

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/2/2018
Identifikačné číslo spisu: 5017200042
Dátum vydania rozhodnutia: 02.10.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:5017200042.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a Mgr. Viliama Pohančeniča, v právnej veci žalobcu: Z., s miestom podnikania F., právne zastúpený advokátom: Mgr. Roman Kobella, so sídlom Radlinského 1730, Dolný Kubín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 1716443/2016 zo dňa 21. novembra 2016, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/15/2017-56 zo dňa 16. augusta 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/15/2017-56 zo dňa 16. augusta 2017 z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 1716443/2016 zo dňa 21. novembra 2016, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina, pobočka Námestovo (ďalej len „správca dane“) č. 948348/2016 zo dňa 31. mája 2016. Týmto prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2012 v sume 25.282,86 €.

1.2 Krajský súd v Žiline v odôvodnení rozhodnutia konštatoval, že žalobca nesplnil zákonom stanovené podmienky pre uznanie výdavkov vyplývajúce z ustanovenia § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení účinnom v rozhodujúcom období (ďalej len „zákon o dani z príjmov“). Na základe výsledkov vykonaného dokazovania dospel Krajský súd v Žiline k záveru, že v danom prípade nebola

preukázaná súvislosť medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom, t.j. výdavkom za vykonané stavebné práce dodávateľom DZ Stav, s.r.o., Žilina a taktiež nebola splnená podmienka preukázateľnosti, pretože žalobca nepreukázal, že výdavok - náklad skutočne vznikol, t.j. nepreukázal, že práce deklarované spornými faktúrami pre neho vykonala spoločnosť DZ Stav, s.r.o.,.

1.3 Krajský súd v Žiline v tejto súvislosti zdôraznil, že samotné zúčtovanie dokladov vystavených dodávateľom nie je preukázaním reálneho uskutočnenia stavebných prác dodávateľom. Akýkoľvek listinný dôkaz bez preukázania skutkovej - materiálnej podstaty ešte nie je dôkazom o tom, že plnenie uvedené v predmete faktúr aj skutočne bolo uskutočnené a že výdavky, teda náklady sú uplatnené v súlade s § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov.

1.4 Ako nedôvodnú vyhodnotil Krajský súd v Žiline námietku žalobcu, ktorý argumentoval, že pokiaľ by neboli poskytnuté plnenia zo strany dodávateľa DZ Stav, s.r.o., tak potom by nemohol žalobca poskytnúť ani ďalšie služby svojim odberateľom. Podľa zákona o dani z príjmov daňovník priznáva príjmy, ktoré sú predmetom dane. Výdavky, ktoré si daňovník uplatňuje k priznaným príjmom, je povinný preukázať v nadväznosti na jednotlivé ustanovenia zákona o dani z príjmov (§ 19 až § 21 zákona o dani z príjmov). Krajský súd v Žiline mal za preukázané, že priznané príjmy žalobcu neboli sporné - spochybnené, a preto nebol dôvod overovať obchodné transakcie na strane odberateľov žalobcu. Správca dane a následne ani žalovaný nespochybnili vykonanie stavebných prác žalobcom pre odberateľov, ale spochybnili dodávateľa stavebných prác, a to spoločnosť DZ Stav, s.r.o., nakoľko šetrením správcu dane nebolo preukázané, že stavebné práce vykonal dodávateľ uvedený na sporných faktúrach. Skutočnosť, že stavebné práce boli pre žalobcu vykonané tento nepreukázal žiadnymi relevantnými dôkazmi.

1.5 V súvislosti so žalobnou námietkou týkajúcou sa prenesenia dôkazného bremena Krajský súd v Žiline uviedol, že s poukazom na § 24 ods. 1 Daňového poriadku je dôkazné bremeno primárne na strane daňového subjektu, ktorý preukazuje, že uplatnené výdavky - náklady možno považovať za daňové výdavky, t.j. či v zmysle § 2 písm. i/ zákona o dani príjmov ide o preukázateľne vynaložený výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov.

1.6 Krajský súd v Žiline na podporu svojich tvrdení poukázal na rozhodovaciu činnosť Najvyššieho správneho súdu Českej republiky, konkrétne na rozsudok sp. zn. 8 Afs 40/2011 z 27. januára 2012, v ktorom sa uvádza, že „Najvyšší správny súd se k otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení již opakovaně vyjádřil. Ustáleně přitom judikuje, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>). Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, či ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz <.). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2006, čj. 7 Afs 132/2004-99, ze dne 31. 12. 2008, čj. 8 Afs 54/2008-68). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně podle § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu tíží důkazní břemeno, a to právě ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně proto musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví (srov. shora zmíněné rozsudky čj. 2 Afs 24/2007-119, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, čj. 1 Afs 39/2010-124, nález Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02). Pokud správce daně

unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt přitom tyto skutečnosti prokazuje zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím.“ Obdobné (až totožné) závěry Nejvyšší správní soud České republiky formuloval aj v rozsudku sp. zn. 8 Afs 37/2009 z 30. marca 2010 a v rozsudku sp. zn. 1 Afs 25/2012 zo 14. júna 2012.

