky a pri zmene vlastníckych práv na katastrálnom úrade v Prešove v Správe katastra Prešov. Slovenská správa ciest zároveň pripojila aj doklad o zaplatení sumy 35 564,51 eur na základe uzavretej nájomnej zmluvy.

65. V administratívnom spise sa ďalej nachádza protokol zo dňa 04.11.2015 č. 21170890/2015 o určení dane podľa pomôcok kontrolovaného daňového subjektu V. D., začatého podľa pomôcok dňa 31.01.201, ďalej výzva na vyjadrenie sa k protokolu o určení dane k protokolu o určení dane podľa pomôcok zo dňa 04.11.2015, adresovaná daňovému subjektu, doručená JUDr. Lukášovi Kišľačovi, advokátovi.

66. V administratívnom spise sa ďalej nachádza vyjadrenie daňového subjektu V. D., predložené JUDr. Lukášom Kišľačom, advokátom k protokolu č. 21170890/2015 zo dňa 04.11.2015, v ktorom je namietaný postup správcu dane, ktorý pristúpil k určeniu dane podľa pomôcok a vznesenie konkrétnych námietok postupu správcu dane a návrh na preušenie konania. Prílohou vyjadrenia je vyjadrenie spoločnosti VEKA, s.r.o. k začatiu konania Okresného súdu Prešov č. 9C 124/2013 vo veci začatia konania o zaplata 422 eur s príslušenstvom, kópia zápisnice o výsluchu svedka Mgr. Igora Ferja zo dňa 31.10.2013 vo veci Čvs.: ORP-930/OEK-PO-2013 pred vyšetrovateľom PZ, zápisnica o výsluchu svedka Q. H. zo dňa 31.10.2013 vo veci Čvs.: ORP-930/OEK-PO-2013 pred vyšetrovateľom PZ.

67. V administratívnom spise sa ďalej nachádza zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 09.05.2016 č. 103069725/2016 Daňového úradu Prešov, ktorého sa zúčastnil V. D. v zastúpení JUDr. Lukáš Kišľač a predmetom ktorého bolo prejednanie pripomienok k protokolu o určovaní dane podľa pomôcok zo dňa 04.11.2015 č. 21170890/2015, zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 26.05.2015 s právnym zástupcom daňového subjektu vo veci prejednanja k protokolu o určovaní dane podľa pomôcok. Zo zápisnice vyplýva, že právny zástupca daňového subjektu predložil na tomto pojednávaní ďalšie dôkazy, a to rozsudok Okresného súdu Prešov č.k. 17C/57/2012 zo dňa 06.05.2013, uznesenie Krajského súdu v Prešove č.k. 8Co/174/2013-143 zo dňa 26.06.2014, zápisnica o pojednávaní zo dňa 15.06.2015 Okresného súdu Prešov sp. zn. 17C/57/2012, preukazujúca ostatné pojednávanie vo veci, žaloba o zaplata 422 000 eur žalobcom M. D. proti V. J. H. VEKA Slovakia, s.r.o., potvrdenie o podaní žaloby o zaplata 422 000 eur na Okresný súd Prešov sp. zn. 9C/124/2013, uznesenie Okresného súdu Prešov, č.k. 9C/124/2013 zo dňa 09.02.2015, žaloba o zaplata 35 564,51 eur žalobcu M. D. proti V. I. H. VEKA Slovakia, s.r.o., potvrdenie o podaní žaloby o zaplata 35 564,51 eur, výzva Okresného súdu Prešov č.k. 11C/308/2013-93 zo dňa 30.01.2014 a k vyjadreniu V. I. H. z 23.01.2014 a k vyjadreniu Mgr. I. H. z 24.01.2014.

68. V administratívnom spise sa ďalej nachádza rozhodnutie o vyrubení dane zo dňa 07.06.2016 č. 103295446/2016, ktorým Daňový úrad Prešov podľa § 58 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov vyrubil daňovému subjektu V. D., Z. XX, W. daň v sume 75 788,56 eura za zdaňovacie obdobie roka 2011.

Daň vyrubená podaným daňovým priznaním	696,87 EUR
Daň určená správcou dane	76 485,43 EUR
Rozdiel dane	75 788,56 EUR

Daň je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti tohto rozhodnutia na účet Daňového úradu Prešov.

69. V administratívnom spise sa ďalej odvolanie proti tomuto rozhodnutiu a rozhodnutie žalovaného zo dňa 05.09.2016 č. 103831743/2016 popísané v odsekoch 2 až 22.