1.7 V nadväznosti na uvedené dospel Krajský súd v Žiline k záveru, že daňové orgány v danom prípade vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli zistené dôvody pre presun dôkazného bremena zo žalobcu na správcu dane. K rozloženiu dôkazného bremena sa opakovane vyjadril aj Súdny dvor Európskej únie (napr. C-80/11, C-142/11, C-25/07). V tejto súvislosti Krajský súd v Žiline poukázal na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky, č. k. III. ÚS 93/2016-15 z 10. februára 2016, z ktorého vyplýva, že: „Ústavný súd už judikoval, že ak správca dane preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť, a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcom dane. Naznačeným spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej (III. ÚS 401/09).“

1.8 K žalobnej námietke, že prípadné neplnenie si zákonných povinností zo strany dodávateľa DZ Stav, s.r.o., nemôže byť na ťarchu žalobcovi, Krajský súd v Žiline uviedol, že z výsledkov rozsiahleho dokazovania realizovaného správcom dane a žalovaným vyplýva, že nebolo potvrdené reálne vykonanie stavebných prác zo strany spoločnosti DZ Stav, s.r.o. Krajský súd v Žiline taktiež poukázal na skutočnosť, že predložené faktúry, neobsahujúce bližšiu špecifikáciu stavebných prác, príjmové a výdavkové pokladničné doklady a tvrdenia, že stavebné práce boli pre žalobcu vykonané bez preukázania ich materiálneho charakteru, nie sú dôkazom, že stavebné práce deklarované spornými faktúrami boli pre žalobcu aj reálne vykonané spoločnosťou DZ Stav, s.r.o.,.

1.9 Krajský súd v Žiline v odôvodnení rozhodnutia zdôraznil, že žalobca mal pri obchodno-záväzkových vzťahoch postupovať s náležitou starostlivosťou tak, aby disponoval dostatočnými dôkazmi, ktorými by preukázal skutočný rozsah práce, ktoré mal prijať od spoločnosti DZ Stav, s.r.o. Krajský súd v Žiline zároveň podotkol, že pri prácach obdobného rozsahu ako boli uvedené na jednotlivých faktúrach je obvyklé viesť aj stavebný denník, ktorý v danom prípade absentoval. Žalobca mohol podľa názoru krajského súdu svoje tvrdenia preukázať označením ďalších svedkov, napr. aj svojich pracovníkov, ktorí by potvrdili, ktorí konkrétni brigádnicovia pracovali na predmetných stavbách, v akom časovom období, na ktorej konkrétnej stavbe a tým stotožniť aj rozsah fakturovaných prác následným výsluchom osôb, ktoré prípadne ako brigádnicovia pre spoločnosť dodávateľa DZ Stav, s.r.o., Žilina práce mohli vykonávať. Z uvedeného dôvodu bolo zo strany žalobcu potrebné, aby sám preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou mu z jeho podnikateľskej činnosti, prostredníctvom ktorých by bolo možné zabrániť spochybneniu reálneho uskutočnenia diela.

1.10 Žalobca v postavení podnikateľského subjektu má byť dostatočne oboznámený so svojimi povinnosťami daňovníka vo vzťahu k správcovi dane, ktoré vyplývajú z daňových zákonov. Z uvedeného dôvodu sa dá oprávnene očakávať od daňovníka vedomosť o tom, že má v zmysle daňových predpisov preukázať, kto uvedenú službu reálne poskytol. V záujme predchádzania právnej neistote a v záujme uzatvárania jasných a korektných záväzkových vzťahov je preto povinnosťou každej zmluvnej strany dbať o to, aby sa pri úprave zmluvných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov. Uvedené zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne svojho obchodného partnera, inak sa napríklad aj v podnikateľskej sfére, následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými právnymi subjektmi prejavujú vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré zahŕňa aj následky vyplývajúce zo správnych konaní vedených v súvislosti s podnikateľskou činnosťou tej ktorej zmluvnej strany (napr. Uznesenie Ústavného súdu SR č. k. IV. ÚS

104/2012-89 z 1. marca 2012, rozsudky NS SR č. k. 5Sžf/25/2011 z 27. októbra 2011 a č. k. 4Sžf/25/2011 z 13. septembra 2011).

1.11 Krajský súd v Žiline vyjadril nesúhlas s námietkou žalobcu, že nemôže niesť zodpovednosť za plnenie si daňových povinností iných obchodných spoločností. Pokiaľ si žalobca uplatňuje nárok na zníženie základu dane na základe predložených faktúr, musí byť schopný aj sám preukázať, že výdavky (v danom prípade cena za stavebné práce) boli aj reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre. Realnosť určitého obchodného prípadu, v danom prípade realizáciu špecifikovaných prác uvedených na predložených faktúrach konkrétnym dodávateľom - spoločnosťou DZ Stav, s.r.o., mal žalobca možnosť preukázať aj prostredníctvom iných dôkazov.

1.12 Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Krajský súd v Žiline konštatoval, že opodstatneným spochybnením správcu dane, že stavebné práce deklarované spornými faktúrami boli pre žalobcu vykonané spoločnosťou DZ Stav, s.r.o., došlo zo strany správcu dane k presunu dôkazného bremena práve na žalobcu. Krajský súd sa stotožnil so závermi žalovaného, podľa ktorých sa žalobcovi nepodarilo náležite preukázať, že stavebné práce deklarované spornými faktúrami boli zo strany uvedeného dodávateľa pre žalobcu skutočne vykonané.

2.

2.1 Proti rozsudku Krajského súdu v Žiline podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal, aby kasačný súd rozhodnutie Krajského súdu v Žiline zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného č. 1716443/2016 zo dňa 21. novembra 2016 alebo zruší kasačnou sťažnosťou napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/15/2017-56 zo dňa 16. augusta 2017 a vec mu vráti na ďalšie konanie, a to z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP. Žalobca si zároveň uplatnil nárok na náhradu trov konania.

2.2 Žalobca v podanej kasačnej sťažnosti uviedol, že sa nestotožňuje so záverom Krajského súdu v Žiline, podľa ktorého nepreukázal skutočnosť, že výdavok (náklad) skutočne vznikol, t.j. nepreukázal, že práce deklarované spornými faktúrami pre žalobcu vykonala spoločnosť DZ Stav, s.r.o. Žalobca sa taktiež nestotožnil s konštatovaním Krajského súdu v Žiline o nevierohodnosti svedeckej výpovede konateľa spoločnosti DZ Stav, s.r.o., A.2.3 Žalobca mal za to, že si riadne splnil svoje dôkazné bremeno v zmysle ustanovenia § 24 ods. 1 Daňového poriadku vo vzťahu k preukázaniu uskutočnenia stavebných prác uvedených vo faktúrach vystavených dodávateľom DZ Stav, s.r.o., čím splnil zákonné podmienky pre uznanie výdavku ako daňového výdavku podľa § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov.

2.4 Dostatočným dôkazným prostriedkom preukazujúcim existenciu obchodného kontraktu medzi žalobcom ako objednávateľom a spoločnosťou DZ Stav, s.r.o. ako dodávateľom, ako aj reálne poskytnutie plnenia zo strany dodávateľa bola svedecká výpoveď jediného spoločníka a konateľa spoločnosti DZ Stav, s.r.o., p. A. Predmetná svedecká výpoveď je dôkazom bezrozpornosti medzi skutkovými tvrdeniami svedka o existencii zmluvného vzťahu a realizácii dohodnutého plnenia. Podľa žalobcu je táto svedecká výpoveď hodnoverným dôkazom preukazujúcim poskytnutie plnení zo strany dodávateľa DZ Stav, s.r.o., čím žalobca ako daňový subjekt uniesol dôkazné bremeno vo vzťahu k preukázaniu nároku na odpočítanie dane.

2.5 Žalobca v súvislosti s vyhodnotením obsahu svedeckej výpovede A. T. zo strany daňových orgánov poukázal na ustanovenie § 22 ods. 2 Daňového poriadku. Žalobca sa domnieva, že postupom daňových orgánov, ktoré vyhodnotili tvrdenia svedka p. T. ako nepravdivé, došlo z ich strany k implicitnému úsudku o tom, že sa daný svedok dopustil priestupku. Žalobca považoval predmetné vyhodnotenie za nezákonné, nakoľko pokiaľ daňové orgány považovali výpoveď svedka za nepravdivú, mali podľa jeho názoru v súlade so znením ustanovenia § 22 ods. 2 Daňového poriadku prerušiť konanie a u príslušného orgánu iniciovať konanie o predbežnej otázke.

2.6 Poskytnutie plnení zo strany dodávateľa DZ Stav, s.r.o. bolo podľa názoru žalobcu preukázané aj skutočnosťou, že žalobca riadne a včas uhradil dodávateľovi dohodnutú cenu poskytnutých plnení. Z logiky podnikateľského správania je ekonomicky absurdné, aby sťažovateľ hradil dodávateľovi cenu nerealizovaného plnenia, pričom správne orgány pri tvorbe svojho právneho záveru túto skutočnosť nezohľadnili a neposkytli k nej žiadnu argumentáciu, a to najmä keď nepovažovali plnenia sťažovateľa následne poskytnuté svojim odberateľom za fiktívne.