VI.

70. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

71. Podľa § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov daňový subjekt preukazuje

- skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

72. Podľa § 44 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

73. Podľa § 45 ods. 2 písm. d) zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane povinnosť predkladať v priebehu daňovej kontroly záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis, a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady, vo forme požadovanej správcom dane, ak ich v tejto požadovanej forme vedie, vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia.

74. Podľa § 48 ods. 1 písm. d) zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov správca dane zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok, ak daňový subjekt neumožní vykonať daňovú kontrolu; to neplatí, ak ide o daňovú kontrolu podľa § 46 ods. 2.

75. Podľa § 48 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov správca dane oznámi daňovému subjektu určovanie dane podľa pomôcok, ak nastanú skutočnosti uvedené v odseku 1, pričom dňom začatia určovania dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení.

76. Podľa § 48 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov správca dane je pri určení dane oprávnený použiť pomôcky, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom. Pomôckami môžu byť najmä listiny, daňové priznania, výpisy z verejných zoznamov, daňové spisy iných daňových subjektov, znalecké posudky, výpovede objasňujúce skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, správy a vyjadrenia iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí, záujmových združení, výpisy z účtov vedených v bankách a vlastné poznatky správcu dane zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, alebo podobných daňových subjektov.

77. Podľa § 48 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov pri určení dane podľa pomôcok je správca dane povinný prihliadnúť tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňový subjekt, aj keď ním neboli uplatnené.

78. Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov o určení dane podľa pomôcok správca dane vyhotoví protokol o určení dane podľa pomôcok, ktorý doručí daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie. Na obsah tohto protokolu sa primerane vzťahuje § 47. Súčasťou protokolu o určení dane podľa pomôcok je aj súpis pomôcok, na základe ktorých správca dane určil daň.

79. Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov daňový subjekt je oprávnený písomne sa vyjadriť len k dodržaniu zákonných podmienok na použitie tohto spôsobu určenia dane a k dodržaniu postupu podľa § 48 ods. 5 najneskôr do 15 pracovných dní odo dňa doručenia výzvy správcu dane na vyjadrenie sa k protokolu o určení dane podľa pomôcok. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť.

80. Podľa § 49 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov určenie dane podľa pomôcok je ukončené dňom doručenia protokolu o určení dane podľa pomôcok podľa odseku 1.

81. Podľa § 74 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, ak odvolanie smeruje proti rozhodnutiu o dani určenej podľa pomôcok, skúma odvolací orgán dodržanie zákonných podmienok na použitie § 48. Ak odvolací orgán zistí, že tieto zákonné podmienky boli dodržané, odvolaniu nevyhovie a napadnuté rozhodnutie potvrdí.

VII.

82. Krajský súd v Prešove rozsudkom zo dňa 30.05.2017 č.k. 4S/43/2016-61 zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica zo dňa 05.09.2016 č. 103831743/2016 a priznal žalobcovi nárok na náhradu trov konania.

83. Proti tomuto rozsudku podal kasačnú sťažnosť žalovaný, o ktorom rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom zo dňa 26.03.2019 sp. zn. 1Sžfk/2/2018 tak, že zrušil rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 4S/43/2016-61 zo dňa 30.05.2017 a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. Konštatoval, že krajský súd v rozsudku správne konštatoval splnenie zákonných podmienok podľa § 48 ods. 1 písm. d) Daňového poriadku pre určenie dane podľa pomôcok, pretože žalobca si napriek riadnym výzvam a poučeniam zo strany správcu dane nespĺnil povinnosť predložiť doklady ku kontrole, čím znemožnil vykonanie daňovej kontroly. Pripomenul, že pri určovaní dane podľa pomôcok dotknutý daňový subjekt nepreukazuje svoje tvrdenia či iné skutočnosti dokazovaním (porovnaj napr. rozhodnutie Najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžf/57/2015), pretože v tomto konaní nedochádza k preverovaniu alebo zisťovaniu rozhodujúcich skutočností pre správne určenie dane, ale k určeniu dane podľa pomôcok, pri ktorom správca dane postupuje bez súčinnosti s daňovým subjektom (sp. zn. 8Sžf/11/2015), pričom daňovým subjektom predložené doklady po začatí určovania dane podľa pomôcok môže správca dane použiť ako pomôcky (sp. zn. 8Sžf/83/2015, 8Sžf/5/2015). Správca dane však má povinnosť prihliadnuť aj na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú pre daňový subjekt výhody, aj keď ním neboli uplatnené (§ 48 ods. 5 Daňového poriadku).

84. Ďalej konštatoval, že v intenciách citovaného ustanovenia § 49 ods. 2 daňového poriadku nie je daňový subjekt oprávnený vyjadrovať sa ku skutočnostiam, ktoré sú predmetom iných konaní pred súdmi a navrhovať prerušenie konania o určení dane podľa pomôcok do skončenia súdneho konania, ktoré má podľa jeho názoru vplyv na určenie jeho dane. Ak takýto návrh podá daňový subjekt, u ktorého sa pristúpilo k určovaniu dane podľa pomôcok pre neposkytnutie súčinnosti z jeho strany, nemôže mu správca dane vyhovieť. V tomto zmysle krajský súd posúdil vec po právnej stránke nesprávne, keď vyhodnotil ako nezákonný postup správcu dane, ktorý neakceptoval návrh žalobcu na prerušenie daňového konania do skončenia konania na Okresnom súde v Prešove o určení neplatnosti kúpnej zmluvy, na základe ktorej mal žalobca nadobudnúť nehnuteľnosti, z ktorých predaja, resp. nájmu podľa vlastného daňového priznania nadobudol v roku 2011 príjem. Netreba strácať zo zreteľa, že o možnosť preukázania rozhodujúcich skutočností sa v danom prípade pripravil sám žalobca, ktorý vlastnou pasivitou neumožnil vykonanie daňovej kontroly.

85. Zároveň však vyslovil názor, že pri určovaní dane podľa pomôcok nemožno prehliadať spornú skutočnosť, či žalobca (napriek údajom, ktoré uviedol v priznaní k dani z príjmov za rok 2011, ktoré neskôr sám spochybnil) naozaj dosiahol príjem z prenájmu, resp. z predaja nehnuteľností, teda či skutočne zaznamenal vo svojej majetkovej sfére prírastok, ktorý vyplynul zo zadovážených pomôcok. V daňovom konaní bolo totiž zistené, že nájomnú, resp. kúpnu zmluvu k nehnuteľnostiam uzavrel žalobca v zastúpení V. J. H., s ktorým vedie súdne spory, pričom nájomné a kúpnu cenu za pozemky vo vlastníctve žalobcu (podľa údajov zapísaných do katastra nehnuteľností v čase uzavretia zmlúv) poukázala Slovenská správa ciest na účet, ktorý patrilo spoločnosti VEKA Slovakia, s. r. o. V tej síce boli v roku 2011 spoločníkmi V. J. H. a žalobca, avšak žalobca tvrdí, že žiadne finančné plnenie od Slovenskej správy ciest z uvedených titulov nedostal, pretože s predmetným účtom disponoval Mgr. J. H..

85. Táto otázka je podľa názoru kasačného súdu zásadná, pretože predmetom dane z príjmov môže byť len príjem, ktorý žalobca skutočne dosiahol. Ide nepochybne o okolnosť, z ktorej môžu pri určovaní dane podľa pomôcok vyplývať pre žalobcu výhody a na tie by bol správca dane povinný prihliadnuť.

VIII.

84. Preskúmaním veci správny súd dospel k záveru, že žaloba je dôvodná.

85. Správny súd opätovne konštatuje, že sú nedôvodné námietky žalobcu voči postupu správcu dane, keď pristúpil k určeniu dane podľa pomôcok podľa § 48 zákona č. 563/2009 Z.z.. Je nesporné, že správca dane opakovane vyzýval daňový subjekt na predloženie dokladov k daňovej kontrole k dani z príjmu za rok 2011 a je tiež nesporné, že od 30.09.2013, kedy daňový subjekt oznámil, že predloží doklady v lehote do 07.10.2013, aj napriek opakovaným výzvam na predloženie dokladov tieto doklady nepredložil. Správca dane upozornil daňový subjekt, že ak nepredloží doklady, pristúpi správca dane k určovaniu dane podľa pomôcok podľa § 48 ods. 1 písm. d) zákona č. 563/2009 Z.z.. Na základe uvedeného správne pristúpil správca dane k určeniu dane podľa pomôcok podľa § 48 zákona č. 563/2009 Z.z..