2.7 Žalobca vyjadril nesúhlas so záverom Krajského súdu v Žiline, že daňové orgány vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli zistené dôvody pre presun dôkazného bremena zo žalobcu na správcu dane. Podľa názoru žalobcu skutočností zistené výsluchom konateľa dodávateľa, p. T., spôsobili presun dôkazného bremena na správcu dane pre prípad jeho pochybností vo vzťahu k týmto zisteniam. Samotné pochybnosti správcu dane po prenose dôkazného bremena nemôžu byť spôsobilé vyvrátiť oprávnenosť nároku daňového subjektu na uznanie výdavkov. Žalobca zároveň uviedol, že správca dane neprodukoval žiaden dôkaz, ktorý by vyvrátil pravdivosť súladných skutkových tvrdení žalobcu a konateľa dodávateľa.

2.8 Prípadné neplnenie zákonných povinností dodávateľa DZ Stav, s.r.o., vyplývajúce mu z pracovnoprávných vzťahov s brigádnikmi, resp. neplnenie zákonných daňových a účtovných povinností nemôže byť pripísané žalobcovi ako daňovému subjektu na ťarchu. Daňový subjekt nemôže niesť zodpovednosť za prípadné nezákonné konanie dodávateľa vo vzťahu k jeho zamestnancom, obchodným partnerom a štátnym orgánom. Žalobca zdôraznil, že dôkazná povinnosť daňového subjektu nemôže byť rozšírená aj na skutočnosti týkajúce sa tretích osôb, pričom požiadavka unesenia dôkazného bremena vo vzťahu k týmto skutočnostiam je v rozpore so zásadou zákonnosti daňového konania.

3.

3.1 Žalovaný sa k podanej kasačnej sťažnosti nevyjadril.

4.

4.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

4.2 V konaní o kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky preskúmal rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/15/2017-56 zo dňa 16. augusta 2017, ktorým podľa § 190 zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 1716443/2016 zo dňa 21. novembra 2016, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina, pobočka Námestovo č. 948348/2016 zo dňa 31. mája 2016. Týmto prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2012 v sume 25.282,86 €.

4.3 Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

4.4 Podľa § 454 SSP, na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

4.5 Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že

správca dane zaslal žalobcovi Oznámenie o rozšírení daňovej kontroly č. 9512401/5/5346943/2014 zo dňa 08.12.2014, ktorým došlo k rozšíreniu daňovej kontroly začatej dňa 28.10.2013 (Oznámenie o daňovej kontrole č. 9512401/5/4322321/2013 zo dňa 23.09.2013) aj o výkon daňovej kontroly dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2010, zdaňovacie obdobie rok 2011 a zdaňovacie obdobie rok 2012.

4.6 Správca dane v priebehu daňovej kontroly na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2012 preveroval výdavky za stavebné a pomocné práce uplatnené na základe faktúry č. 4/12/2011 zo dňa 20.12.2011, faktúry č. 7/5/2012 zo dňa 01.06.2012, faktúry č. 132012 zo dňa 30.05.2012, faktúry č. 142012 zo dňa 31.06.2012, faktúry č. 2/8/2012 zo dňa 27.08.2012, faktúry č. 4/8/2012 zo dňa 30.08.2012, faktúry č. 3/10/2012 zo dňa 18.10.2012, faktúry č. 3/9/2012 zo dňa 30.09.2012, faktúry č. 2/11/2012 zo dňa 23.11.2012, faktúry č. 3/12/2012 zo dňa 21.12.2012 a faktúry č. 9/2012 zo dňa 17.12.2012 v celkovej výške 135.730,- € (bez DPH), na ktorých bola ako dodávateľ uvedená spoločnosť DZ Stav, s.r.o. (do 17.01.2011 obchodné meno: DUBAY, s.r.o.), Kamenná ulica 11, Žilina, IČO: 36402311.

4.7 Za účelom preverenia reálneho uskutočnenia stavebných prác dodávateľom DZ Stav, s.r.o. správca dane listom č. 9512401/5/1324751/2014 zo dňa 03.04.2014 predvolal na výsluch konateľa spoločnosti DZ Stav, s.r.o., p. A. T., o čom bol upovedomený aj žalobca (Upovedomenie č. 9512401/5/1324758/2014 zo dňa 03.04.2014). Svedok A. T. ani žalobca sa na výsluch bez ospravedlnenia nedostavili. P. T. bolo zaslané opakované predvolanie na výsluch svedka č. 9512401/5/1722456/2014 zo dňa 05.05.2014, na ktorý sa opätovne nedostavil. Na základe uvedených skutočností požiadal správca dane Obvodné oddelenie PZ Dolný Kubín o predvedenie p. T. na deň 25.06.2014. Predvedenie sa nepodarilo zrealizovať z dôvodu, že p. T. sa na adrese trvalého pobytu nenachádzal.