87. Nedôvodná je aj námietka žalobcu, že daňové priznanie za rok 2011 síce podpísal, ale jeho obsah nepoznal. Tieto námietky považuje súd za účelové a nemajúce vplyv na rozhodnutie vo veci. Nebolo povinnosťou daňových orgánov a už vôbec nie pri určovaní dani podľa pomôcok sa takýmito námietkami zaoberať.

88. Je nesporné, že správca dane pristúpil k určovaniu dane podľa pomôcok po tom, čo bol žalobca nečinný po začatí daňovej kontroly za rok 2011, ani v ním stanovených lehotách nepreložil správcovi dane žiadne doklady k vyrubeniu dane.

89. Správny súd konštatuje, že v danom prípade boli splnené všetky podmienky pre určenie dane podľa pomôcok tak, ako to stanovuje § 48 ods. 1 písm. d) daňového poriadku. Správne postupoval správca dane, ak vyhotovil protokol o určení dane podľa pomôcok zo dňa 04.11.2015 č. 21170890/2015 a vyzval daňový subjekt na vyjadrenie sa k protokolu o určení dane podľa pomôcok.

90. Správny súd, aj keď boli splnené podmienky pre určenie dane podľa pomôcok, v súlade s vysloveným názorom kasačného súdu konštatuje, že pri určovaní dane podľa pomôcok nemožno prehliadať spornú skutočnosť, či žalobca skutočne dosiahol príjem z predaja a prenájmu nehnuteľnosti, a teda bolo povinnosťou správnych orgánov postupovať podľa § 48 ods. 3 Daňového poriadku a prihliadnúť na zistené skutočnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňový subjekt. Takou skutočnosťou je sporný príjem žalobcu z prenájmu a predaja nehnuteľnosti vzhľadom na konštatovania v rozhodnutí Okresného súdu Prešov č. 17C/57/2012-98 a ďalších, napr. aj vyjadrenia Mgr. Freja v konaní Okresného súdu Prešov sp. zn. 9C/124/2013, v ktorom poprel odovzdanie peňazí žalobcovi.

91. Predmetom dane z príjmu môže byť len príjem, ktorý žalobca skutočne dosiahol a jedná sa nepochybne o okolnosť, z ktorej môžu pri určovaní dane podľa pomôcok vyplývať pre žalobcu výhody, a na tie bol správca dane povinný prihliadnúť.

92. Vzhľadom na uvedené správny súd podľa § 191 ods. 1 písm. d), e) a g) S.s.p. zrušil rozhodnutie žalovaného z dôvodu, že tento nedostatočne odôvodnil svoje rozhodnutie vo vzťahu k námietkam žalobcu uvedených vo vyjadrení k protokolu o určení dane podľa pomôcok a ďalej, že zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce pre riadne posúdenie veci a vec mu podľa § 194 ods.4 S.s.p. vrátil na ďalšie konanie. Postupom žalovaného došlo k podstatnému porušeniu ustanovení v konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia.

93. V ďalšom konaní bude povinnosťou žalovaného postupovať podľa uvedeného, postupovať v súlade s názorom kasačného súdu a správneho súdu, zohľadniť príjem žalobcu vzhľadom na vyjadrenia J.. H. vo veci Okresného súdu Prešov č. 17C/57/2012-98 a č 9C/124/2013 a ďalších, v ktorom poprel odovzdanie peňazí žalobcovi a vo veci opätovne rozhodnúť.

IX.

94. Vzhľadom na to, že žalobca bol v konaní úspešný, súd mu priznal nárok na náhradu trov konania podľa § 175 ods. 1 S.s.p.. O výške náhrady trov konania podľa § 185 ods. 2 S.s.p. rozhodne správny súd po právoplatnosti rozsudku samostatným uznesením, ktoré vydá vyšší súdny úradník.

95. Senát krajského súdu rozhodol v pomere hlasov 3:0.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť v lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia (§ 443 ods. 1 S.s.p.) na Najvyšší súd Slovenskej republiky prostredníctvom Krajského súdu v Prešove, a to písomne v dvoch vyhotoveniach.

V kasačnej sťažnosti sa musí popri všeobecných náležitostiach (§ 57 ods. 1, 2 S.s.p.) uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie

rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 S.s.p. sa podáva a návrh výroku rozhodnutia.

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom (§ 449 ods. 1 S.s.p.). Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom, okrem prípadov podľa § 449 ods. 2 S.s.p.