4.8 Podľa výpisu z Obchodného registra Oddiel: Sro, Vložka číslo: 13256/L bol na majetok spoločnosti DZ Stav, s.r.o. dňa 21.09.2013 Uznesením Okresného súdu Žilina č. k. 3K 6/2013-133 zo dňa 13.09.2013 vyhlásený konkurz. Na základe uvedených skutočností zaslal správca dane správcovi konkurznej podstaty Výzvu č. 9512401/5/1321832/2014 zo dňa 03.04.2014, v ktorej žiadal o predloženie účtovných a daňových dokladov spoločnosti DZ Stav, s.r.o. za zdaňovacie obdobia 2011 a 2012. V odpovedi zo dňa 11.04.2014 správca úpadcu DZ Stav, s.r.o. uviedol, že nedisponuje žiadnymi účtovnými ani daňovými dokladmi.

4.9 O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane Protokol č. 9512401/5/5405213/2014 zo dňa 12.12.2014 (ďalej len „Protokol“), ktorý bol spolu s Výzvou č. 9512401/5/5405253/2014 na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručený žalobcovi dňa 20.01.2015. Následne správca dane rozhodnutím č. 9512401/5/393161/2015 zo dňa 23.02.2015 vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2012 v sume 25.282,86 €.

4.10 Dôvodom vyrubenia rozdielu dane v predmetnej výške bolo zníženie žalobcom uplatnených výdavkov v daňovom priznaní za rok 2012. Žalobca vykázal v daňovom priznaní typu B príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti a z prenájmu podľa § 6 zákona o dani z príjmu vo výške 188.169,48 € a výdavky vo výške 190.831,77 €. Žalobca vykázal v daňovom priznaní stratu z príjmov vo výške 2.662,29 €. Na základe zníženia daňových výdavkov o výdavky súvisiace s úhradou faktúr od dodávateľa DZ Stav, s.r.o. celkom o sumu 135.730,- € správca dane stanovil žalobcovi daňovú stratu na sumu 0,- EUR a základ dane na 133.067,71 €.

4.11 Proti rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. 1116377/2015 zo dňa 08.07.2015 tak, že rozhodnutie správcu dane č. 9512401/5/393161/2015 zo dňa 23.02.2015 zrušilo a vrátilo mu vec na ďalšie konanie, pričom zaviazalo správcu dane došetriť skutkový stav veci.

4.12 Správca dane v priebehu pokračovania vo vyrubovanom konaní vykonal ďalšie úkony vo veci

preverenia obchodných vzťahov medzi žalobcom a spoločnosťou DZ Stav, s.r.o. V rámci tohto konania vykonal správca dane ústne pojednávanie so svedkom p. A. T., konateľom spoločnosti DZ Stav, s.r.o. (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 1671730/2015 zo dňa 16.11.2015). O výsluchu bol riadne upovedomený aj žalobca, ktorý sa ho nezúčastnil. Svedok A. T. vypovedal, že v roku 2012 vykonával stavebné práce pre Z. Z., spoluprácu dohodli ústne, faktúry vystavil on, podpis a razítko sú jeho a aj na príjmovom doklade, bližšie si nepamätá, aké konkrétne stavebné a pomocné práce vykonávala spoločnosť DZ Stav na jednotlivých stavbách, práce boli robené na základe ústnej dohody, vykonávali ich brigádnic, mená bližšie si nepamätá, títo vykonávali prácu na základe ústnej dohody, zamestnancov nemal, len brigádnikov, stavebnú techniku žiadnu nevlastnil, vypožičiaval si ju podľa potreby, hmotný majetok v roku 2012 nebol žiadny, účtovné doklady mal u účtovníka A.V., s ktorým sa nevedel skontaktovať, finančný obnos za faktúry mu bol vyplácaný v hotovosti p. Z. na stavbe, vykonané práce odovzdával p. Z. osobne, písomné doklady nemajú. Na základe otázky správcu dane, či vie nejakým iným spôsobom preukázať reálne uskutočnenie prác deklarovanych v predmete faktúr vypovedal, že nie.

4.13 Svedok A. T. bol správcou dane zároveň vyzvaný, aby v stanovenej lehote predložil správcovi dane účtovné doklady spoločnosti DZ Stav, s.r.o. Keďže vyžiadané dokumenty neboli v stanovenej lehote predložené, správca dane zaslal p. T. opätovnú Výzvu č. 1776598/2015 zo dňa 15.12.2015 na predloženie účtovných dokladov spoločnosti DZ Stav, s.r.o., ktorá však opäť ostala bez odozvy. Následným preverovaním v administratívnom systéme finančnej správy bolo zistené, že spoločnosť DZ Stav, s.r.o. za zdaňovacie obdobie rok 2012 nepodala daňové priznanie na dani z príjmov právnickej osoby a ani Hlásenie o vyúčtovaní dane a o úhrne zo závislej činnosti.

4.14 Na základe zistených skutočností správca dane vydal rozhodnutie č. 948348/2016 zo dňa 31.05.2016, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2012 v sume 25.282,86 €. Proti predmetnému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 1716443/2016 zo dňa 21.11.2016 tak, že s poukazom na § 74 ods. 4 Daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil.

5.

5.1 Podľa § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov, na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložených daňovníkom, zaúčtovaných v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaných v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 alebo 14, ak tento zákon neustanovuje inak.

5.2 Podľa § 17 ods. 1 písm. a/ zákona o dani z príjmov, pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty sa vychádza u daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva alebo u daňovníka, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo ods. 11 alebo 14, z rozdielu medzi príjmami a výdavkami.

5.3 Podľa § 17 ods. 2 zákona o dani z príjmov, výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami podľa odseku 1 pri zisťovaní základu dane sa

- a) zvýši o sumy, ktoré nemožno podľa tohto zákona zahrnúť do daňových výdavkov alebo ktoré boli do daňových výdavkov zahrnuté v nesprávnej výške,
- b) zvýši o sumy, ktoré nie sú súčasťou výsledku hospodárenia, ale podľa tohto zákona sú zahrňované do základu dane,
- c) zníži o sumy, ktoré sú súčasťou výsledku hospodárenia, ale podľa tohto zákona sa nezahrnú do základu dane.

5.4 Podľa § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady), ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom, aj keď tieto výdavky (náklady) daňovník účtoval, výdavky (náklady), ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané.

5.5 Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe

dani vyšlo najavo.

5.6 Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje

- a) 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,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

5.7 Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

5.8 Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

5.9 Podľa § 25 ods. 1 Daňového poriadku, každý je povinný vypovedať na účely správy daní ako svedok o dôležitých okolnostiach, ak sú mu známe; musí vypovedať pravdivo a nič nezamlčať. Správca dane môže svedkovi uložiť povinnosť, aby sa dostavil osobne a vypovedal; ak sa svedok nedostaví, správca dane môže postupovať podľa § 20.

5.10 Podľa § 25 ods. 4 Daňového poriadku, ak vypovedá svedok, daňový subjekt alebo jeho zástupca má právo byť prítomný pri jeho vypočutí a klásť mu otázky. Správca dane je povinný o výsluchu svedka včas písomne vyrozumieť daňový subjekt alebo jeho zástupcu.

5.11 Podľa § 45 ods. 1 písm. f/ Daňového poriadku, daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len "kontrolovaný daňový subjekt"), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim.

5.12 Podľa § 45 ods. 2 písm. e/ Daňového poriadku, kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane povinnosť predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia.

6.

6.1 Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Žiline po tom, ako sa oboznámil s obsahom súdneho a k nemu pripojeného administratívneho spisu a dospel k záveru, že sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa nasledovné dôvody:

6.2 V prejednávanvej veci je spornou otázka, či došlo v rámci daňového konania k náležitému preukázaniu reálneho uskutočnenie stavebných prác deklarovanych faktúrami č. 4/12/2011 zo dňa 20.12.2011, č. 7/5/2012 zo dňa 01.06.2012, č. 13/2012 zo dňa 30.05.2012, č. 14/2012 zo dňa 31.06.2012, č. 2/8/2012 zo dňa 27.08.2012, č. 4/8/2012 zo dňa 30.08.2012, č. 3/10/2012 zo dňa 18.10.2012, č. 3/9/2012 zo dňa 30.09.2012, č. 2/11/2012 zo dňa 23.11.2012, č. 3/12/2012 zo dňa 21.12.2012 a č. 9/2012 zo dňa 17.12.2012 spoločnosťou DZ Stav, s.r.o., a teda či možno tieto plnenia označiť za daňové výdavky žalobcu s poukazom na § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov.

6.3 Cieľom daňovej kontroly je v súčinnosti s daňovým subjektom zabezpečiť podklady na zistenie skutočností, či si daňový subjekt splnil v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu.

6.4 Z vyššie citovaných ustanovení zákona o dani z príjmov vyplýva, že základným kritériom pre uznanie výdavkov v zmysle § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov sú tri podmienky, ktoré musia byť splnené kumulatívne, a to podmienka vecnosti (výdavky musia byť vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov), teda, že musí existovať súvislosť medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom, podmienka preukázateľnosti (daňovník musí vedieť preukázať, že výdavok skutočne vznikol) a podmienka zaúčtovania (preukázateľný výdavok musí byť zaúčtovaný). Na uvedené kritériá musia daňovníci vždy pamätať, a to pri každom konkrétnom výdavku, nakoľko iba v prípade, ak je splnená podmienka vecnosti výdavkov vo vzťahu k podnikaniu a súčasne i podmienka preukázateľnosti výdavkov a ich zaúčtovania, potom sa výdavky uznajú za daňový výdavok. Nesplnením čo i len jednej podmienky pri každom konkrétnom výdavku hrozí postih podľa § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, teda neuznanie výdavku správcom dane.

6.5 Správca dane vo vyrubovacom konaní, do ktorého bol vrátený rozhodnutím žalovaného č. 1116377/2015 zo dňa 08.07.2015 opätovne preveroval vykonanie stavebných a pomocných prác na základe sporných faktúr vystavených spoločnosťou DZ Stav, s.r.o. Preverovanie bolo uskutočnené vypočutím svedka p. A. T., niekdajšieho konateľa spoločnosti DZ Stav, s.r.o., ktorého výpoveď neodstránila pochybnosti správcu dane ohľadom skutočnosti, či k dodaniu vyššie špecifikovaných stavebných prác žalobcovi skutočne došlo. Svedok vo svojej výpovedi síce potvrdil realizáciu sporných prác spoločnosťou DZ Stav, s.r.o., avšak nevedel špecifikovať žiadne ďalšie konkrétne údaje (identifikácia osôb realizujúcich práce, konkrétnych plnení, miest, kde došlo k plneniam a pod.) a ani iným spôsobom preukázať reálne uskutočnenie prác deklarovanych vo faktúrach.

6.6 Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá pre správcu dane v daňovom konaní ustanovuje povinnosť postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. V zmysle zásady súčinnosti správcu dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získava poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov, podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

6.7 Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, „Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.“

6.8 V kontexte vyššie uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky ku kasačnej námietke žalobcu týkajúcej sa vyhodnotenia svedeckej výpovede p. A. T. zo strany správcu dane a žalovaného zaujal stanovisko, že sa v plnej miere stotožňuje s názorom daňových orgánov, ktorý potvrdil aj Krajský súd v

Žilina v napadnutom rozsudku, a to, že svedeckú výpoveď p. T. v spojení s ostatnými zistenými skutočnosťami možno považovať za neverohodný dôkaz.

6.9 Najvyšší súd Slovenskej republiky zároveň zdôraznil, že samotné hodnotenie vierohodnosti výpovede svedka p. T. ako jedného z hlavných aspektov hodnotenia dôkazu zo strany správcu dane, resp. žalovaného (vyplývajúce zo zásady voľného hodnotenia dôkazov), je potrebné striktné odlišovať od tvorby úsudku o naplnení znakov skutkovej podstaty priestupku podľa § 22 ods. 1 písm. f/ zákona č. 372/1990 Zb. o priestupkoch v znení neskorších predpisov.

6.10 Najvyšší súd Slovenskej republiky v súvislosti s hodnotením dôkazov poukázal na skutočnosti, ktoré mal z obsahu administratívneho spisu za preukázané a z ktorých vychádzal pri tvorbe úsudku o oprávnenosti uznania, resp. neuznania daňových výdavkov uplatnených na základe faktúr vystavených spoločnosťou DZ Stav, s.r.o., a to, že predmet sporných faktúr bol vymedzený veľmi neurčito, na základe čoho nebolo možné určiť bližší charakter fakturovaných prác, ich rozsah, ako ani presné miesto, kde boli realizované. Žalobca a ani svedok A. v priebehu administratívneho konania nepredložili žiadne dôkazy, ktoré by potvrdzovali pravdivosť údajov, ktoré boli uvedené v predmete faktúr, ako napríklad zmluvy o dielo, objednávky, súpisy vykonaných prác, stavebné denníky, odovzdávacie a preberacie protokoly a pod. Pochybnosti o skutočnej realizácii fakturovaných prác deklarovaných dodávateľom umocňuje aj skutočnosť, že spoločnosť DZ Stav, s.r.o. nepodala za zdaňovacie obdobie roku 2012 daňové priznanie na dani z príjmov právnickej osoby, čím neboli potvrdené príjmy zo sporných faktúr, ktoré mali byť vystavené daňovým subjektom DZ Stav, s.r.o. pre žalobcu. Spoločnosť DZ Stav, s.r.o. zároveň nepodala za zdaňovacie obdobie roku 2012 ani Hlásenie o vyúčtovaní dane zo závislej činnosti a mesačné Prehľady o zrazených a odvedených preddavkoch na daň z príjmov zo závislej činnosti, ktoré zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane zamestnancom vyplatil, o zamestnaneckej prémii a o daňovom bonuse, z čoho vyplýva, že nebolo preukázané, že zamestnávala zamestnancov, resp. brigádnikov, ktorí mali podľa svedka A. T. vykonať stavebné práce pre žalobcu.

6.11 Jediné relevantné dôkazy, ktoré žalobca predložil za účelom preukázania dodania stavebných a pomocných prác spoločnosťou DZ Stav, s.r.o. boli faktúry a príjmové a výdavkové pokladničné doklady. Najvyšší súd Slovenskej republiky považoval v tejto súvislosti za dôležité zdôrazniť, že skutočnosť, že daňový subjekt disponuje faktúrami ešte nedokazuje, že práce uvedené na týchto faktúrach boli skutočne dodané. Predloženie dokladov je len jednou z hmotnoprávných podmienok na uznanie výdavku na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Faktúry samé o sebe nie sú preukázaním realizácie prác, nakoľko akýkoľvek listinný dôkaz nie je bez preukázania skutkovej podstaty dôkazom o tom, že určité plnenie bolo aj uskutočnené. V praxi je totiž možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či bolo dané plnenie skutočne zrealizované alebo nie.

6.12 Vzhľadom na spochybnenie reálnosti dodania plnenia spoločnosťou DZ Stav, s.r.o. sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce iba v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov ako nedostačujúce. V danom prípade bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti.

6.13 V zmysle rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, výdavky účtované daňovníkom v jeho účtovníctve v rozhodnom období možno považovať za daňové výdavky podľa § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov iba v tom prípade, ak daňovník, ktorý tieto výdavky (náklady) účtoval, bol ich vynaloženie schopný dostatočne preukázať.

6.14 Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 8Sžf/32/2014 zo dňa 19. novembra 2015 konštatoval, že „Ak správca dane po vykonaní daňovej kontroly preukáže, že daňovník hodnoverným spôsobom nevie preukázať existenciu podmienok, ktoré sú pre uplatnenie tohto nároku zákonom stanovené, teda, že ide o výdavky, ktoré daňovník vynaložil na úhradu tovarov a služieb, a ich vecnú súvislosť, ako aj to, že tovar (služby) bol reálne dodaný a služby boli reálne uskutočnené, a to práve

osobou (dodávateľom) uvedenou na faktúre, tak nespĺnil podmienky pre priznanie daňových výdavkov. Splnenie formálnej stránky na uplatnenie daňového výdavku, vyjadrené predloženými dokladmi, je síce jednou z podmienok, aby boli na základe týchto dokladov uznané daňové výdavky, tieto doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia od reálneho dodávateľa uvedeného na daňových dokladoch.“

6.15 Význam dôkazného bremena daňového subjektu vyplýva jednak zo zákona a je judikovaný aj v rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a Ústavného súdu Slovenskej republiky. Správca dane vstupuje do procesu dokazovania prioritne s cieľom verifikovať skutočnosť a doklady predkladané daňovým subjektom. Nebolo teda povinnosťou správcu dane preukazovať, že dodávateľ práce žalobcovi nedodal, ale práve naopak, bolo povinnosťou daňového subjektu relevantným spôsobom preukázať, že k dodaniu prác reálne došlo. V tomto smere dôkazná povinnosť spočívala na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia preukázal aj iným spôsobom, ako formálnymi dokladmi. Vychádzajúc z vyššie uvedeného je evidentné, že žalobca v prerokováanej veci jednoznačne nepreukázal existenciu materiálneho plnenia od tvrdeného dodávateľa, teda, že sumy uhradené žalobcom na základe predložených a účtovne spracovaných faktúr osvedčujú, že nimi preukázané výdavky spĺňajú podmienky pre uznanie za odpočítateľné výdavky v zmysle § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. a dokazujú realnosť uskutočnenia stavebných prác tak, ako boli zachytené v predmetných faktúrach.

6.16 Vzhľadom na skutočnosť, že v daňovom konaní sa nepodarilo náležite preukázať, aký subjekt stavebné práce v skutočnosti zrealizoval a nebola preukázaná ani samotná materiálna existencia výdavku vo výške deklarovanej v predložených faktúrach a súčasne jeho vecná súvislosť s dosiahnutím, zabezpečením a udrжанím príjmu u kontrolovaného daňového subjektu- žalobcu, Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že správca dane postupoval správne, keď žalobcovi vyrubil rozdiel dane v sume 25.282,86 € na dani z príjmu fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2012.

6.17 Po vyhodnotení závažnosti kasačných námietok žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Žiline a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle ustanovenia § 461 SSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel kasačnej sťažnosti žalobcu. Krajský súd v Žiline postupoval vecne správne, keď žalobu podľa § 190 SSP zamietol.

6.18 Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zrušenie napadnutého rozsudku Krajského súdu v Žiline, Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačnej kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 SSP.

7.

7.1 O náhrade trov kasačného konania Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Žalobca v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali, preto súd žalobcovi ani žalovanému právo na náhradu trov kasačného konania súd nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.